



## Betriebswirtschaftslehre

# Anlagevermögen und Anlagenbuchhaltung

### Schülerversion mit Übungen

Lernunterlage erstellt im Auftrag des  
Deutschen Bildungsressorts - Innovation und Beratung  
Erstausgabe Herbst 2012  
Überarbeitung August 2019

**Autor: Dr. Friedrich Nöckler**

# Das Anlagevermögen

Inhaltsverzeichnis:	Seite
<b>Überblick und Zielsetzungen</b>	3
<b>1. Begriff und Einteilung</b>	4
1.1. Begriff Anlagevermögen - Bedeutung - Finanzierung	4
1.2. Das Anlagevermögen in der Bilanz - Kurzerklärung der Posten	4
<b>2. Die Beschaffung der Anlagegüter</b>	6
2.1. Der Ankauf der Anlagegüter von Dritten	6
2.1.1. Begriff "Anschaffungswert"	6
2.1.2. Ankauf mit Zusatzspesen	6
2.1.3. Ankauf von Gütern mit Einschränkung des Mwst-Abzuges	7
2.1.4. EU-Rechnungen für den Ankauf von Anlagegütern	8
2.1.5. Anzahlungen beim Anlagenkauf	10
2.2. Beschaffung der Anlagegüter mit Werkverträgen	11
2.3. Eigenherstellung von Anlagegütern	13
2.4. Leasing von Anlagegütern	15
2.4.1. Arten des Leasing	15
2.4.2. Vertragselemente und steuerliche Bestimmungen	16
2.4.3. Überlegungen zum Abschluss von Leasingverträgen	17
2.4.4. Das Finanzierungs-Leasing in der Buchhaltung und im Jahresabschluss	17
2.4.5. Berechnungen und Buchungen zum Leasing	18
2.4.6. Übung zum Leasing eines PKW's	21
2.5. Miete und Pacht	22
2.6. Einbringung von Anlagen durch Inhaber / Gesellschafter	22
2.7. Kostenlose Beschaffung von Anlagegütern	24
2.8. Umtausch von Anlagegütern	24
<b>3. Die Nutzung der Anlagegüter</b>	25
3.1. Reparaturen und Instandhaltung	25
3.1.1. Außerordentliche Reparaturen und Instandhaltungsarbeiten	25
3.1.2. Wartungsverträge	26
3.1.3. Ordentliche Reparatur-/Instandhaltung	27
3.1.4. Steuerliche Bestimmungen zu Reparatur/Instandhaltung	28
3.1.5. Exkurs: Übergang Handelsgewinn zur Steuergrundlage	29
3.1.6. Übung zur steuerlichen Behandlung der Reparatur/Instandh.-Aufwände	30
3.2. Die Abschreibung des Anlagevermögens - Allgemeines	31
3.2.1. Begriff "Abschreibung"	31
3.2.2. Gründe der Wertminderung	31
3.2.3. Begriffe und Rechengrößen der Abschreibung	32
3.2.4. Die Verbuchung der jährlichen Abschreibungen	33
a) Direkte Abschreibung	33
b) Indirekte Abschreibung	33
3.3. Zivilrechtliche und steuerliche Bestimmungen zur Abschreibung	35
3.3.1. Beginn der Abschreibung	35
3.3.2. Die Abschreibungsgrundlage	35
3.3.3. Höhe und Dauer der Abschreibung	35
3.3.4. Die Abschreibung im ersten Nutzungsjahr	37

3.3.5. Steuerliche Bestimmungen zum materiellen Anlagevermögen	37
3.3.6. Besonderheiten der immateriellen Güter (Handelsrecht-Steuerrecht)	39
3.3.7. Mehrjährige Aufwände (Handelsrecht-Steuerrecht)	39
3.3.8. Das Abschreibungsregister (Steuerrecht)	40
3.3.9. Gelöstes Beispiel zur Führung des Abschreibungsregisters	42
3.3.10. Übung zur Führung des Abschreibungsregisters	43
3.3.11. Der Anlagenspiegel im Anhang (Handelsrecht)	44
<b>4. Stilllegung, Verlust und Verkauf von Anlagegütern</b>	45
4.1. Die Stilllegung von Anlagegütern	45
4.2. Der Verlust von Anlagegütern	46
4.3. Der Verkauf von Anlagegütern	46
<b>5. Sonderfälle zum Anlagevermögen</b>	51
5.1. Anlagenverkauf von PKW's	51
5.1.1. Fakturierung Anlagenverkauf PKW's	51
5.1.2. Steuerlicher Aspekt Anlagenverkauf PKW's	51
5.2. Rückstellung für zukünftige Instandhaltung	52
5.3. Das Problem der höheren Wiederbeschaffungskosten	54
5.4. Auf- und Abwertung von Anlagegütern	55
5.4.1. Abwertung des Anlagevermögens	55
5.4.2. Aufwertung des Anlagevermögens	57
5.5. Investitionsförderungen	62
5.5.1. Allgemeiner Überblick zu Förderungen	62
5.5.2. Kapitalbeiträge für Investitionen (in conto impianti)	63
<b>6. Zusammenfassende Übungen</b>	67
Anlagenkauf und Verkauf, Wartungsvertrag, Investitionsbeitrag, Abgrenzungen, Abschreibungen, Jahresabschluss, Mehr-/Mindererlöse	67

## Überblick und Zielsetzungen

### **Zielgruppe:**

Schüler-/innen der 4. Klassen der Wirtschaftsschulen (Handelsoberschulen und Lehranstalten für Wirtschaft und Tourismus). Die Inhalte sind auch für die 5. Klassen wichtig (Wiederholung); bestimmte Sonderfälle sind für Bilanz und Steuererklärung von Bedeutung.

### **Zielsetzungen - Wissen - Kompetenzen:**

- ✓ Es ist vorauszuschicken, dass die Schüler-/innen bereits Vorkenntnisse zum Anlagevermögen besitzen und im Vorjahr bereits Buchungen und Berechnungen zum Ankauf, zur Abschreibung und zum Anlagenverkauf durchgeführt haben. Ein erstes Ziel ist natürlich die Festigung der bereits erworbenen Kenntnisse.
- ✓ Darüber hinaus sollen sich die Schüler-/innen mit neuen Inhalten vertraut machen, teilweise auch Details vertiefen und entsprechende Aufgaben lösen.
- ✓ Die Schüler-/innen sind sich der Bedeutung des Anlagevermögens - vor allem für anlagenintensive Betriebe (Industrie, Gastgewerbe, usw.) bewusst.
- ✓ Sie machen sich auch Gedanken über Finanzierungsmöglichkeiten und stellen dadurch Zusammenhänge zu anderen Fachbereichen her.
- ✓ Sie wissen wo die Posten im Zusammenhang mit den Anlagegütern in Bilanz und Erfolgsrechnung zu finden sind und zu welchen Werten sie ausgewiesen werden.
- ✓ Sie kennen die wichtigsten Fachbegriffe zum Anlagevermögen (teilweise auch in italienischer Sprache) und sind imstande sie sicher zu definieren.
- ✓ Die Schüler-/innen kennen die verschiedenen Beschaffungsmöglichkeiten des Anlagevermögens, sind in der Lage sie gegenüber zu stellen und Vor- und Nachteile herauszufinden. Sie sind imstande verschiedene Buchungsmöglichkeiten anzuwenden.
- ✓ Sie kennen die wichtigsten handels- und steuerrechtlichen Bestimmungen zu den Abschreibungen und beginnen sich mit den Auswirkungen auf Erfolgsrechnung und Steuererklärung auseinander zu setzen. Dadurch kommen sie bereits mit Inhalten der Abschlussklasse in Berührung und erwerben erste Vorkenntnisse.
- ✓ Sie machen sich Gedanken über die Zielsetzungen, die der Fiskus durch Steuergesetze verfolgt (Einschränkungen der Absetzbarkeit, Investitionsförderungen, Aufwertungen) und stellen dadurch wieder Zusammenhänge zu volkswirtschaftlichen Themen her.
- ✓ Sie wissen wo die Bestimmungen im Internet zu finden sind, in welchen Fachzeitschriften und Zeitungen Neuerungen veröffentlicht werden, welche Fachliteratur in der Schulbibliothek zur Verfügung steht. Sie werden sich der Wichtigkeit einer ständigen Weiterbildung bewusst.

## 1. Begriff und Einteilung

### 1.1. Begriff Anlagevermögen - Bedeutung - Finanzierung

Es handelt sich um Güter und Werte, die dem Unternehmen für einen längeren Zeitraum zur Verfügung stehen bzw. einen mehrjährigen Nutzen bringen.

In der Fachsprache spricht man von **langfristig gebundenen Vermögensteilen**, die nicht zum Wiederverkauf bestimmt sind, sondern über mehrere Jahre im Unternehmen Einsatz finden.

Dementsprechend werden die Aufwände für deren Anschaffung auch auf größere Zeiträume verteilt (siehe "Abschreibungen").

Man unterscheidet zwischen dem:

- a) **materiellen** (Grundstücke und Gebäude, Maschinen, Einrichtung, Fahrzeuge, usw.),
- b) **immateriellen** (Patentrechte, Konzessionen, Firmenwert usw.) und
- c) **finanziellen** Anlagevermögen (Beteiligungen, langfristige Forderungen usw.).

Die **Bedeutung** des Anlagevermögens ist nach Branchen sehr unterschiedlich.

- ✓ So ist für viele **Herstellungsbetriebe** (Industrie und Handwerk) ein großer und teurer Maschinenpark für die Ausübung der Tätigkeit erforderlich.
- ✓ Mit geringerem Anlagevermögen kommen in der Regel die Unternehmen der **Handels- und Dienstleistungsbranche** aus, wobei es auch dort Ausnahmen gibt (Hotels, Transportsektor).

#### Finanzierung des Anlagevermögens

Der Anteil des Anlagevermögens am Gesamtvermögen hängt neben der Branche auch von der Art der Beschaffung ab.

- ✓ Während im Fall des **Ankaufs** beträchtliche Geldmittel langfristig zur Verfügung stehen müssen (Eigenkapital und langfristige Kredite),
- ✓ kann im Fall von **Miete, Pacht, Leasing** die Finanzierung auch mit kurzfristigem Kapital erfolgen (Kontokorrentkredit, Bevorschussungen usw.).

### 1.2. Das Anlagevermögen in der Bilanz - Kurzerklärung der Posten

Das Zivilgesetzbuch sieht nach Umsetzung der IV. EU-Richtlinie folgende Strukturierung des Anlagevermögens auf der Aktivseite der Bilanz vor:

#### B) Anlagevermögen (beni ammortizzabili)

*langfristig gebundenes Vermögen - Ausweisung zu Restbuchwerten*

##### I) Immaterielles Anlagevermögen

###### 1) Gründungs- und Erweiterungsspesen:

*Aufwände, die für Neugründungen, Erweiterungen, Kapitalerhöhungen entstehen (z.B. Beratungs- und Notarspesen, Registersteuer, Handelskammergebühren usw.)*

###### 2) Spesen für Entwicklung

*Entwicklung typisch für Industriebetriebe*

###### 3) Patentrechte und Autorenrechte

*Kosten für Erwerb/Anmeldung von Patenten u. Autorenrechten, Software (auch selbstentwickelte)*

###### 4) Konzessionen, Lizenzen, Markenzeichen und ähnliche Rechte

*Kosten für mehrjährige Konzessionen, für Erwerb/Anmeldung von Marken, für Kauf von Lizenzen*

###### 5) Firmenwert

*gezahlter Mehrwert bei Kauf / Einbringung von Unternehmen / Betriebszweigen*

**6) Immaterielle Güter in Entwicklung und Anzahlungen auf immaterielle Güter**

*Entwicklungskosten für am Jahresende noch nicht fertiggestellte immaterielle Güter; Forderungen für Anzahlungen betreffend immaterielle Güter*

**7) Andere immaterielle Güter**

*mehrfährige Spesen (z.B. außerordentliche Reparaturen für geleaste oder gemietete Anlagegüter, Finanzierungskosten vor Tätigkeitsbeginn)*

**II) Materielles Anlagevermögen**

**1) Grundstücke und Gebäude**

*Bebaute Grundstücke sind in den Gebäudewert integriert und scheinen nicht getrennt auf. Unbebaute Grundstücke unterliegen in den meisten Fällen keiner Wertminderung und sind somit auch nicht abschreibbar.*

**2) Anlagen und Maschinen**

***Allgemeine** Anlagen (Aufzüge, Elektroanlagen, Heizungsanlagen, ...) und **spezifische** Maschinen (Produktionsmaschinen)*

**3) Geschäfts- und Betriebsausstattung**

*Geschäftsausstattung, Büroeinrichtung, Werkzeuge, Modelle, Behälter, Kleinmaschinen und andere Geräte (werden alternativ im Punkt 2 unter Anlagen und Maschinen ausgewiesen)*

**4) Andere materielle Anlagegüter**

*Nutzfahrzeuge, interne Transportmittel, Personenkraftwagen, Büromaschinen, Computer, Telefonanlagen, Mobiltelefone usw.*

**5) In Bau befindliche Anlagen und Anzahlungen**

*am Jahresende noch nicht fertiggestellte Anlagegüter (Auftragsfertigung / Eigenfertigung) und Anzahlungen betreffend materielle Anlagen (=Forderungen)*

**III) Finanzielles Anlagevermögen**

Es handelt sich um

- ✓ Beteiligungen (Aktien, Kapitalanteile) an anderen Unternehmen, mit dem Ziel durch das Stimmrecht Entscheidungen zu beeinflussen;
- ✓ langfristige Forderungen
- ✓ Wertpapiere (Aktien, Obligationen) mit der Absicht sie langfristig zu behalten.

## 2. Die Beschaffung der Anlagegüter

Es gibt verschiedene Möglichkeiten Anlagegüter zu beschaffen:

- ✓ Ankauf von Dritten
- ✓ Beschaffung mit Werkverträgen
- ✓ Selbsterstellte Anlagen
- ✓ Leasing von Anlagegütern
- ✓ Miete und Pacht
- ✓ Einbringung von Anlagevermögen durch den Unternehmer / die Gesellschafter
- ✓ kostenlose Beschaffung von Anlagen

### 2.1. Der Ankauf der Anlagegüter von Dritten

#### 2.1.1. Begriff "Anschaffungswert"

Im Fall des Ankaufs werden die Anlagegüter in der Buchhaltung zum "Anschaffungswert" erfasst. Seine Zusammensetzung:

- ✓ **Ankaufspreis** (entspricht in der Regel der MwSt-Grundlage)
- ✓ **Bezugsspesen** (Transport, Zölle, Verpackung, Transportversicherung usw.)
- ✓ **Installationsspesen** (elektrische und hydraulische Anschlüsse bei Maschinen, Konfigurationsarbeiten bei Computern usw.)
- ✓ Spesen für die eventuelle **Kollaudierung** (bei Gebäuden, Aufzügen, Kränen, usw.)
- ✓ **Nicht abzugsfähige MwSt** (PKW's zu 60%, Mobiltelefone zu 50%)
- ✓ **Notarspesen, Register-, Hypotheken-, Katastergebühren** beim Erwerb von Immobilien
- ✓ **Finanzierungsspesen** (Zinsen, Kreditbearbeitungsgebühren), die bis zur Fertigstellung des Anlagegutes entstehen, sofern der Kredit ausschließlich für deren Finanzierung aufgenommen wurde (trifft meistens nur bei Gebäuden zu)
- ✓ Alle anderen zusätzlichen Spesen, die bis zur Betriebsbereitschaft der Anlagen anfallen.

#### 2.1.2. Ankauf mit Zusatzspesen

Alle Zusatzspesen werden direkt auf das entsprechende Anlagenkonto gebucht.

**Beispiel:** Für den Kauf einer Maschine gehen folgende Rechnungen ein:

<p><i>ER Nr. 4521 - 10/02/n0 für den Transport von der Firma Speedline Srl</i></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">Transport Turin - Bozen</td> <td style="text-align: right;">600,00</td> </tr> <tr> <td>Mwst 22,0%</td> <td style="text-align: right;">132,00</td> </tr> <tr> <td><b>Rechnungsbetrag</b></td> <td style="text-align: right;"><b>732,00</b></td> </tr> </table>	Transport Turin - Bozen	600,00	Mwst 22,0%	132,00	<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>732,00</b>	<p><i>ER Nr. 428 - 12/02/n0 für die Maschine von der Firma Mecc-tec SpA</i></p> <table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">Maschine xyz</td> <td style="text-align: right;">45.000,00</td> </tr> <tr> <td>Mwst 22,0%</td> <td style="text-align: right;">9.900,00</td> </tr> <tr> <td><b>Rechnungsbetrag</b></td> <td style="text-align: right;"><b>54.900,00</b></td> </tr> </table>	Maschine xyz	45.000,00	Mwst 22,0%	9.900,00	<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>54.900,00</b>
Transport Turin - Bozen	600,00												
Mwst 22,0%	132,00												
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>732,00</b>												
Maschine xyz	45.000,00												
Mwst 22,0%	9.900,00												
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>54.900,00</b>												

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
10/02/n0	ER Nr. 4521-10/02/n0	Anlagen und Maschinen	600,00	
		Mwst-Einkauf	132,00	
		LV / Speedline Srl		732,00
11/03/n0	ER Nr. 428 - 12/02/n0	Anlagen und Maschinen	45.000,00	
		Mwst-Einkauf	9.900,00	
		LV / Mecc-Tec Spa		54.900,00

### 2.1.3. Ankauf von Gütern mit Einschränkung des MwSt-Abzuges

Typische Beispiele sind die Ankäufe von **Personenkraftwagen** (Mwst-Abzug 40%) und **Mobiltelefonen** (Mwst-Abzug 50%), für welche der Gesetzgeber die gemischte Nutzung annimmt. Ein höherer MwSt-Abzug ist zwar möglich, die Beweisführung zur stärkeren betrieblichen Nutzung liegt jedoch beim Steuerpflichtigen (Unternehmer, Freiberufler).

Für die Verbuchung der Rechnungen mit nicht abzugsfähiger Mehrwertsteuer gibt es verschiedene Varianten; die Buchhaltungsprogramme verwalten die nicht abziehbare MwSt meistens automatisch (Informationen sind im MwSt-Satz gespeichert).

#### Beispiel zum Kauf eines Personenkraftwagens (PKW's):

ER Nr. 1431 - 15/03/n0

von Firma Autohof GmbH

		Ermittlung des Anschaffungswertes	
Mercedes CLS 350	80.000,00	Kaufpreis (Mwst-Grundlage)	80.000,00
Mwst 22,0%	17.600,00	nicht abziehbare MwSt (60%)	10.560,00
Immatrikulierung, ...	400,00 (Art. 15)	Zusatzspesen (Gebühren)	400,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>98.000,00</b>	<b>Anschaffungswert</b>	<b>90.960,00</b>

**Variante 1** - nur die abziehbare MwSt wird gebucht:

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
15/03/n0	ER Nr. 1431-15/03/n0	Personenkraftwagen	90.960,00	
		Mwst-Einkauf	7.040,00	
		LV / Autohof GmbH		98.000,00

**Variante 2** - im Soll wird die gesamte, im Haben die nicht abziehbare MwSt gebucht:

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
15/03/n0	ER Nr. 1431-15/03/n0	Personenkraftwagen	90.960,00	
		Mwst-Einkauf	17.600,00	
		Mwst-Einkauf		10.560,00
		LV / Autohof GmbH		98.000,00

**Variante 3** - zwei getrennte Buchungen: die erste ganz normal; mit der zweiten wird die nicht abziehbare MwSt auf das Anlagenkonto umgebucht.

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
15/03/n0	ER Nr. 1431-15/03/n0	Personenkraftwagen	80.400,00	
		Mwst-Einkauf	17.600,00	
		LV / Autohof GmbH		98.000,00
15/03/n0	Umbuchung n.abzieh.	Personenkraftwagen	10.560,00	
	Mwst	Mwst-Einkauf		10.560,00

In der Folge werden ähnliche Fälle mit der Variante 1 gebucht.



**Übung zum Kauf eines Mobiltelefons**

ER Nr. 1245 - 15/03/n0  
 von Firma Handylight GmbH

I-Phone G9	790,00
Mwst 22,0%	173,80 (50% abziehbar)
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>963,80</b>

**Ermittlung des Anschaffungswertes**

<b>Anschaffungswert</b>	

Ermittle den Anschaffungswert und verbuche die Rechnung nach den 3 bekannten Varianten.

**Buchungsjournal:**

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

**2.1.4. EU-Rechnungen für den Ankauf von Anlagegütern**

Besonderheiten der innergemeinschaftlichen Erwerbe

- ✓ **Mwst-Subjekte** (Unternehmer, Freiberufler, ...) entrichten für EU-Einkäufe aufgrund des "**Reverse-Charge-Systems**" die MwSt im **Bestimmungsland**,
- ✓ **Privatpersonen** hingegen im Ursprungsland (Ausnahme Kauf von Neufahrzeugen).
- ✓ Die ausländischen EU-Lieferanten stellen die Rechnungen ohne MwSt aus.
- ✓ Die Käufer - sofern MwSt-Subjekte - müssen die Rechnungen mit der in Italien gültigen MwSt ergänzen (Art Eigenrechnung).
- ✓ Die Rechnungen sind im MwSt-Register der Einkäufe und auch der Verkäufe einzutragen. Durch diese doppelte Erfassung wird die Steuer über die MwSt-Abrechnung an den Staat entrichtet und gleichzeitig als Vorsteuer (sofern abzugsfähig) verrechnet.

**Beispiel zum EU-Kauf einer Maschine:**

EU-ER Nr. 1950 - 20/03/n0  
 Firma Maschinenbau AG - München

Maschine abc-xyz	60.000,00
Umsatzsteuer	0,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>60.000,00</b>

**Begriff "reverse-charge":**  
 Umkehr der Steuerschuldnerschaft, die vom Verkäufer auf den Käufer übergeht, der die MwSt einzahlt.

Die Rechnung wird vom Käufer mit der in Italien gültigen MwSt ergänzt.

**Mwst = 13.200,00** (derzeitiger MwSt-Satz = 22%)

**Buchungsjournal**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/03/n0	ER Nr. 1950-20/03/n0	Anlagen und Maschinen	60.000,00	
		Mwst-Einkauf	13.200,00	
		Mwst-Verkauf		13.200,00
		LV / Maschinenbau AG		60.000,00

**Beispiel zum EU-Kauf eines Mobiltelefons:**

EU-ER Nr. 850 - 20/03/n0  
Firma Compu-Net - München

Handy HTC Touch HD	490,00
Umsatzsteuer	0,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>490,00</b>

Die Rechnung wird vom Käufer mit der in Italien gültigen MwSt ergänzt.

(derzeitiger MwSt-Satz = 22%)

**Mwst = 107,80** (zu 50% abziehbar)

Nicht abziehbare MwSt (50%) = **53,90**

**Anschaffungswert = 490,00 + 53,90 = 543,90**

**Buchungsjournal**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/03/n0	ER Nr. 850-20/03/n0	Mobiltelefone	543,90	
		Mwst-Einkauf	53,90	
		Mwst-Verkauf		107,80
		LV / Compu-Net		490,00

**Übung zum EU-Ankauf eines PKW's**

10/01/n0 **EU-Rechnung für Kauf eines PKW's - PKW Munich AG**

**Audi A20 - Rechnungsbetrag: 80.000,00**

Mwst-Satz Deutschland = 19%    MwSt-Satz Italien = 22% (zu 60% nicht abziehbar)

15/01/n0 **Rechnung Autoagentur für Immatrikulierung**

Immatrikulierung (DL)    40,00

Mwst 22,0%    8,80 (Mwst zu 60% nicht abziehbar)

Spesen Art. 15    395,00 (für Immatrikulierung usw.)

**Rechnungsbetrag 443,80**

**Buchungsjournal:**

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

**Besonderheit beim EU-Kauf von Neufahrzeugen**

Vom privaten Käufer muss die MwSt im Voraus entrichtet werden (eigenes Modell "F 24 auto"); erst dann kann das Fahrzeug immatrikuliert werden. Unternehmen müssen die Eintragung im MwSt-Register beweisen (Vorlage bei der Agentur der Einnahmen)

### 2.1.5. Anzahlungen beim Anlagenkauf

Bei größeren Investitionen ist es üblich, dass bei Vertragsabschluss eine Anzahlung geleistet wird, die laut Bestimmungen zur EU-Rechnung nicht mehr fakturierungs- und mehrwertsteuerpflichtig sind. In der Praxis werden dafür jedoch nach wie vor Rechnungen ausgestellt.

Anzahlungen an Lieferanten stellen grundsätzlich **Forderungen** dar, die erst umgebucht werden, sobald die Leistung (Lieferung der Güter, Vollendung der Dienstleistung) erbracht ist und die Saldorechnung eingeht. Diese Forderungen sind nicht im Umlaufvermögen zu erfassen; sie sind Bestandteil des immateriellen (Punkt B/II/6) oder materiellen Anlagevermögens (Punkt B/II/5 der EU-Bilanz), sofern die Güter erst im Folgejahr eingehen.

**Beispiel zum Ankauf einer Maschine - Gesamtwert: € 120.000,00**

a) ER Nr. 564 vom 20/11/n0 für geleistete Anzahlung - Lieferant "Maschinenbau AG"

Anzahlung für Maschine abc-xyz	25.000,00
Mwst 22,0%	5.500,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>30.500,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/11/n0	ER Nr. 564-20/11/n0	Anzahlungen materielle Anlagen	25.000,00	
		Mwst-Einkauf	5.500,00	
		LV / Maschinenbau AG		30.500,00

b) Abschlussbuchung im Jahr n0

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto	25.000,00	
		Anzahlungen materielle Anlagen		25.000,00

c) Eröffnungsbuchung im Jahr n1

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
01/01/n1	Eröffnungsbuchungen	Anzahlungen materielle Anlagen	25.000,00	
		Eröffnungsbilanzkonto		25.000,00

d) Saldorechnung Nr. 127 vom 20/03/n1 - Lieferant "Maschinenbau AG"

Maschine abc-xyz	120.000,00
abzüglich Anzahlung 20/11/n0	-25.000,00
Mwst-Grundlage	95.000,00
Mwst 22,0%	20.900,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>115.900,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/03/n1	ER Nr. 127-20/03/n1	Anlagen und Maschinen	120.000,00	
		Mwst-Einkauf	20.900,00	
		Anzahlungen materielle Anlagen		25.000,00
		LV / Maschinenbau AG		115.900,00

## 2.2. Beschaffung aufgrund von Werkverträgen

**Werkverträge sind typisch für das Baugewerbe:** der Auftragnehmer verpflichtet sich ein Werk aufgrund der Anweisungen des Auftraggebers herzustellen; letzterer verpflichtet sich das Werk anzunehmen und den vereinbarten Preis zu bezahlen.

*Für Privatpersonen ist die Inanspruchnahme von steuerlichen Begünstigungen im Baugewerbe (reduzierter MwSt-Satz) an den Abschluss von Werkverträgen gebunden.*

### Beispiel zur Erstellung eines Gebäudes durch eine Baufirma

- ✓ Vertragsabschluss: 10/05/n0
- ✓ Gesamtpreis: 450.000,00
- ✓ Zusatzleistungen: auf Regie
- ✓ Fakturierung: Anzahlung bei Beginn der Arbeiten (10%)  
weitere Teilrechnungen laut Baufortschritt

#### a) ER Nr. 587 vom 31/05/n0 für geleistete Akontozahlung - Bauprofis GMBH

Anzahlung für Gebäude	45.000,00
Mwst 22,0%	9.900,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>54.900,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/05/n0	ER Nr. 587-31/05/n0	Anzahlungen materielle Anlagen	45.000,00	
		Mwst-Einkauf	9.900,00	
		LV / Bauprofis GmbH		54.900,00

#### b) ER Nr. 854 vom 30/07/n0 für 1. Baufortschritt - Bauprofis GMBH

Gebäude 1. Baufortschritt	150.000,00
abz. Akontorechnung 31/05/n0	-45.000,00
Mwst-Grundlage	105.000,00
Mwst 22,0%	23.100,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>128.100,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
30/07/n0	ER Nr. 854-30/07/n0	Im Bau befindliche Anlagen	150.000,00	
		Mwst-Einkauf	23.100,00	
		Anzahlungen materielle Anlagen		45.000,00
		LV / Bauprofis GmbH		128.100,00

#### c) ER Nr. 1084 vom 30/11/n0 für 2. Baufortschritt - Bauprofis GMBH

Gebäude 2. Baufortschritt	160.000,00
Mwst 22,0%	35.200,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>195.200,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
30/11/n0	ER Nr. 854-30/07/n0	Im Bau befindliche Anlagen	160.000,00	
		Mwst-Einkauf	35.200,00	
		LV / Bauprofis GmbH		195.200,00

**d) Jahresabschluss**

Am 31.12.n0 finden wir auf der Aktivseite der Bilanz das Konto "Im Bau befindliche Anlagen" (Punkt B/II/5). Aufwandsmäßige Erfassung (=Abschreibung) gibt es keine, da das Anlagegut noch nicht funktionsfähig ist.

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto	310.000,00	
		Im Bau befindliche Anlagen		310.000,00

**e) Eröffnungsbuchung im Jahr n1****Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/01/n1	Eröffnungsbuchungen	Im Bau befindliche Anlagen	310.000,00	
		Eröffnungsbilanzkonto		310.000,00

**f) Endabrechnung für fertiggestelltes Gebäude****ER Nr. 164 vom 30/03/n1 - Bauprofis GMBH**

Gebäude GP 1245/3 - Gesamtbetrag	450.000,00
Regiearbeiten laut Aufstellung	30.000,00
abz. Akontorechnung Nr. 587 - 31/05/n0	-45.000,00
abz. Rechnung Nr. 854 vom 30/07/n0	-105.000,00
abz. Rechnung Nr. 1084 vom 30/11/n0	-160.000,00
Mwst-Grundlage	170.000,00
Mwst 22,0%	37.400,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>207.400,00</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
30/03/n1	ER Nr. 164-30/03/n1	Betriebsgebäude	480.000,00	
		Mwst-Einkauf	37.400,00	
		Im Bau befindliche Anlagen		310.000,00
		LV / Bauprofis GmbH		207.400,00

**Übung zur Beschaffung aufgrund von Werkverträgen - Bau einer Fabrikshalle**

Für den Bau einer Fabrikshalle wird am 10/06/n0 mit der Baufirma Bausepp GmbH ein Werkvertrag zu folgenden Bedingungen abgeschlossen:

Gesamte Bausumme	300.000,00
10/06/n0 Anzahlung:	15% der Bausumme
20/07/n0 1. Baufortschritt:	35% der Bausumme, abzüglich Anzahlung
10/12/n0 2. Baufortschritt:	30% der Bausumme
20/02/n1 Endabrechnung:	Restbetrag

Erstelle die Rechnungen:

**Akontorechnung**

Rechnungsbetrag	

**Rechnung 1. Baufortschritt**

Rechnungsbetrag	

**Rechnung 2. Baufortschritt**

Rechnungsbetrag	

**Saldorechnung**

Rechnungsbetrag	

Buchungsjournal:

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

**2.3. Eigenherstellung von Anlagegütern (costruzioni in economia)**

Größere Industriebetriebe, Baufirmen, Handwerker verfügen über Strukturen und Personal, die es ermöglichen Anlagegüter auch selbst herzustellen. Es ist natürlich von Fall zu Fall abzuwägen, ob man sich für die Eigenherstellung oder für den Fremdbezug entscheidet. Investitionsrechnungen bieten Entscheidungshilfen.

**Gründe für die Eigenherstellung können sein:**

- ✓ Der Markt bietet die benötigte Anlage nicht an.
- ✓ Terminliche Probleme der Lieferanten.
- ✓ Wir verfügen über freie Kapazitäten (Maschinen und Personal sind nicht voll ausgelastet).
- ✓ Der Fremdbezug ist teurer als die Eigenfertigung.
- ✓ Das "Know How" soll im Unternehmen bleiben.

Die **Bewertung** der selbst erstellten Anlagegüter erfolgt zu den "**Herstellkosten**" (Begriff der Kostenrechnung) und umfasst alle dem Auftrag direkt zurechenbaren Kosten (Fertigungsmaterial, Fertigungslöhne) und einen Anteil der allgemeinen Produktionskosten, wie Strom, Betriebsstoffe, Maschinenstunden usw.

**Begriff "Aktivierung"**

Im Zusammenhang mit selbst erstellten Anlagen spricht man auch von "Aktivierung". Der Erfolgsrechnung (G/V) werden mehrjährige Aufwände entnommen und auf die "Aktivseite" der Bilanz geschrieben ("aktiviert"). Durch die jährlichen Abschreibungen kommen die Aufwände im Laufe der Folgejahre wieder in die Erfolgsrechnung zurück.

**Beispiel zu selbst erstellten langlebigen Werkzeugen - Fertigstellung im selben Jahr:**

- 01/03/n0 Beginn der Fertigung von langlebigen Werkzeugen  
 20/03/n0 Fertigstellung - Bewertung: **15.000,00**

**Buchungsjournal**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/03/n0	Fertigung Werkzeuge	Langlebige Werkzeuge Selbsterstellte Anlagen	15.000,00	15.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Selbsterstellte Anlagen Gewinn- und Verlustrechnung	15.000,00	15.000,00
31/12/n0	Abschluss Bilanz	Schlussbilanzkonto Langlebige Werkzeuge	15.000,00	15.000,00

**Darstellung in der Erfolgsrechnung:**

Aufwände	Erfolgsrechnung (G/V)		Erträge
Einkauf Roh-/Hilfsstoffe	2.500.000,00	Verkaufserlöse	23.500.000,00
.....		.....	
Personalaufwände	3.200.000,00	<b>Selbst erstellte Anlagen</b>	<b>15.000,00</b>
.....		<i>(15.000 € sind in den Aufwänden enthalten und erhöhen die "langlebigen Werkzeuge" in der Bilanz)</i>	
Abschreibungen	900.000,00		
.....			

**Beispiel zu einer selbst erstellten Maschine - Fertigstellung im Folgejahr:**

- 01/07/n0 Beginn der Fertigung einer Produktionsmaschine  
 31/12/n0 Bewertung des Produktionsfortschritts am Jahresende: **35.000,00**  
 20/02/n1 Fertigstellung der Maschine - Gesamtbewertung: **62.000,00**

**Buchungsjournal**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Bewertung Eigenfertig.	Im Bau befindliche Anlagen Selbsterstellte Anlagen	35.000,00	35.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Selbsterstellte Anlagen Gewinn- und Verlustrechnung	35.000,00	35.000,00
31/12/n0	Abschluss Bilanz	Schlussbilanzkonto Im Bau befindliche Anlagen	35.000,00	35.000,00
01/01/n1	Eröffnung Aktiva	Im Bau befindliche Anlagen Eröffnungsbilanzkonto	35.000,00	35.000,00
20/02/n1	Eigenfertigung Masch.	Anlagen und Maschinen Im Bau befindliche Anlagen Selbsterstellte Anlagen	62.000,00	35.000,00 27.000,00

## 2.4. Leasing von Anlagegütern

Der technologische Fortschritt bewirkt, dass Anlagegüter öfters als früher ersetzt werden müssen. Die Finanzierung stellt häufig ein Problem dar. Dies ist der wichtigste Grund für die Verbreitung der **Finanzierungsform durch Leasingverträge**.

Leasing ist ein **atypischer Vertrag**, durch welchen der Eigentümer (=Leasinggeber) einem anderen Subjekt (=Leasingnehmer) ein Anlagegut zur Nutzung zur Verfügung stellt. Dies erfolgt durch die Zahlung vorher bestimmter Beträge (= **Leasingraten**).

Für den Leasingnehmer besteht meistens die Möglichkeit, nach Ablauf der Leasingdauer das Gut gegen Zahlung der **Ablösesumme** (valore di riscatto) zu erwerben. Dies ist auch der wesentliche Unterschied zu den Miet- und Pachtverträgen.

### 2.4.1. Arten der Leasingverträge:

**Operatives (operating) Leasing** (Herstellerleasing):

Diese Art des Leasing wird häufig für teure elektronische Geräte und Maschinen angewandt. Der Hersteller (=Leasinggeber) schließt diese Leasingverträge direkt ab (z. B. bei Großcomputern). Die Leasingdauer ist relativ kurz. Meistens sind in den Leasingraten auch die technische Assistenz, die Wartung und die Instandhaltung für das Leasinggut inbegriffen. Von der Möglichkeit das Gut zu kaufen wird nur selten Gebrauch gemacht.

Mit solchen Verträgen sichern sich Unternehmen teure, technisch hochwertige Anlagen und schalten das Risiko der schnellen Veralterung aus.

**Finanzierungs-Leasing** (Financial Leasing):

Die mit Abstand häufigste Form des Leasing.

Die Leasinggesellschaft schaltet sich zwischen Produktionsfirma (oder Händler) und Käufer (Leasingnehmer) ein. Im Vordergrund steht hierbei der Finanzierungsaspekt.

Ein Unternehmer benötigt z.B. eine neue Maschine; er setzt sich mit dem Produzenten oder Händler in Verbindung, wählt die geeignete, an seine Bedürfnisse angepasste Anlage aus und wendet sich für die Finanzierung an eine oder mehrere Leasinggesellschaften.

Die Leasinggesellschaft führt eine Kreditwürdigkeitsprüfung durch (verlangt Bilanzen, Steuererklärungen usw.) und schließt bei positivem Ausgang den Vertrag ab.

Der Leasinggeber kauft anschließend das Gut und überlässt es dem Leasingnehmer zur Nutzung.

Die Dauer dieser Leasingverträge hängt mit den steuerlichen Abschreibungssätzen zusammen.

**Lease Back:**

Der Ablauf bei dieser Leasingform:

- a) Das Unternehmen verkauft ein Anlagegut (z.B. Gebäude) an die Leasinggesellschaft.
- b) Durch einen Leasingvertrag sichert es sich weiterhin die Nutzung.
- c) Am Ende der Leasingdauer kann gegen Zahlung der Ablösesumme das Anlagegut wieder zurückgekauft werden.

Gegenstand solcher Verträge sind häufig Gebäude und nicht selten sind es Unternehmen mit finanziellen Schwierigkeiten, die diese Möglichkeit nutzen, um den Betrieb weiter zu führen.



## 2.4.2. Vertragselemente und steuerliche Bestimmungen

### a) Vertragsdauer

Die Dauer der Leasingverträge wird sehr stark von den steuerlichen Bestimmungen beeinflusst. Für das Steuerrecht beträgt die Leasingdauer mindestens die Hälfte (1/2) der ordentlichen steuerlichen Abschreibungsdauer.

Für den Leasingvertrag betreffend ein Nutzfahrzeug ergibt sich z.B. folgende Dauer:

- ✓ steuerlicher Abschreibungssatz = 20%
- ✓ ordentliche Nutzungsdauer (100% / 20%) = 5 Jahre (60 Monate)
- ✓ Steuerliche Mindestdauer Leasingvertrag 1/2 von 60 Monaten = 30 Monate

Zu dieser allgemeinen Bestimmung gibt es jedoch auch **Ausnahmen**.

- Für **Personenkraftwagen** liegt die Mindestdauer bei 4 Jahren (48 Monate).
- Für **Gebäude** zwischen 7,15 und 12 Jahren, je nach Abschreibungssatz:

#### **Abschreibungssatz 3%** (häufigster Fall)

ordentliche Nutzungsdauer (100% / 3%) = 33,33 Jahre

1/2 von 33,33 Jahren = 16,67 Jahre

Steuerliche Mindestdauer Leasingvertrag = **12 Jahre**

#### **Abschreibungssatz 4%**

ordentliche Nutzungsdauer (100% / 4%) = 25 Jahre

1/2 von 25 Jahren = 12,5 Jahre

Steuerliche Mindestdauer Leasingvertrag = **12 Jahre**

#### **Abschreibungssatz 7%**

ordentliche Nutzungsdauer (100% / 7%) = 14,29 Jahre

1/2 von 14,29 Jahren = 7,15 Jahre

Steuerliche Mindestdauer Leasingvertrag = **7,15 Jahre**

**Zivilrechtlich kann die Dauer auch kürzer sein, ohne die steuerliche Absetzbarkeit zu verlieren.** Dies führt zu gewinnverändernden Posten in der Steuererklärung.

### b) Leasingraten

- ✓ Die Zahlung erfolgt meistens monatlich, seltener trimestral.
- ✓ Das Ausmaß der Raten ist abhängig vom Wert des geleasteten Gutes, der Höhe der Ablösesumme, der Dauer und dem Zinsniveau.
- ✓ Der Zinsanteil ist vor allem bei längerer Vertragsdauer indexgebunden. Dies führt zu laufenden Korrekturen und zur Ausstellung von entsprechenden Gutschriften oder zusätzlichen Rechnungen.
- ✓ Die 1. Leasingrate ist meistens eine höhere und liegt zwischen 10 - 30% (Maxirate). Dies führt zu Abgrenzungen im Rahmen des Jahresabschlusses.

### c) Ablösesumme (valore di riscatto)

Ist der Kaufpreis zu welchem der Leasingnehmer am Ende der Leasingdauer das Anlagegut erwirbt, falls er die **Kaufoption** wahrnimmt.

Die Ablösesumme ist meistens wesentlich niedriger als der Marktwert des Gutes.

### d) Nebenspesen

- ✓ Bearbeitungsgebühren bei Vertragsabschluss und Vertragsende
- ✓ Inkassospesen pro Rate

### e) Spesen für Zusatzleistungen

- ✓ Für Fahrzeuge werden nicht selten Versicherungsleistungen angeboten

**f) Steuerliche Aspekte (Mwst und direkte Steuern)**

- ✓ Leasingraten unterliegen der Fakturierungspflicht.
- ✓ Anzuwendender Mwst-Satz ist derselbe wie beim Kauf des Gutes.
- ✓ Die Grenzen der Mwst-Abzugsfähigkeit gelten auch für Leasingverträge (z.B. 40% für Personenkraftwagen). Werden PKW's den Mitarbeitern zur gemischten Nutzung zur Verfügung gestellt (fringe benefit), gilt die Mwst-Einschränkung nicht.
- ✓ Steuerliche Einschränkungen (direkte Steuern), die für den Ankauf bestimmter Anlagegüter gelten, sind auch für Leasing von Bedeutung (z.B. PKW's, Mobiltelefone).

**2.4.3. Überlegungen zum Abschluss von Leasingverträgen**

Bei größeren Investitionen stehen die Unternehmen häufig vor der Wahl "Kauf" oder "Leasing". Beim Kauf erfolgt die Finanzierung meistens durch Bankkredite.

Für die Entscheidungsfindung sind folgende Überlegungen von Bedeutung:

- ✓ Der Zinssatz auf Bankkredite ist grundsätzlich günstiger als jener beim Leasing.
- ✓ Die Finanzierung durch die Bank bedeutet jedoch eine stärkere Ausschöpfung des Kreditrahmens und wirkt sich eventuell negativ auf die Liquidität aus.
- ✓ Ein wesentlicher Vorteil des Leasing ist die "**Liquiditätsschonung**".
- ✓ Dem Zugang zum Bankkredit geht eine strenge Kreditwürdigkeitsprüfung voraus.
- ✓ Auch Leasinggesellschaften verlangen vor Abschluss des Vertrages Unterlagen (Steuererklärungen, Bilanzen), welche die Kreditwürdigkeit des Leasingnehmers belegen.
- ✓ Wichtig sind auch die **steuerlichen** Überlegungen: beim Leasing setzt man die Aufwände der Investition in einem kürzeren Zeitraum ab als beim Kauf.  
Dieser Vorteil wurde in den letzten Jahren durch neue Bestimmungen allerdings reduziert.
- ✓ Das "operative Leasing" ist vorteilhaft für Unternehmen, die technisch immer auf dem letzten Stand bleiben wollen.

**2.4.4. Das Finanzierungs-Leasing in der Buchhaltung und im Jahresabschluss**

Für die Bilanzierung des Leasing gibt es zwei Möglichkeiten:

**a) Formal-rechtlicher Gesichtspunkt (Vermögensaspekt)**

- ✓ Das Eigentum am Leasinggut bleibt beim Leasinggeber, der es in seiner Bilanz unter dem Anlagevermögen ausweist.
- ✓ Im Anlagevermögen des Leasingnehmers scheint das Gut nicht auf.  
Im **Anhang** (erklärendes Dokument zur Bilanz) sind die Eckdaten zum Leasingvertrag detailliert anzuführen.
- ✓ Die Leasingraten werden beim Leasingnehmer als Aufwände gebucht.
- ✓ Die eventuelle "Maxirate" ist kompetenzmäßig auf die Leasingdauer zu bemessen (Transitorische Abgrenzung).
- ✓ Erst nach Ausübung der Kaufoption wird das Anlagegut zur Ablösesumme (meistens geringer als der Marktwert) inklusive Nebenspesen aktiviert und führt in den Folgejahren zu Abschreibungen.

**b) Wirtschaftlicher Gesichtspunkt (Finanzierungsaspekt)**

Nach dem Grundsatz „Substanz geht vor Form“ wird hier nicht vom rechtlichen Eigentümer (=Leasinggeber) ausgegangen, sondern vom wirtschaftlichen Nutzer (=Leasingnehmer). Dies führt zu folgender Situation in der Buchhaltung und im Jahresabschluss:

- ✓ Der Leasinggegenstand wird sofort zum Anschaffungswert (vom Leasinggeber gezahlt) aktiviert, das heißt im Anlagevermögen des Leasingnehmers erfasst.
- ✓ Am Jahresende werden - wie für alle anderen Anlagegüter - die Abschreibungen berechnet und verbucht.
- ✓ Die Leasingraten sind zwischen Kapitalrückzahlung und Zinsen aufzuteilen:
  - ◆ die Kapitalrate vermindert die Verbindlichkeiten gegenüber dem Leasinggeber,
  - ◆ die Zinsrate kommt als Aufwand in die Erfolgsrechnung.

In Italien wird grundsätzlich die **Methode a)** angewandt.

Die **Methode b)** ist von den internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) vorgesehen und in Italien für jene Unternehmen erlaubt, welche die IAS/IFRS anwenden dürfen. Die steuerlichen Vorteile (schnellere Absetzung der Aufwände) können sie durch gewinnverändernde Posten in der Steuererklärung nutzen.

## 2.4.5. Berechnungen und Buchungen zum Leasing

### Beispiel zum Leasing eines Lieferwagens

#### Vertragselemente:

Wert des Gutes (Kaufpreis):	35.000,00 €	
1. Leasingrate (20%):	7.000,00 €	} <b>Gesamtaufwand</b> <b>38.600,00</b>
39 Monatsraten à 800,00 €	31.200,00 €	
Inkassospesen pro Rate 5,00 €	200,00 €	
Bearbeitungsgebühren:	200,00 €	
Vertragsbeginn:	01/11/n0	<b>Aufwand/Monat</b>
Vertragsende:	01/03/n4	<b>965,00</b>
Vertragsdauer gesamt	40 Monate	
Vertragsdauer 1. Jahr:	2 Monate	
Ablösesumme:	650,00 €	
Mwst-Satz:	22,0%	

#### a) Verbuchung der Leasingraten des ersten Jahres

<b>ER Nr. 1235 - 01/11/n0 - Leasetech SpA</b>	
Rate 1/40 (Maxirate)	7.000,00
Bearbeitungsgebühren	200,00
Inkassospesen	5,00
<b>Mwst-Grundlage</b>	<b>7.205,00</b>
Mwst 22,0%	1.585,10
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>8.790,10</b>

<b>ER Nr. 1951 - 01/12/n0 - Leasetech SpA</b>	
Leasingrate 2/40	800,00
Inkassospesen	5,00
<b>Mwst-Grundlage</b>	<b>805,00</b>
Mwst 22,0%	177,10
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>982,10</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
01/11/n0	Leasing LW Rate 1/40	Leasing Nutzfahrzeuge	7.205,00	
		Mwst-Einkauf	1.585,10	
		LV / Leasetech		8.790,10
01/12/n0	Leasing LW Rate 2/40	Leasing Nutzfahrzeuge	805,00	
		Mwst-Einkauf	177,10	
		LV / Leasetech		982,10

**b) Jahresabschluss - Berechnungen und Buchungen im 1. Jahr**

Am 31.12. eines jeden Jahres fallen im Zusammenhang mit Leasing Abgrenzungen an, die sich durch die höhere 1. Rate (Maxirate) und die vorschüssig belasteten Fixspesen ergeben.

Der Leasingaufwand ist laut Kompetenzprinzip gleichmäßig auf die Dauer des Leasingvertrages aufzuteilen. Das Kompetenzprinzip ist auch steuerlich vorgeschrieben.

<b>Buchungen im Jahr n0</b>	
1. Maxirate inkl. Spesen	7.205,00
1 Folgerate	805,00
<b>Gebuchter Aufwand Jahr n0</b>	<b>8.010,00</b>
<b>Kompetenzmäßiger Aufwand Jahr n0</b> (Gesamtaufwand / Gesamtdauer x Monate n0)	<b>1.930,00</b>
<b>Abgrenzung (Transitorische Aktiva)</b>	<b>6.080,00</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
31/12/n0	Abgrenzung Leasing	Transitorische Aktiva Leasing Nutzfahrzeuge	6.080,00	6.080,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Leasing Nutzfahrzeuge	1.930,00	1.930,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Transitorische Aktiva	6.080,00	6.080,00

**c) Eröffnung und Umbuchung im Jahr n1****Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/01/n1	Eröffnungsbuchungen	Transitorische Aktiva Eröffnungsbilanzkonto	6.080,00	6.080,00
01/01/n1	Auflösung Abgrenzung	Leasing Nutzfahrzeuge Transitorische Aktiva	6.080,00	6.080,00

**d) Berechnungen und Buchungen zum Jahresabschluss n1**

<b>Buchungen im Jahr n1</b>	
Auflösung Abgrenzung Vorjahr	6.080,00
12 monatliche Raten zu 805,00	9.660,00
<b>Gebuchter Aufwand Jahr n1</b>	<b>15.740,00</b>
<b>Kompetenzmäßiger Aufwand Jahr n1</b> (Gesamtaufwand / Gesamtdauer x Monate n1)	<b>11.580,00</b>
<b>Abgrenzung (Transitorische Aktiva)</b>	<b>4.160,00</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
31/12/n1	Abgrenzung Leasing	Transitorische Aktiva Leasing Nutzfahrzeuge	4.160,00	4.160,00

**Buchungsjournal - Fortsetzung**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n1	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Leasing Nutzfahrzeuge	11.580,00	11.580,00
31/12/n1	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Transitorische Aktiva	4.160,00	4.160,00

**e) Ausübung der Kaufoption**

(Umschreibung ab 2014 nicht mehr gebührenpflichtig)

**ER Nr. 2148 - 01/03/n4 - Leasetech SpA**

Fiat Ducato DE 457 AG	650,00
Mwst 22,0%	143,00
Umschreibung (Art. 15)	390,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>1.183,00</b>

**Buchungsjournal**

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
01/03/n4	Ablöse Lieferwagen	Nutzfahrzeuge Mwst-Einkauf LV / Leasetech	1.040,00 143,00	1.183,00

**2.4.6. Übung zum Leasing eines PKW's**

**Vertragselemente:**

Wert des Gutes (Kaufpreis):	50.000,00 € (ohne MwSt)	
1. Leasingrate (20%):	10.000,00 €	} <b>Gesamtaufwand</b>
47 Monatsraten à 950,00 €	44.650,00 €	
Inkassospesen pro Rate 2,50 €	120,00 €	
Bearbeitungsgebühren:	250,00 €	
Vertragsbeginn:	01/08/n0	<b>Aufwand/Monat</b>
Vertragsende:	01/08/n4	
Vertragsdauer gesamt	48 Monate	
Vertragsdauer 1. Jahr:	5 Monate	
Ablösesumme:	1.000,00 €	
Mwst (nur zu 40% abzugsfähig)	22,0%	

**Achtung auf die nicht abziehbare MwSt (60%)!**

- a) Erstelle die Berechnungen für das 1. Jahr!
- b) Verbuche die ersten zwei Leasingraten, den Jahresabschluss und die Eröffnung mit Umbuchung im Folgejahr!

**Rechnung für 1. Leasingrate**


**Rechnung für die 2. Leasingrate (01/09)**


**Berechnungen zum Jahresabschluss im 1. Jahr**

<b>Gebuchter Aufwand Jahr n0</b>	
<b>Kompetenzmäßiger Aufwand Jahr n0</b>	
<b>Abgrenzung</b>	



**b) Buchungen im Folgejahr****Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/01/n1	Eröffnungsbuchungen	Transitorische Aktiva Eröffnungsbilanzkonto	3.600,00	3.600,00
01/01/n1	Umbuch.Abgrenzungen	Mietaufwände Büros Transitorische Aktiva	3.600,00	3.600,00

Mietverträge für Immobilien sind registrierungspflichtig und unterliegen der jährlichen Registersteuer, die meistens je zur Hälfte zwischen Vermieter und Mieter aufgeteilt wird.

Der Mieter verbucht einen zusätzlichen Aufwand ("Registersteuer").

**2.6. Einbringung von Anlagen durch Inhaber / Gesellschafter**

Bei der Gründung von **Einzelunternehmen** bringt der Inhaber häufig Güter aus dem Privatvermögen in das Unternehmen ein. Für deren Bewertung orientiert man sich am Marktwert.

Die Verbuchung ist einfach; Gegenposten ist das Eigenkapital.

**a) Beispiel zur Einbringung von Anlagegütern bei der Gründung eines Einzelunternehmens**

Ein Unternehmer verfügt über folgende gebrauchte Güter, die er zum Marktwert einbringt:

✓ Schreibtisch, Bürostuhl, Schränke	2.500,00
✓ Computer, Drucker, Speichermedien	600,00
✓ Mobiltelefon	200,00
✓ Personenkraftwagen	9.500,00

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/04/n0	Gründung-Einbringung	Büroeinrichtung Elektronische Büromasch./ EDV Mobiltelefone Personenkraftwagen Eigenkapital	2.500,00 600,00 200,00 9.500,00	12.800,00

**b) Beispiel zur Einbringung von Anlagegütern bei der Gründung einer OHG**

Ein als Einzelunternehmer tätiger Frächter (Rot Max) schließt sich mit einem Mitarbeiter (Grün Paul) zu einer Gesellschaft (OHG) zusammen.

Einlagen des Gesellschafters Grün Paul - Quote 25%:	50.000,00
✓ verschiedene EDV-Geräte	1.000,00
✓ Bargeld mit Zirkularscheck	49.000,00
Rot Max bringt seinen Betrieb ein - Quote 75%	150.000,00
✓ Gebäude (Garagen)	180.000,00
✓ Nutzfahrzeuge (LKW)	80.000,00
✓ Büroeinrichtung	15.000,00
✓ Elektronische Büromaschinen	4.000,00
✓ Firmenwert (für Kundenstock usw.)	35.000,00
✓ Lieferantenverbindlichkeiten	-25.000,00
✓ Darlehen	-139.000,00

**Buchungsjournal zu Gründung und Einbringung**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/04/n0	Gründungsvertrag	Ford./ Einlagen Grün Paul	50.000,00	
		Ford./ Einlagen Rot Max	150.000,00	
		Gesellschaftskapital		200.000,00
01/04/n0	Einbringung Grün Paul	Elektronische Büromasch./ EDV	1.000,00	
		eingegangene Schecks	49.000,00	
		Ford./ Einlagen Grün Paul		50.000,00
01/04/n0	Einbringung Rot Max	Betriebsgebäude	180.000,00	
		Nutzfahrzeuge	80.000,00	
		Büroeinrichtung	15.000,00	
		Elektronische Büromasch./ EDV	4.000,00	
		Firmenwert	35.000,00	
		Lieferantenverbindlichkeiten		25.000,00
		Darlehen		139.000,00
		Ford./ Einlagen Rot Max		150.000,00

Details siehe Kapitel "Buchführung der verschiedenen Rechtsformen".

**2.7. Kostenlose Beschaffung von Anlagegütern (Neuerungen laut OIC 16)**

- ✓ Kostenlos erhaltene Anlagegüter werden zum **Marktwert** erfasst.
- ✓ Aufwände für die Ingangsetzung der Anlage erhöhen den Anschaffungswert.
- ✓ Für den Gesamtwert entsteht ein **außerordentlicher Ertrag**, der im selben Jahr steuerpflichtig ist.
- ✓ Die Aufwände für die Ingangsetzung werden als Aufwände des Jahres berücksichtigt.
- ✓ Die **Abschreibung** ist die selbe wie für Anlagegüter der gleichen Kategorie.

**Beispiel:**

Ein Unternehmen erhält eine kostenlose gebrauchte Maschine zum Marktwert von € 10.000.

Für die Installation und Ingangsetzung geht eine Rechnung (Masch-Bau) ein: 1.500 + Mwst.

Berechnung des Anschaffungswertes:	Marktwert	10.000,00
	Aufwände Ingangsetzung	1.500,00
	<b>Wert des Anlagegutes</b>	<b>11.500,00</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
01/04/n0	kostenloser Erwerb	Anlagen und Maschinen	11.500,00	
		außerordentliche Erträge		11.500,00
10/04/n0	ER Nr. 1245-14/04/n0	Aufwände Ingangsetzung Anlagen	1.500,00	
		Mwst-Einkauf	330,00	
		LV / Masch-Bau GmbH		1.830,00



## 2.8. Umtausch von Anlagegütern

Ein altes gebrauchtes Anlagegut wird aus dem Produktionsprozess ausgeschieden und gegen ein neues eingetauscht. Der Wert (Preis) der neuen Anlage ist natürlich höher als der Gebrauchtwert der alten; ebenso die Produktivität.

Rechtlich und steuerlich handelt es sich um zwei getrennte Geschäftsfälle, die in der Buchhaltung auch getrennt zu erfassen sind.:

- ✓ Ankauf, mit Erhalt einer eigenen Eingangsrechnung (siehe Buchungen zum Ankauf)
- ✓ Verkauf, durch Ausstellung einer Ausgangsrechnung  
Durch den Verkauf ergeben sich eventuelle Mehr- oder Mindererlöse, falls der Verkaufspreis mit dem Restbuchwert nicht übereinstimmt.

### 3. Die Nutzung der Anlagegüter

Durch die Nutzung der Anlagegüter entstehen im Laufe der Jahre Aufwände, die vor allem in Unternehmen mit hoher Anlagenintensität ein beträchtliches Ausmaß annehmen.

- ✓ Durch die jährlichen **Abschreibungen** (= Aufwände) werden die Anschaffungskosten der Güter auf die Jahre der Nutzung verteilt.
- ✓ Um die Betriebsbereitschaft ständig zu sichern, sind regelmäßige **Instandhaltungsarbeiten** erforderlich. Mit Alterung der Anlagen nimmt auch die **Reparaturanfälligkeit** zu.
- ✓ Haben die Anlagen ihre technische oder wirtschaftliche Nutzungsdauer hinter sich, werden sie stillgelegt. Sind sie noch nicht gänzlich abgeschrieben, entstehen außerordentliche Aufwände im Ausmaß des Restbuchwertes.
- ✓ Im Fall des Verkaufs können sich Mindererlöse aber auch eventuelle Mehrerlöse ergeben.

#### 3.1. Reparaturen und Instandhaltung

Es ist wichtig dass die Anlagegüter funktionsfähig sind,

- ✓ um den Produktionsablauf **regulär und reibungslos** abwickeln zu können;
- ✓ **aus Sicherheitsgründen** (Einhaltung Gesetz zur Arbeitssicherheit; Pflichtversicherung INAIL; Kontrollen Arbeitsinspektorat).

##### Begriffe: "Reparaturen" und "Instandhaltung"

- ✓ **Instandhaltung: vorbeugende Maßnahmen**, um die Lebensdauer und ein reibungsloses Funktionieren der Anlagegüter zu garantieren (z.B. Ölwechsel, Austauschen bestimmter Verschleißteile usw.)
- ✓ **Reparaturen** sind erforderlich, wenn durch äußere Einflüsse Anlagen beschädigt werden. Sie haben die Aufgabe **die Funktionsfähigkeit der Anlagen wieder herzustellen**.
- ✓ Die italienische Zivil- und Steuergesetzgebung unterscheidet zwischen **ordentlichen** und **außerordentlichen** Reparatur- und Instandhaltungsaufwänden.

##### 3.1.1. Außerordentliche Reparaturen und Instandhaltungsarbeiten

**Außerordentliche Reparatur-/Instandhaltungsaufwände** fallen an, um die Leistungsfähigkeit der Anlagegüter zu erhöhen oder ihre Lebensdauer zu verlängern.

Diese **wertsteigernden** Instandhaltungen und Reparaturen erhöhen den **Anschaffungswert** der entsprechenden Güter und werden auf mehrere Geschäftsjahre verteilt.

Betreffen die außerordentlichen Reparatur- und Instandhaltungsaufwände Güter, die **nicht Eigentum** des Unternehmens sind (z.B. im Fall von Miete, Leasing), steigern die entsprechenden Aufwände als **"Mehrjährige Spesen"** das immaterielle Vermögen in der Bilanz.

a) **Beispiel:** am Betriebsgebäude (in Eigentum) wird das Dach ersetzt

ER Nr. 852 - 20/08/n0 - Dachbau GmbH (= außerordentliche Reparatur)	Dachdeckung	63.000,00
	Mwst 22,0%	13.860,00
	<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>76.860,00</b>

##### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
20/08/n0	ER Nr. 852-20/08/n0	Betriebsgebäude	63.000,00	
		Mwst-Einkauf	13.860,00	
		LV / Dachbau GmbH		76.860,00

Werden außerordentliche Reparatur-/Instandhaltungen durch **eigenes Personal** durchgeführt, liegen **"Eigenleistungen"** vor, die nach Fertigstellung zu den Herstellkosten bewertet werden.

- ✓ Die Arbeitsleistungen werden nach Stunden abgerechnet.
- ✓ Hilfsmaterialien können nur pauschal und annähernd bestimmt werden.
- ✓ Materialeinkäufe, sofern eindeutig zuordenbar, werden aufgrund der Rechnungen gebucht (siehe Beispiel a).

**Buchungsjournal für eventuelle Eigenleistungen (z.B. von € 8.000)**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
20/08/n0	Eigenleistungen für neues Dach	Betriebsgebäude selbsterstellte Anlagen	8.000,00	8.000,00

**b) Beispiel zu "mehrjährigen Spesen"**

Im gemieteten Geschäftslokal wird der Boden auf Kosten des Mieters ausgetauscht.

<b>ER Nr. 951 - 20/08/n0 - Firma Trittfest AG</b>	Boden "Trittsicher"	9.000,00
	Mwst 22,0%	1.980,00
	<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>10.980,00</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
20/08/n0	ER Nr. 951-20/08/n0	Mehrjährige Spesen Mwst-Einkauf LV / Trittfest AG	9.000,00 1.980,00	10.980,00

### 3.1.2. Wartungsverträge

Um sich gegen das Risiko von Betriebsausfällen abzusichern, werden für größere und komplizierte Anlagen häufig "Wartungsverträge" abgeschlossen. Gegen Zahlung eines meist jährlichen Betrages garantiert das Wartungsunternehmen oder der Hersteller den sofortigen Einsatz bei Bedarf (z.B. 12-Stunden-Service).

In manchen Fällen sind auch die Ersatzteile durch den Vertrag abgedeckt.

Die Verträge gehen zeitlich oft über das Geschäftsjahr hinaus; da die Beträge im Voraus fakturiert werden, ergeben sich "transitorische Posten der Jahresabgrenzung".

**Beispiel - Wartungsvertrag für eine Maschine**

**ER Nr. 872 vom 10/04/n0 - Wartung GmbH**

Wartungsvertrag - Maschine abc	1.095,00
(Zeitraum 10.04.n0 - 09.04.n1)	
Mwst 22,0%	240,90
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>1.335,90</b>

**Buchungsjournal**

<b>Datum</b>	<b>Kurzbeschreibung</b>	<b>Kontenbezeichnungen</b>	<b>Soll</b>	<b>Haben</b>
10/04/n0	ER Nr. 872-10/04/n0	Wartungsverträge Maschinen Mwst-Einkauf LV / Wartung GmbH	1.095,00 240,90	1.335,90

**Berechnung der Abgrenzung**

<i>Beschreibung</i>	<i>Betrag</i>	<i>Tage</i>	<i>von</i>	<i>bis</i>
Aufwand für die gesamte Periode	1.095,00	365	10/04/n0	09/04/n1
Kompetenzmäßiger Aufwand (Jahr n0)	798,00	266	10/04/n0	31/12/n0
<b>Abzugrenzender Aufwand (Jahr n1)</b>	<b>297,00</b>	99	01/01/n1	09/04/n1

**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Abgrenz. Wartungsv.	Transitorische Aktiva Wartungsverträge Maschinen	297,00	297,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/Verlustrechnung Wartungsverträge Maschinen	798,00	798,00

**3.1.3. Ordentliche Reparatur-/Instandhaltung**

Ordentliche Reparatur-/Instandhaltungsarbeiten haben die Aufgabe die Funktionalität der Anlagegüter aufrechtzuerhalten (Instandhaltung), im Fall von Defekten wieder herzustellen (Reparaturen) und die normale Lebensdauer derselben zu gewährleisten.

**a) Beispiel zur Reparatur einer Maschine****ER Nr. 312 vom 10/03/n0 - Masch-Bau AG**

Ersatzteile Maschine abc-xyz	850,00
Arbeitsstd. spez. Arbeiter	360,00
Mwst-Grundlage	1.210,00
Mwst 22,0%	266,20
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>1.476,20</b>

**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
10/03/n0	ER Nr. 312-10/03/n0	Rep./Instandhaltung Maschinen Mwst-Einkauf LV / Masch-Bau AG	1.210,00 266,20	1.476,20

**b) Beispiel zur Reparatur eines PKW's (Mwst zu 40% abzugsfähig)****ER Nr. 824 vom 15/03/n0 - Autohof GmbH**

MB E280 - Serviceabschnitt 3	900,00
Mwst 22,0%	198,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>1.098,00</b>

**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
15/03/n0	ER Nr. 824-15/03/n0	Rep./Instandhaltung PKW's Mwst-Einkauf LV / Autohof GmbH	1.018,80 79,20	1.098,00

Werden ordentliche Reparaturen durch eigenes Personal durchgeführt, scheint die Arbeitsleistung nicht als Reparaturaufwand auf, sondern ist in den Personalspesen enthalten. Von Dritten bezogene Ersatzteile hingegen, werden den Reparaturaufwänden zugewiesen.

### 3.1.4. Steuerliche Bestimmungen zu Reparatur/Instandhaltung

**Außerordentliche Rep./Instdh.Aufwände** werden zivil- und steuerrechtlich gleich behandelt.

Für die **ordentlichen Rep./Instdh.Aufwände** gibt es Unterschiede.

✓ **Zivilrechtlich** handelt es sich um Aufwände des Jahres, die in der Erfolgsrechnung in voller Höhe zum Tragen kommen und den Gewinn vermindern.

✓ **Steuerrechtlich** gibt es Einschränkungen, wie in der Folge aufgezeigt:

Die ordentlichen Rep./Instdh.Aufwände sind jährlich im Ausmaß von nur **5%** des Anschaffungswertes der materiellen Anlagegüter absetzbar, die zu Beginn des Geschäftsjahres im Abschreibungsregister aufscheinen. Zu berücksichtigen sind die **steuerlichen** Anschaffungswerte. Die Grundlage für die 5%-Grenze wird wie folgt ermittelt:

Anschaffungswert materielles Anlagevermögen am 01.01. des Geschäftsjahres

- Anschaffungswert der Anlagegüter, für welche Wartungsverträge bestehen  
(die entsprechenden Aufwände sind kompetenzmäßig absetzbar)

= **Berechnungsgrundlage für die 5%-Grenze**

Anlagenankäufe und Anlagenverkäufe im Laufe des Jahres sind für die Ermittlung der Berechnungsgrundlage nicht zu berücksichtigen!

#### Beispiel:

01/01/n0	AW gesamtes materielles Anlagevermögen	500.000,00
01/01/n0	AW mat. AV mit Wartungsverträgen	50.000,00
10/05/n0	Ankauf einer neuen Maschine - AW	36.500,00
20/07/n0	Verkauf einer gebrauchten Maschine - AW	73.000,00
31/12/n0	gebuchte ord. Rep./ Instdh. Aufwände n0	39.040,00

#### Ermittlung der Berechnungsgrundlage:

Anschaffungswert (AW) materielles Anlagevermögen 1.1.	500.000,00
- AW mat. Anlagevermögen mit Wartungsverträgen	-50.000,00
+ AW für Ankauf neues Anlagevermögen	0,00
- AW für Verkauf gebrauchtes Anlagevermögen	0,00
<b>= Berechnungsgrundlage für 5%-Grenze</b>	<b>450.000,00</b>

**5%-Grenze** (im Jahr n0 maximal absetzbar) **22.500,00**

**gebuchte Rep. / Instdh. Aufwände** **39.040,00**

**nicht absetzbarer Teil (im Jahr n0)** **16.540,00** (= gewinnerhöhender Posten n0)

Diese steuerliche Regelung führt in der Buchführung zu keinen Bewegungen. Erst in der Steuererklärung kommen die Unterschiede zwischen Zivil- und Steuerrecht zum Tragen.

(= gewinnerhöhende (Jahr n0) und gewinnvermindernde Posten (Jahre n1 - n5))

Die Differenz über der 5%-Grenze kann gleichmäßig in den **5 Folgejahren** abgesetzt werden. In den Jahren von n1 - n5 ergeben sich gewinnvermindernde Posten in den Steuererklärungen.

#### Änderungen in den Steuererklärungen:

Beschreibung	Jahr n0	Jahr n1	Jahr n2	Jahr n3	Jahr n4	Jahr n5
gewinnerhöhende Posten	16.540					
gewinnvermindernde Posten		3.308	3.308	3.308	3.308	3.308

Von dieser Einschränkung betroffen sind vor allem Unternehmer, die mit alten Anlagen und Maschinen arbeiten und kaum Neu- und Ersatzinvestitionen tätigen.

Durch solche Bestimmungen will der Fiskus die Unternehmer zu Neuinvestitionen anspornen. Investitionen haben positive Auswirkungen auf die Volkswirtschaft.

## 3.1.5. Exkurs: Übergang Handelsgewinn zur Steuergrundlage

**HANDELSGEWINN VOR STEUERN** (laut Bilanz - Anwendung des Zivilrechts)

- + **gewinnerhöhende Posten**
- **gewinnvermindernde Posten**
- = **STEUERGRUNDLAGE** (für Einkommenssteuern IRPEF oder IRES)

**Gewinnerhöhende Posten** entstehen

- ✓ *durch Aufwände, die im Abschlussjahr steuerlich nicht oder nur teilweise absetzbar sind, in der Erfolgsrechnung den Gewinn jedoch zur Gänze vermindert haben (z.B. im Zusammenhang mit PKW's, Telefon usw.);*
- ✓ *durch anteilige Erträge aus Vorjahren, deren Besteuerung auf die Folgejahre verteilt werden konnte (z.B. steuerlich verteilte Mehrerlöse).*

**In der Steuererklärung kommen sie wieder zum Handelsgewinn dazu.**

**Beispiel:**

Abschreibung von Telefonanlagen in der Erfolgsrechnung	1.500,00 €
Absetzbarkeit für die direkten Steuern nur 80%	1.200,00 €
<b>nicht absetzbarer Teil = gewinnerhöhender Posten</b>	<b>300,00 €</b>

**Gewinnvermindernde Posten:**

- ✓ **Nicht** oder nur **teilweise zu versteuernde** Erträge, die in der Erfolgsrechnung in voller Höhe aufscheinen, werden in der Steuererklärung vom Handelsgewinn abgezogen.  
*Sie entstehen oft im Zusammenhang mit Erträgen, denen Aufwände gegenüberstehen, die in der Vergangenheit nicht absetzbar waren (z.B. Auflösung von Rückstellungen, Mehrerlöse aus dem Verkauf von PKW's).*
- ✓ *Durch Gesetze vorgesehene Begünstigungen, die in der Buchhaltung nicht erfasst werden (z.B. die Tremonti-Förderungen der Vergangenheit);*
- ✓ *Aufwände, deren Absetzbarkeit sich auf mehrere Jahre verteilt (z.B. die Reparaturaufwände über der 5%-Grenze).*

**Beispiel:**

Mehrerlös aus dem Verkauf einer Telefonanlage	1.000,00
zu versteuernder Teil (80%):	800,00
<i>(Telefonanlage war insgesamt nur zu 80% absetzbar)</i>	
<b>nicht zu versteuernder Teil (gewinnvermindernd)</b>	<b>200,00</b>

**3.1.6. Übung zur steuerlichen Behandlung der Reparatur/Instandhaltungsaufwände**

**Beispiel:**

01/01/n0	AW gesamtes materielles Anlagevermögen	840.000,00
01/01/n0	AW mat. AV mit Wartungsverträgen	120.000,00
10/05/n0	Ankauf einer neuen Maschine - AW	182.500,00
20/07/n0	Verkauf einer gebrauchten Maschine - AW	109.500,00
31/12/n0	gebuchte ord. Rep./ Instdh. Aufwände n0	60.045,00

**Ermittlung der Berechnungsgrundlage:**

<b>= Berechnungsgrundlage für 5%-Grenze</b>	

**Ermittlung des nicht absetzbaren Teils im Jahr n0**

<b>nicht absetzbarer Teil (im Jahr n0)</b>	

**Änderungen in den Steuererklärungen:**

Beschreibung	Jahr n0	Jahr n1	Jahr n2	Jahr n3	Jahr n4	Jahr n5
gewinnerhöhende Posten						
gewinnvermindernde Posten						

## 3.2. Die Abschreibung des Anlagevermögens - Allgemeines

### 3.2.1. Begriff "Abschreibung"

Die Besonderheit des materiellen und immateriellen Anlagevermögens ist seine **"mehrfährige Nutzung"**. Aus diesem Grund sind die entsprechenden Anschaffungswerte oder Herstellkosten nicht als Aufwände eines Geschäftsjahres zu behandeln, sondern auf die Dauer der Nutzung zu verteilen. Diesen Vorgang nennen wir **"Abschreibung"**.

Durch die jährliche Abschreibung gelangen die Anlagegüter als Aufwände in die Erfolgsrechnung.

### 3.2.2. Gründe der Wertminderung

Für die **"Höhe"** der Abschreibung ist die **"Wertminderung"** des Anlagevermögens ausschlaggebend, die auf mehrere Gründe zurückzuführen ist.

✓ **Die ordentliche betriebliche Nutzung im Unternehmen:**

Im Laufe der Zeit nimmt die Leistungsfähigkeit ab und die Reparaturanfälligkeit zu. Für bestimmte Anlagegüter kommen auch noch äußere Einflüsse dazu, die sich negativ auf die Nutzungsdauer auswirken, wie z.B. für Fahrzeuge und Gebäude.

Die Entwertung durch diese ordentliche betriebliche Nutzung wird durch die **"planmäßigen Abschreibungen"** berücksichtigt, die eine gleichmäßige Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellkosten bewirken.

✓ **Die technische und wirtschaftliche Entwertung:**

Für bestimmte Anlagegüter führt der technische Fortschritt zu einer schnelleren Wertminderung. Das typische Beispiel sind **elektronische Geräte** (Computer, Drucker usw.), die bereits nach kurzer Zeit ihren Wert verlieren, da wesentlich leistungsfähigere und schnellere Komponenten fast im Monatsrhythmus auf den Markt kommen.

✓ **Die Entwertung durch außerordentliche Ereignisse:**

Schadensfälle, wie Brände, Blitz, Unfälle usw. führen zu einer meist sehr starken Entwertung, im Extremfall zur Vernichtung der betroffenen Anlagen.

✓ **Fehlinvestitionen durch Marktverschiebungen:**

Durch Modewechsel, Stiländerungen usw. können Anlagegüter unbrauchbar werden, wenn die Umrüstung auf andere Produktionen nicht oder nur schwer möglich ist. Solche Fehlinvestitionen sind allerdings dem mangelnden Weitblick des Unternehmers anzulasten.

Es ist klar, dass in den letzten drei Fällen die Abschreibung beschleunigt wird; man spricht deshalb auch von **"außerplanmäßigen Abschreibungen"**.

✓ **Rechtliche und vertragliche Tatbestände:**

Typische Beispiele sind Patentrechte und Autorenrechte, die aufgrund gesetzlicher Regelungen nach bestimmten Jahren verfallen und somit auch ihren Wert verlieren. Auch die zeitliche Begrenzung von Pachtverträgen und Konzessionen spielt vielfach eine Rolle.



### 3.2.3. Begriffe und Rechengrößen der Abschreibung

#### a) Die Berechnungsgrundlage

Zwei Begriffe sind von Bedeutung:

- ✓ Der "**Anschaffungswert**": dieser ist immer ausschlaggebend, wenn das Anlagegut von Dritten angekauft wird. Definition und Zusammensetzung siehe Seite 6.
- ✓ Die "**Herstellkosten**" dienen als Berechnungsgrundlage, wenn die Anlagen selbst hergestellt worden sind. Es sind die Kosten, die ihnen direkt zugerechnet werden können und ein verursachungsgerechter Teil der allgemeinen Produktionskosten.

#### b) Der Abschreibungssatz (aliquota di ammortamento)

Dieser Prozentsatz wird für die Berechnung der Abschreibungen angewandt. Rein rechnerisch ergibt er sich, indem 100% durch die Jahre der Nutzung dividiert werden (z.B. die Nutzungsdauer beträgt 5 Jahre:  $100\% / 5 \text{ Jahre} = 20\%$ ).

Das Steuerrecht sieht für die verschiedenen Arten von Anlagegütern und getrennt nach Branchen verbindliche Abschreibungssätze vor.

#### c) Die Abschreibungsbeträge (ammortamento)

Wir unterscheiden

- ✓ den "**jährlichen Abschreibungsbetrag**": dieser ergibt sich aus der Berechnung: *Anschaffungswert oder Herstellkosten x Abschreibungssatz (= Aufwand des Jahres)*,
- ✓ die "**kumulierten Abschreibungsbeträge**": die Summe der bis zu einem bestimmten Zeitpunkt insgesamt getätigten Abschreibungen nennt man "**Abschreibungsfonds**" (fondo di ammortamento) oder "**Wertberichtigung**".

#### d) Der Restbuchwert (valore residuo)

Dieser gibt Auskunft, welchen Wert ein Anlagegut laut Buchhaltung noch hat.

Rechnerisch ergibt er sich:

$$\begin{aligned} & \text{Anschaffungswert (oder Herstellkosten)} \\ & - \text{Abschreibungsfonds (oder Wertberichtigung)} \\ & = \text{Restbuchwert (Buchwert, Restwert)} \end{aligned}$$

In der **EU-Bilanz** wird das Anlagevermögen zu Restwerten ausgewiesen.

Nicht immer stimmt der Restbuchwert mit dem **Marktwert** überein. Bei Gebäuden ist der Marktwert meistens viel höher als der Buchwert, da die Grundstücke einem enormen Wertzuwachs unterliegen. Dies führt zu "**stillen Reserven**". Computer und andere elektronische Geräte sind hingegen in der Buchführung oft überbewertet.

#### e) Die Mehr- oder Mindererlöse (Veräußerungsgewinne /-verluste) - (plusvalenza / minusvalenza)

Diese entstehen, wenn gebrauchte Anlagegüter zu einem Preis verkauft werden, der höher oder niedriger ist, als der Restbuchwert.

Verkaufspreis	1.000,00	Verkaufspreis	1.000,00
Restbuchwert	700,00	Restbuchwert	1.200,00
<b>Mehrerlös (Ertrag)</b>	<b>300,00</b>	<b>Mindererlös (Aufwand)</b>	<b>200,00</b>

### 3.2.4. Die Verbuchung der jährlichen Abschreibungen

Wie bereits zu Beginn des Kapitels aufgezeigt, gelangen die Anschaffungswerte der Anlagegüter über die jährliche Abschreibung als Aufwände in die Erfolgsrechnung (G/V).

Für die Verbuchung der Abschreibung gibt es zwei Möglichkeiten:

#### a) Direkte Abschreibung:

Die Abschreibung vermindert direkt den Anschaffungswert des entsprechenden Anlagegutes, welches in der Bilanz nur mehr zum Restbuchwert aufscheint. In der Praxis beschränkt sich deren Anwendung auf immaterielle Güter und mehrjährige Aufwände.

##### Beispiel:

Beim Kauf eines Unternehmens wird ein Firmenwert in Höhe von € 60.000,00 entrichtet, der auf maximal 5 Jahre zu verteilen ist (= zivilrechtliche Bestimmung). 1. Jahr der Abschreibung.

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Abschreibungen	Abschreibung Firmenwert Firmenwert	12.000,00	12.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/Verlustrechnung Abschreibung Firmenwert	12.000,00	12.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Firmenwert	48.000,00	48.000,00

#### b) Indirekte Abschreibung:

Als Gegenkonto wird ein "**Abschreibungsfonds**" (= Wertberichtigungskonto) eingerichtet.

Diese Methode wird für alle materiellen Anlagegüter angewandt. Beispiel:

Maschine mit Anschaffungswert: 50.000  
 Abschreibungsfonds Maschine: 15.000 (= Summe Abschreibungen der Vorjahre)  
**Abschreibungssatz:** 10% (entspricht Nutzungsdauer von 10 Jahren)

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Abschreibungen	Abschreibung Maschinen Abschreibungsfonds Maschinen	5.000,00	5.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/Verlustrechnung Abschreibung Maschinen	5.000,00	5.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Maschinen	50.000,00	50.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Abschreibungsfonds Maschinen Schlussbilanzkonto	20.000,00	20.000,00

In der Praxis wird auch für immaterielle Güter fast ausschließlich die "**indirekte Abschreibung**" angewandt.

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Abschreibungen	Abschreibung Firmenwert Abschreibungsfonds Firmenwert	12.000,00	12.000,00

Dies hat zur Folge, dass die Anlagegüter in der Buchhaltung immer zum Anschaffungswert geführt werden. Die aus der Buchhaltung resultierende Bilanz hat dann folgendes Aussehen:

Aktiva	Bilanz		Passiva
Maschinen	50.000	Abschreibungsfonds Maschinen	20.000
Firmenwert	60.000	Abschreibungsfonds Firmenwert	12.000

Die **Abschreibungsfonds** werden zwar wie passive Bestandskonten geführt, sind jedoch lediglich **Korrekturposten** zum Anlagevermögen und haben somit nichts mit den Begriffen "Eigen- oder Fremdkapital" zu tun.

In der zu veröffentlichenden Bilanz laut der IV. EU-Richtlinie scheint das Anlagevermögen immer zu **Restbuchwerten** auf.

#### Ausweisung in der EU-Bilanz:

B) Anlagevermögen (beni ammortizzabili)	Jahr n0	Jahr n-1
I) Immaterielles Anlagevermögen		
5) Firmenwert	<b>48.000</b>	
<i>Firmenwert</i>	60.000	
<i>Abschreibungsfonds Firmenwert</i>	-12.000	
II) Materielles Anlagevermögen		
2) Anlagen und Maschinen	<b>30.000</b>	
<i>Maschinen</i>	50.000	
<i>Abschreibungsfonds Maschinen</i>	-20.000	

Die Angabe der Details stellt keine Pflicht dar!

#### Die Auswirkungen der Abschreibung in der Buchhaltung

##### ✓ **Erfolgsaspekt:**

Durch die Abschreibungen werden die Anschaffungswerte oder Herstellkosten der Anlagegüter auf die Dauer der Nutzung verteilt. Die jährliche Abschreibung drückt den **Werteverlust** aus und scheint somit als "**Aufwand**" in der Erfolgsrechnung auf.

Vor allem in **anlageintensiven** Unternehmen wirken sich die Abschreibungen sehr stark auf den Jahresgewinn aus. Sie dürfen jedoch auf keinen Fall für Zwecke der Bilanzpolitik künstlich erhöht oder vermindert werden.

##### ✓ **Vermögensaspekt:**

Der Werteverlust, der sich durch die Abschreibungen ergibt, wirkt sich auch auf das Anlagevermögen aus, das sich von Jahr zu Jahr vermindert, wenn nicht laufend Neu- und Ersatzinvestitionen getätigt werden. Wie bereits erwähnt, scheinen auf der Aktivseite der Bilanz nur die "**Restbuchwerte**" auf.

### 3.3. Zivilrechtliche und steuerliche Bestimmungen zur Abschreibung

Im **Zivilgesetzbuch** finden wir Bestimmungen, die für die Erstellung der Jahresbilanz (Bilanz und Erfolgsrechnung) maßgebend sind. Sie verfolgen das Ziel einer wahrheitsgetreuen Darstellung der Vermögens- und Erfolgssituation.

**Steuerliche** Bestimmungen dürfen das Jahresergebnis nicht beeinflussen ("verunreinigen"); sie kommen erst in der Steuererklärung (Modell "PF", "SP", "SC") zur Anwendung, wo handelsrechtliche Bewertungen durch die "Mehr-/Weniger-Rechnung" (gewinnerhöhende / gewinnvermindernde Posten) an das Steuergesetz angepasst werden.

Wichtig sind auch die "**Nationalen Buchführungsrichtlinien - OIC**" (Organismo Italiano di Contabilità), die teilweise Kompromisslösungen für die Anwendung in der Praxis vorsehen.

#### 3.3.1. Beginn der Abschreibung

- ✓ Laut Zivilrecht beginnt der Abschreibungsprozess im Moment der **Verfügbarkeit** und **Einsatzbereitschaft** des Anlagegutes.
- ✓ Das **Steuerrecht** und die "**OIC**" sprechen hingegen vom Zeitpunkt der **effektiven Inbetriebnahme**; erst dann leistet die Anlage einen Beitrag zum Betriebsergebnis.

#### Beispiel:

Ein im Dezember gekaufter und zugelassener Lieferwagen führt laut Handelsrecht noch im alten Jahr zu Abschreibungen, auch wenn er erst im Folgejahr zum ersten Mal eingesetzt wird. Für die "OIC" und das Steuerrecht dürfte die Abschreibung erst im Folgejahr beginnen.

Da der Moment der Inbetriebnahme kaum beweisbar ist, beginnt die Abschreibung in der Praxis aus steuerlichen Gründen meistens im Jahr des Ankaufs.

#### 3.3.2. Die Abschreibungsgrundlage

**Steuerrecht:** Abschreibungsgrundlage = Anschaffungswert oder Herstellkosten

**Handelsrecht / OIC:** Anschaffungswert oder Herstellkosten  
 - Restwert (Schrottwert)  
 = Berechnungsgrundlage für die Abschreibungen

In der Praxis gibt es keinen Unterschied, da der Restwert meistens gleich "Null" gesetzt wird.

**Investitionsbeiträge** können sich vermindern auf die Abschreibungsgrundlage auswirken.

Zwei Möglichkeiten sind für deren Behandlung vorgesehen:

- a) Erfassung als Erträge, mit kompetenzmäßiger Berücksichtigung in der Erfolgsrechnung
- b) **Abzug vom Anschaffungswert**, mit entsprechender Reduzierung des Restbuchwertes in der Bilanz. Um dem Handelsrecht zu entsprechen, muss im Anhang auf die dadurch entstehende Unterbewertung hingewiesen werden.

Details zu Investitionsbeiträgen (siehe eigenes Kapitel)

#### 3.3.3. Höhe und Dauer der Abschreibung

Das **Handelsrecht** enthält folgende Grundsätze:

- ✓ Die Abschreibung muss "**systematisch**" nach einem Abschreibungsplan erfolgen.
- ✓ Für die Höhe der Abschreibung ist die "**restliche Lebensdauer**" zu berücksichtigen, die jährlich kontrolliert und im Fall relevanter Änderungen zur Anpassung der Abschreibungshöhe führen muss.

- ✓ Für Berechnung und Verteilung der Abschreibungsquoten sind mehrere Kriterien möglich:
  - ◆ **konstante** Abschreibung (gleichmäßige Verteilung auf die Jahre der Nutzung)
  - ◆ **degressive** (fallende) Abschreibung: in den ersten Jahren höhere, gegen Ende geringere Abschreibungsbeträge.
  - ◆ **variable** Abschreibung: von Jahr zu Jahr unterschiedlich, abhängig von variablen Elementen, wie Maschinenstunden, produzierte Mengen usw.
- ✓ In der Praxis wird fast ausschließlich die "**konstante**" Abschreibung angewandt.
- ✓ Werden die Abschreibungskriterien **geändert**, sind die Auswirkungen und Gründe im Anhang (= erklärender Bestandteil der Bilanz) darzulegen.
- ✓ Liegt der Marktwert über dem Anschaffungswert (z.B. Ablösesumme Leasing), ist die Abschreibung auszusetzen (Neuerung OIC 16 - ab 2015)

**Steuerliche Bestimmungen zur Abschreibungshöhe**

Den allgemein gehaltenen zivilrechtlichen Bestimmungen stehen im Steuerrecht detaillierte Vorschriften gegenüber.

Die **Höhe der Abschreibung** ergibt sich durch die Anwendung der steuerlichen "**Abschreibungssätze**", die zuletzt im Jahre 1988 abgeändert wurden. Diese sind abhängig:

- ◆ von der Branche (z.B. Metallsektor, Holzsektor, Bauindustrie, usw.) und
- ◆ von der Art der Anlagegüter, die in folgende Gruppen eingeteilt werden:

Gruppen	Abschreibungssätze	
	von	bis
Gebäude und Leichtbauten	3,0%	10,0%
Allgemeine Anlagen und Maschinen	7,5%	12,5%
Spezifische Anlagen und Maschinen	8,0%	16,0%
Verschiedene Ausstattungen und Werkzeuge	20,0%	40,0%
Büroeinrichtung und ordentliche Büromaschinen	12,0%	
Elektronische Büromaschinen, Computer, Telefonanlagen	20,0%	
Lieferwagen, Transportfahrzeuge, Stapler	20,0%	
Personenkraftwagen, Motorräder und ähnliche.	25,0%	

Vor allem bei den "Anlagen und Maschinen" ist die Streuung relativ groß, wobei noch zahlreiche branchenspezifische Ausnahmefälle zu berücksichtigen sind.

In der Folge ein kurzer Auszug aus "Guida Pratica Fiscale 2 - Imposte Dirette" (Frizzera)

- segue Nuovi e vecchi COEFFICIENTI di AMMORTAMENTO -

Gruppo	AUTOMEZZI	I Autoveicoli - Motoveicoli e simili		H Autoveicoli da trasporto (anche interno) - pesanti - carrelli elevatori		G Macc. elettron. - elettromecc. - Computers - Sistemi telefonici		F Mobili - macchine ordinarie d'ufficio		E Attrezzatura varia e minuta		D Impianti e macchinari specifici		C Generici - Energia (prod. - distrib.) - Officine manut. Impianti trasp. interno - Carico - Scarico - Pesatura ecc.		B Costruz. leggere, tettoie, baracche		A Fabbricati industr. e commerc.		
		A	B	C	D	E	F	G	H	I										
XV.	Industrie poligrafiche editoriali ed affini	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●	% ●
-	Tipografie, litogr. ecc. Editt. libri-giornali, agenz. stampa. Legatorie..	3	10	10	Q1	25	12	20 (18)	20	25 (20)										
XVI.	Industrie edilizie	3	12,5 (10)	10	15 (12,5) R1	40	12	20 (18)	20	25 (20)										
-	Imprese di costruzioni edilizie .....	3	12,5 (10)	10	15 (12,5) R1	40	12	20 (18)	20	25 (20)										
-	Imprese costruzioni reti trasporto, distribuzioni elettriche e telefoniche .....	3	12,5 (10)	10	20	R3	40	12	20 (18)	20	25 (20)									
-	Edilizia prefabbricata .....	3	12,5 (10)	10	20		25	12	20 (18)	20	25 (20)									
XVII.	Industrie energia elettrica, gas, acqua	3	10		D2	S1	10 S2	12	20 (18)	20	25 (20)									
-	Produzione e distribuzione energia idroelettrica .....	3	10		D2	S1	10 S2	12	20 (18)	20	25 (20)									
-	Produzione e distribuzione energia termoelettrica .....	4	10		D2	S3	10 S2	12	20 (18)	20	25 (20)									

Die Buchstaben weisen auf Besonderheiten und Ausnahmen hin.

### 3.3.4. Die Abschreibung im ersten Nutzungsjahr

- ✓ Laut **Handelsrecht** (ZGB) ist bei Neukauf im Laufe des Jahres die Abschreibung grundsätzlich genau auf die Tage der Nutzung zu bemessen.
- ✓ Das **Steuerrecht** sieht im 1. Nutzungsjahr die Reduzierung des Abschreibungssatzes auf die Hälfte (50%) vor, unabhängig vom Datum des Ankaufs. Für Freiberufler und Künstler gilt diese Einschränkung nicht.
- ✓ Die nationalen Buchhaltungsrichtlinien (OIC 16 und OIC 30) sehen die Möglichkeit vor, die Höhe der Abschreibung - gleich wie im Steuerrecht - im ersten Jahr auf die Hälfte zu reduzieren, ohne die Nutzungstage zu berücksichtigen. Voraussetzung ist jedoch, dass sich die Abweichungen zur genauen Methode in vernünftigen Grenzen halten.

In der **Praxis** wird fast ausschließlich die einfachere steuerliche Methode (50%) angewandt. Um dem Handelsrecht Genüge zu tun, wird im Anhang erklärt, dass die Reduzierung auf die Hälfte angemessen ist und der Wertminderung entspricht.

### 3.3.5. Steuerliche Bestimmungen zum materiellen Anlagevermögen

- a) "**Geringwertige Anlagegüter**" (derzeit mit Anschaffungswert bis zu **516,46 €**) können im Jahr des Ankaufs bereits voll abgesetzt werden, was einer 100%-igen Abschreibung entspricht.

Es muss sich jedoch um "**Einzelinvestitionen**" handeln.

Werden z.B. bei der Anschaffung eines Computers mehrere Rechnungen für die einzelnen Komponenten ausgestellt, ist die Bestimmung nicht anwendbar, da in diesem Fall eine "**Gesamtinvestition**" vorliegt. In der Praxis wird diese Bestimmung häufig umgangen, mit dem Ziel die Steuergrundlage und somit die kurzfristige Steuerbelastung zu senken.

Die sofortige Abschreibung ist eine "**Möglichkeit**"; man kann sich auch für die ordentliche Abschreibung entscheiden und den Anschaffungswert auf mehrere Jahre verteilen.

**Handelsrecht** und **OIC** sehen die einmalige Abschreibung nicht mehr vor.

- b) Die "**vorzeitige Abschreibung**" (**ammortamento anticipato**) - **abgeschafft ab 2008**

In den ersten **drei** Jahren der Nutzung bestand die Möglichkeit die ordentliche Abschreibung um die vorzeitige zu erhöhen, was maximal eine Verdoppelung ergab.

Die Abschaffung dieser Bestimmung hat die Steuergrundlagen wesentlich gesteigert.

- c) Die "**verminderte**" **Abschreibung** (**ammortamento ridotto**)

Die Abschreibungen können auch reduziert werden, wobei folgende Regelung gilt:

- ♦ **Verminderung nicht unter 50%:** die Differenz kann in den Folgejahren nachgeholt werden, ohne jedoch die normalen Grenzen pro Jahr zu überschreiten.
- ♦ **Verminderung unter 50%:** der darunter liegende Teil ist steuerlich verloren, außer der Unternehmer kann eine entsprechende Mindernutzung beweisen und dokumentieren.

**Beispiel** zur verminderten Abschreibung eines Lieferwagens (20%):

Jahr	Beschreibung	Anschaffungswert	Abschreibung		Abschreibefonds (WB)	RBW
			%	Betrag		
n0	Ankauf	25.000,00				
n0	ordentliche Abschr. (50%)		10	2.500,00	2.500,00	22.500,00
n1	<b>reduzierte Abschr. (50%)</b>		<b>10</b>	2.500,00	5.000,00	20.000,00
n2	ordentliche Abschreibung		20	5.000,00	10.000,00	15.000,00
n3	ordentliche Abschreibung		20	5.000,00	15.000,00	10.000,00
n4	<b>reduzierte Abschr. (60%)</b>		<b>12</b>	3.000,00	18.000,00	7.000,00
n5	ordentliche Abschreibung		20	5.000,00	23.000,00	2.000,00
n6	<b>Abschreibung Rest</b>		<b>8</b>	2.000,00	25.000,00	0,00

Die reduzierte Abschreibung ist sinnvoll, wenn vor allem in den ersten Jahren der Tätigkeit der **Gewinn gering** ist oder gar **Verluste** auftreten. Man spart die Abschreibungen auf Jahre mit höheren Gewinnen.

Handelsrechtlich ist die Reduzierung aus diesen Gründen nicht erlaubt.

#### d) Anlagegüter mit gemischter Nutzung

Anlagegüter, die betrieblich und privat genutzt werden können, unterliegen besonderen Bestimmungen.

- ✓ **Immobilien (Wohnungen):** für diese sind **50%** des Katasterertrages (wenn im Eigentum), der Mietaufwände oder Leasingraten absetzbar, wenn dem Unternehmer kein anderes, ausschließlich für die Tätigkeit bestimmtes Gebäude zur Verfügung steht.
- ✓ Für "**bewegliche Güter**", die vom Unternehmer auch privat genutzt werden, sind die Aufwände, wie Abschreibung, Leasing usw. im Ausmaß der betrieblichen Nutzung absetzbar (meistens wird die Hälfte (50%) abgesetzt).

Für bestimmte Güter sieht der Fiskus von vornherein die gemischte Nutzung vor, unabhängig vom effektiven Einsatz der Güter:

- ✓ **Telefonanlagen und Mobiltelefone:** absetzbar im Ausmaß von 80%
- ✓ **Personenkraftwagen, Motorräder, Mopeds:** absetzbar im Ausmaß von **20%** (neu ab 2013) - unter Berücksichtigung von Maximalgrenzen.  
Bis einschließlich 2012 waren 40% absetzbar.  
In der Folge eine zusammenfassende Übersicht zu den PKW's.

#### Absetzbarkeit der Aufwände und Abzugsfähigkeit der MwSt für PKW's

Beschreibung	Unternehmen / Freiberufler		Vertreter	
	Mwst	direkte Steuern	Mwst	direkte Steuern
Ankauf	40%		100%	
Abschreibungen		20,0% von max. 18.075,99 €		80% von max. 25.822,84 €
Leasing	40%	20,0% von max. 18.075,99 €	100%	80% von max. 25.822,84 €
Miete	40%	20,0% von max. 3.615,20 €	100%	80% von max. 3.615,20 €
Treibstoff, Öl usw.	40%	20,0%	100%	80%
Reparat./Instandhaltung	40%	20,0%	100%	80%
Autobahngebühren	40%	20,0%	100%	80%
Verkehrssteuer		20,0%		80%
Versicherungen		20,0%		80%

- ✓ Für **PKW's**, die Mitarbeitern zur **gemischten Nutzung** zur Verfügung gestellt werden ("fringe benefit"), beträgt die Absetzbarkeit der Betriebskosten **70%**. Keine Obergrenzen für den Anschaffungswert. Der Mitarbeiter muss allerdings einen Sachbezug laut ACI-Tarifen besteuern (meistens über den Lohnstreifen).
- ✓ Keine Einschränkungen gibt es für PKW's von Taxiunternehmen.

### 3.3.6. Besonderheiten der immateriellen Güter (Handelsrecht-Steuerrecht)

- a) **Firmenwert:** er scheint in der Bilanz nur auf, wenn Unternehmen eingebracht oder gekauft werden und dafür auch ein Entgelt gezahlt wurde.
- ✓ Laut **Handelsrecht** kann die Abschreibung auf maximal 5 Jahre verteilt werden.
  - ✓ Das **Steuerrecht** sieht die Aufteilung auf 18 Jahre vor.
- b) Für alle anderen immateriellen Güter sieht das **Handelsrecht** keine spezifischen Bestimmungen vor; es gelten die allgemeinen Grundsätze zur Abschreibung.

#### Steuerliche Bestimmungen

- ✓ **Markenzeichen:** die Aufwände sind auf mindestens 18 Jahre zu verteilen.
- ✓ **Patentrechte:**
  - ◆ Patente, die nach dem 04.07.2001 eingetragen werden, unterliegen einem Abschreibungssatz von **50%**.
  - ◆ Erwirbt man ältere Patentrechte, beträgt der Abschreibungssatz 33,33%.
- ✓ **Konzessionsrechte und Lizenzen:** für die Aufteilung der entsprechenden Aufwände ist die Vertragsdauer ausschlaggebend.
- ✓ **Software:**
  - ◆ Betriebssysteme sind Bestandteil der Hardware.
  - ◆ Kauf mit Eigentumsübertragung oder mit zeitlich unbegrenztem Nutzungsrecht - Abschreibung 50%.
  - ◆ Software mit zeitlich begrenztem Nutzungsrecht: Aufteilung auf Nutzungsdauer
  - ◆ Die nationalen Rechnungslegungsrichtlinien OIC sehen für die Handelsbilanz eine Abschreibungsdauer von **3 Jahren** vor, wenn die Nutzungsdauer nicht mit Sicherheit festgelegt werden kann.

### 3.3.7. Mehrjährige Aufwände (Handelsrecht-Steuerrecht)

#### a) Gründungs- und Erweiterungsspesen

- ✓ **Handelsrecht:** Aktivierung nur, wenn der zukünftige mehrjährige Nutzen beweisbar ist.
- ✓ **Steuerrecht:** Abschreibungsbeginn erst im Jahr, in welchem die ersten Erträge erzielt werden. Für die Abschreibungsdauer gibt es keine genaue Richtlinie. In der Praxis werden die Spesen auf 5 Jahre aufgeteilt.

#### b) Forschungs- und Entwicklungsspesen

- ✓ **Handelsrecht:** Forschungsausgaben werden nicht aktiviert - sind Aufwände des Jahres
- ✓ **Steuerrecht:** wahlweise können die entsprechenden Aufwände
  - ◆ zur Gänze im Jahr der Entstehung abgesetzt werden oder
  - ◆ zu konstanten Quoten in einem Zeitraum von 2 bis maximal 5 Jahren.

#### c) Mehrjährige Werbespesen

- ✓ **Handelsrecht:** keine Aktivierung - sind Aufwände des Jahres
- ✓ **Steuerrecht:** wahlweise können die entsprechenden Aufwände
  - ◆ zur Gänze im Jahr der Entstehung abgesetzt werden oder
  - ◆ zu konstanten Quoten in einem Zeitraum von 2 bis maximal 5 Jahren.

#### d) Zu den Werbespesen zählt man auch

- ✓ **Sponsoring:** Aufteilung laut Kompetenzprinzip, falls mehrjährig (Abgrenzungen)
- ✓ **Repräsentationsspesen** (Bewirtung von Kunden, Werbegeschenke usw.):
  - **Handelsrecht:** sieht sie nicht getrennt vor, behandelt sie als Werbung



- **Steuerrecht:** absetzbar im Jahr der Entstehung nach folgenden Regeln:
  - ◆ bis € 50,00 zur Gänze absetzbar (Mwst bis 50,00 € zu 100% abziehbar)
  - ◆ darüber gelten Einschränkungen - siehe nachfolgende Staffelung
    - 1,30%** des Umsatzes bei Jahresumsatz bis zu 10 Mio. Euro
    - 0,50%** des Umsatzes bei Jahresumsatz von 10 - 50 Mio. Euro
    - 0,10%** des Umsatzes bei Jahresumsatz über 50 Mio. Euro

### 3.3.8. Das Abschreibungsregister (Steuerrecht)

Für **steuerliche** Zwecke wird das Anlagevermögen im Abschreibungsregister erfasst.

Die Pflicht ein getrenntes Register zu führen ist abgeschafft worden; allerdings sind die detaillierten Angaben in anderen Registern zu erfassen:

- im **Mwst-Register der Einkäufe** - bei vereinfachter Buchführung,
- im **Inventarbuch** - bei ordentlicher Buchführung.

In der Praxis wird meistens noch das getrennte nicht vidimierungspflichtige Register geführt.

Für die **Führung des Registers** gelten folgende Regeln:

- a) Die Zugänge von Anlagegütern eines Geschäftsjahres können nach homogenen Kategorien und Abschreibungssätzen **zusammengefasst** werden. (z.B. alle Ankäufe von Maschinen des Jahres n0, die dem Abschreibungssatz von 12,5% unterliegen).
- b) **Einzel**n zu erfassen sind allerdings Immobilien und die in anderen öffentlichen Registern eingetragenen beweglichen Güter, wie die Fahrzeuge. Werden z.B. in einem Geschäftsjahr 3 Lieferwagen gekauft, sind drei getrennte Seiten im Register anzulegen.
- c) **Einzutragende Daten:**
  - ✓ Anschaffungsjahr
  - ✓ Beschreibung der Anlagegüter mit Bezug auf die Eintragsnummern (Prot.Nr.) der Rechnungen im Mwst-Register der Einkäufe
  - ✓ Anschaffungswert oder Herstellkosten
  - ✓ Aufwertungen und Abwertungen
  - ✓ Änderungen (Abgänge und Zugänge von Anlagegütern)
  - ✓ Abschreibungssatz
  - ✓ jährlicher Abschreibungsbetrag
  - ✓ Abschreibungsfonds (Wertberichtigung)
  - ✓ die Verwendung des Abschreibungsfonds, wenn Güter oder Teile davon ausscheiden (durch Verkauf oder Stilllegung)
  - ✓ Restbuchwert (= Anschaffungswert - Abschreibungsfonds)
  - ✓ Mehr- oder Mindererlöse (wenn Anlagegüter verkauft werden)
  - ✓ der nicht mehr absetzbare Teil der Abschreibung, wenn bei der reduzierten Abschreibung die 50%-Grenze unterschritten wurde, und die Differenz nicht bewiesen und dokumentiert werden kann.
  - ✓ die Aufteilung der Reparatur- und Instandhaltungsaufwände über der 5%-Grenze.
- d) **Eintragungstermine:**

Die genannten Daten müssen innerhalb des Abgabetermins der Steuererklärung für das betreffende Jahr eingetragen werden.

Fehlt die Eintragung, führt dies zu Sanktionen wegen Formfehlern; die **Absetzbarkeit** der Abschreibungen geht jedoch nicht verloren.

**3.3.9. Gelöstes Beispiel zur Führung des Abschreibungsregisters**

10/08/n0	Eingangsrechnung (Prot.Nr. 345) für den Kauf eines <b>Lieferwagens</b> Ducato 2,8 - EB 457 XY	Mwst-GL	29.600,00
		Mwst 22,0%	6.512,00
10/08/n0	Eingangsrechnung (Prot.Nr. 375) für die Anbringung von Werbeschriften auf dem Lieferwagen	Mwst-GL	400,00
		Mwst 22,0%	88,00
31/12/n0	Abschreibung ordentlich (50% da 1. Jahr)		
31/12/n1	ordentliche Abschreibung		
31/12/n2	reduzierte Abschreibung, da kaum Gewinne vorhanden sind (50%)		
31/12/n3	reduzierte Abschreibung, da kaum Gewinne vorhanden sind (50%)		
31/12/n4	ordentliche Abschreibung		
31/12/n5	ordentliche Abschreibung		
31/12/n6	ordentliche Abschreibung (Rest)	Mwst-GL	4.500,00 €
10/02/n7	Verkauf des Lieferwagens - AR 395	Mwst 22,0%	990,00 €
	<b>Gesamt</b>		<b>5.490,00 €</b>

**3.3.10. Übung zur Führung des Abschreibungsregisters**

20/11/n0	Akontorechnung (Prot.Nr. 648/n0) für den Kauf einer neuen <b>Fräsmaschine</b> abc-xyz-456	Mwst-GL	15.000,00
		Mwst 22,0%	3.300,00
		<u>Gesamt</u>	<u>18.300,00</u>
10/04/n1	Saldorechnung (Prot.Nr. 215/n1) für den Kauf der neuen <b>Fräsmaschine</b> abc-xyz-456	Mwst-GL	78.500,00
		-Akonto-R	-15.000,00
		<u>Mwst-GL</u>	<u>63.500,00</u>
		Mwst 22,0%	13.970,00
		<u>Gesamt</u>	<u>77.470,00</u>
15/05/n1	Eingangsrechnung des Elektrikers (Prot.Nr. 393/n1) für Installationsarbeiten Maschine	Mwst-GL	7.500,00
		Mwst 22,0%	1.650,00
		<u>Gesamt</u>	<u>9.150,00</u>

Steuerlicher Abschreibungssatz: **11,50%**

31/12/n1	Abschreibung ordentlich (50% da 1. Jahr)		
31/12/n2	ordentliche Abschreibung		
31/12/n3	reduzierte Abschreibung (50%)		
31/12/n4	ordentliche Abschreibung		
31/12/n5	ordentliche Abschreibung		
31/12/n6	ordentliche Abschreibung		
20/03/n7	ordentliche Abschreibung (auf Tage zu bemessen)		
20/03/n7	Verkauf der Fräsmaschine - AR 585	Mwst-GL	39.000,00
		Mwst 22,0%	8.580,00
		<u>Gesamt</u>	<u>47.580,00</u>

## Abschreibungsregister zum Beispiel 3.3.9

Beschreibung Anlagegut:		Inbetriebnahme: Jahr n0		Seite: <u>58</u>				
Lieferwagen Ducato 2,8		Abschreib.Satz: 20%						
EB 457 XY		ER - Prot. Nr. 345, 375						
Datum	Beschreibung	Änderungen (±)	Anschaf- fungswert	Abschreibungen			Restbuch- wert	
				%	jährlicher Betrag	Verwendung Abschr. Fonds		Abschreib- Fonds
10/08.n0	Ankauf	30.000,00	30.000,00					30.000,00
31/12.n0	ordentl. Abschreibung (50%)			10%	3.000,00		3.000,00	27.000,00
31/12.n1	ordentl. Abschreibung			20%	6.000,00		9.000,00	21.000,00
31/12.n2	reduzierte Abschreibung (50%)			10%	3.000,00		12.000,00	18.000,00
31.12.n3	reduzierte Abschreibung (50%)			10%	3.000,00		15.000,00	15.000,00
31.12.n4	ordentl. Abschreibung			20%	6.000,00		21.000,00	9.000,00
31.12.n5	ordentl. Abschreibung			20%	6.000,00		27.000,00	3.000,00
31.12.n6	ordentl. Abschreibung (Rest)			10%	3.000,00		30.000,00	0,00
10.02.n7	Verkauf - AR 396	-30.000,00	0,00			30.000,00		
	Verkaufspreis	4.500,00						
	Restbuchwert	0,00						
	<b>Mehrerlös</b>	<b>4.500,00</b>						

Abschreibungsregister zur Übung 3.3.10

<b>Beschreibung Anlagegut:</b> _____		<b>Seite: <u>96</u></b>													
<b>Inbetriebnahme:</b> _____		Abschreibungen		nicht abschreibbar		Restbuchwert									
<b>Abschreib.Satz:</b> _____															
<b>ER - Prot. Nr.</b> _____															
Datum	Beschreibung	Änderungen (±)	Anschaffungswert	%	jährlicher Betrag	Verwendung Abschr.Fonds	Abschreibefonds	%	Betrag	Restbuchwert					

**Anlagenspiegel zur Bilanz zum 31/12/n1**  
(Art. 2427, Nr. 2, ZGB)

**3.3.11. Der Anlagenspiegel im Anhang (Handelsrecht)**

Bilanzposten	Stand zum 31.12.n0			Änderungen im Geschäftsjahr				Stand zum 31.12.n1			Aufwertungen			
	Anschaff.Wert inkl. Aufwert. 1	Abschreib. Fonds 2	Differenz (Restwert) 3 (1-2)	Zugänge u. Aufwertung 4	Abgänge 5	Ausbuchung Absch.Fonds 6	Abschreib. des Jahres 7	Anschaff.Wert inkl. Aufw. 8 (1+4-5)	Abschreib. Fonds 9 (2-6+7)	Differenz (Restwert) 10 (8-9)	ex Ges. 576/75 11	ex Ges. 413/91 12	ex Ges. 342/2000 13	ex Ges. 350/2003 14
<b>B. I. Immaterielle Anlagen</b>														
1. Aufw.f.Ingangsetzung u.Erweit.														
2. Aufw.f.Forschung, Entwickl.,Werb.														
3. Patente und Nutzungsrechte	64.200	62.200	2.000	2.500			2.500	66.700	64.700	2.000				
4. Konzessionen, gewerbl. Schutzr.														
5. Firmenwert	60.000	24.000	36.000				12.000	60.000	36.000	24.000				
6. Immater. Anlagen in Bau u.Anzahl.	5.000		5.000	4.000	2.500			6.500		6.500				
7. Andere immaterielle Anlagen	3.820.000	1.880.000	1.940.000	84.000		146.000	382.000	3.904.000	2.116.000	1.788.000				
<b>TOTALE</b>	<b>3.949.200</b>	<b>1.966.200</b>	<b>1.983.000</b>	<b>90.500</b>	<b>2.500</b>	<b>146.000</b>	<b>396.500</b>	<b>4.037.200</b>	<b>2.216.700</b>	<b>1.820.500</b>				
<b>B. II. Sachanlagen</b>														
1. Grundstücke und Gebäude	13.100.000	5.950.000	7.150.000	724.000			465.100	13.824.000	6.415.100	7.408.900	11.989	284.101		
2. Techn. Anlagen und Maschinen	55.454.000	34.410.000	21.044.000	2.297.000	2.107.000	2.090.000	2.905.000	55.644.000	35.225.000	20.419.000			4.102.810	2.500.000
3. Betriebs- und Geschäftsausst.	1.315.000	932.000	383.000	12.600			95.600	1.327.600	1.027.600	300.000				
4. Andere Anlagen	562.800	386.000	176.800	2.400			56.100	565.200	442.100	123.100				
5. Anlagen in Bau und gel. Anzahl.	209.050		209.050	131.700	185.500			155.250		155.250				
<b>TOTALE</b>	<b>70.640.850</b>	<b>41.678.000</b>	<b>28.962.850</b>	<b>3.167.700</b>	<b>2.292.500</b>	<b>2.090.000</b>	<b>3.521.800</b>	<b>71.516.050</b>	<b>43.109.800</b>	<b>28.406.250</b>	<b>11.989</b>	<b>284.101</b>	<b>4.102.810</b>	<b>2.500.000</b>
<b>B. III. Finanzanlagen</b>														
1. Beteiligung an:														
a) beherrschten Unternehmen	1.634.000		1.634.000					1.634.000		1.634.000				
b) assoziierten Unternehmen	1.945.000		1.945.000	250.000	980.000			1.215.000		1.215.000				
d) anderen Unternehmen	1.175.000		1.175.000					1.175.000		1.175.000				
2. Ausleihungen an Unternehmen:														
a) beherrschte Unternehmen														
d) anderen Unternehmen														
3. Andere Wertpapiere														
4. Eigene Aktien	101.400		101.400					101.400		101.400				
<b>TOTALE</b>	<b>4.855.400</b>		<b>4.855.400</b>	<b>250.000</b>	<b>980.000</b>			<b>4.125.400</b>		<b>4.125.400</b>				
<b>Gesamtes Anlagevermögen</b>	<b>79.445.450</b>	<b>43.644.200</b>	<b>35.801.250</b>	<b>3.508.200</b>	<b>3.275.000</b>	<b>2.236.000</b>	<b>3.918.300</b>	<b>79.678.650</b>	<b>45.326.500</b>	<b>34.352.150</b>	<b>11.989</b>	<b>284.101</b>	<b>4.102.810</b>	<b>2.500.000</b>

## 4. Stilllegung, Verlust und Verkauf von Anlagegütern

### 4.1. Stilllegung von Anlagegütern

Die Stilllegung von Anlagegütern erfolgt aus folgenden Gründen:

- ✓ Die Güter haben die wirtschaftliche Nutzungsdauer hinter sich.
- ✓ Die Anlagen sind durch den technologischen Fortschritt nicht mehr wirtschaftlich nutzbar (z.B. elektronische Geräte).
- ✓ Die Anlagen sind nicht mehr verwendbar, da die hergestellten Güter oder Dienstleistungen vom Markt nicht mehr gefragt sind.

Die stillgelegten Güter können

- ✓ als Reservegüter aufbewahrt
- ✓ oder vernichtet (verschrottet) werden.

Verkauft werden sie nur selten und wenn zu einem minimalen Wert.

Bei Stilllegung kann das Anlagegut ausgebucht werden. Falls es noch nicht voll abgeschrieben ist, stellt der entsprechende Restbuchwert einen Aufwand dar ("**außerordentliche Aufwände**"), wenn man beweisen und dokumentieren kann, dass das Anlagegut effektiv aus dem Produktionsprozess eliminiert wurde ( z.B. durch eine getätigte Ersatzinvestition).

#### Beispiel zur Stilllegung:

Eine wirtschaftlich nicht mehr nutzbare Maschine wird stillgelegt.

Anschaffungswert	100.000,00
Abschreibungsfonds	96.000,00
Restbuchwert	4.000,00

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
10/02/n0	Stilllegung Masch.xyz	Abschreibungsfonds Maschinen	96.000,00	
		außerordentliche Aufwände	4.000,00	
		Anlagen und Maschinen		100.000,00

Sollte die stillgelegte Maschine zu einem späteren Zeitpunkt verkauft werden, ergibt sich ein außerordentlicher Ertrag.

#### AR Nr. 2255 vom 10/08/n0 - Schrott Franz AG

Maschine xyz-abc gebraucht	50,00
Mwst 22,0%	11,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>61,00</b>

#### Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
10/08/n0	AR Nr. 2255-10/08/n0	KF / Schrott Franz AG	61,00	
		außerordentliche Erträge		50,00
		Mwst-Verkauf		11,00

#### Die Demolierung (Vernichtung):

Wird ein Anlagegut demoliert, muss man in der Lage sein die Vernichtung durch ein offizielles Dokument zu beweisen. Andernfalls wird ein MwSt-pflichtiger Verkauf angenommen.

Die Vorgangsweise bei der Demolierung ist durch ein ministerielles Rundschreiben festgelegt, und zwar muss 30 Tage vorher bei der Agentur der Einnahmen und bei der Finanzbehörde eine entsprechende Meldung mit folgendem Inhalt eingereicht werden:

- ◆ Ort, Datum und Uhrzeit der Vernichtung
- ◆ Art der Vernichtung
- ◆ Menge und Beschreibung der zu vernichtenden Güter
- ◆ Wert der zu vernichtenden Güter

## 4.2. Verlust von Anlagegütern

Der Verlust von Anlagegütern kann auf mehrere Gründe zurückzuführen sein:

- ✓ Diebstahl und Vandalenakte
- ✓ Unfälle (bei Fahrzeugen)
- ✓ Brand, Explosionen usw.
- ✓ Naturkatastrophen

Auch in diesem Fall benötigt man ein offizielles Dokument, das den Verlust bestätigt.

Der gesamte Restbuchwert kann als "außerordentlicher Aufwand" ausgebucht werden.

Ist der Schaden durch Versicherung ganz oder teilweise gedeckt, ergibt sich ein Ertrag ("Schadensvergütung Versicherung"), der meistens durch eine "Selbstbeteiligung" (z.B. von € 1.000) gekürzt wird.

### Beispiel zum Verlust eines Anlagegutes:

10/02/n0 Durch einen Unfall erleidet ein Lieferwagen Totalschaden

- ◆ Anschaffungswert 40.000,00
- ◆ Abschreibungsfonds 8.000,00
- ◆ Restbuchwert 32.000,00

10/05/n0 Die Versicherung (Kasko) zahlt eine Schadensvergütung von € 30.000.

### Buchungsjournal

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
10/02/n0	Verlust Lieferwagen	Abschreibungsfonds Nutzfahrzeuge	8.000,00	
		außerordentliche Aufwände	32.000,00	
		Nutzfahrzeuge		40.000,00
10/05/n0	Schadensvergütung	Bank-Kontokorrent .....	30.000,00	
	Allianz-Versicherung	außerordentliche Erträge		30.000,00

## 4.3. Der Verkauf von Anlagegütern

Der Verkauf eines Anlagegutes, ist auf jeden Fall fakturierungspflichtig und kann zu einem Mindererlös oder Mehrerlös führen.

### Zivilrechtliche Behandlung der Minder- bzw. Mehrerlöse

Wir unterscheiden:

- a) **Ordentliche Mehr-/Mindererlöse:** wenn das Anlagegut betrieblicher Natur war und die Höhe des Mehr-/Mindererlöses mit Bezug auf den Anschaffungswert angemessen ist.

**b) Außerordentliche Mehr-/Mindererlöse** entstehen:

- ◆ wenn sie Anlagegüter betreffen, die nicht mit der typischen betrieblichen Tätigkeit zusammenhängen,
- ◆ durch den Verkauf ganzer Betriebszweige entstehen,
- ◆ und wenn die Höhe gemessen am Anschaffungswert sehr hoch ist.

Nicht immer ist die Unterscheidung ganz klar und eindeutig.

Die Unterscheidung ist auch nicht mehr so wichtig, da ab 2016 die außerordentlichen Aufwände und Erträge nicht mehr getrennt ausgewiesen werden und somit für die Berechnung der **Wertschöpfungssteuer (IRAP)** relevant sind.

**Ausweisung in der Erfolgsrechnung:**

- ✓ Alle Mehr-/Mindererlöse werden in der EU-Erfolgsrechnung unter dem Punkt A (Wert der Produktion) bzw. Punkt B (Aufwände der Produktion) ausgewiesen.

**Steuerliche Behandlung der Mehr- bzw. Mindererlöse**

Die Mehrerlöse sind als positive Erfolgselemente (= Erträge) zu versteuern; Mindererlöse sind hingegen negative Erfolgselemente (= Aufwände) und als solche meistens absetzbar.

Für die **Besteuerung der Mehrerlöse** gibt es 2 Möglichkeiten:

- a) die volle Besteuerung des Mehrerlöses im Jahr der Entstehung
- b) die Besteuerung kann auf 5 Jahre zu konstanten Quoten aufgeteilt werden (1/5 im Jahr der Entstehung, 4/5 in den 4 darauffolgenden Geschäftsjahren), unter der Voraussetzung, dass das Anlagegut mehr als 3 Jahre im Betrieb genutzt wurde.

Man bringt dabei in der Steuererklärung den gesamten Mehrerlös in Verminderung und die zu versteuernde Quote in Erhöhung:

**Beispiel:** erzielter Mehrerlös im Jahr n0:            **20.000,00**

**Änderungen in den Steuererklärungen:**

Beschreibung	Jahr n0	Jahr n1	Jahr n2	Jahr n3	Jahr n4
gewinnerhöhende Posten	4.000	4.000	4.000	4.000	4.000
gewinnvermindernde Posten	20.000				

**Abschreibung im Jahr des Verkaufs**

Laut **Handelsrecht** wird das zu verkaufende Anlagegut im Jahr des Verkaufs im Verhältnis zur Nutzungszeit (Tage) noch abgeschrieben.

Seit dem 01.01.2002 sieht auch das Steuerrecht diese Möglichkeit vor, die alternativ zur früheren Vorgangsweise (keine Abschreibung im Jahr des Verkaufs) gewählt werden kann.

Entscheidet man sich für diese Variante, so gilt sie für alle Anlagenverkäufe desselben Jahres.

Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die nicht zur Veröffentlichung der Bilanz verpflichtet sind, wenden in der Praxis die frühere Methode an und schreiben im Jahr des Anlagenverkaufs nicht mehr ab.

Vorteilhaft ist die Anwendung dieser Methode (Abschreibung im Verkaufsjahr), wenn man die Besteuerung der Mehrerlöse auf die 5 Jahre aufteilen will.

Höherer Abschreibungsfonds → geringerer Restbuchwert → **höherer Mehrerlös**



**a) Beispiel zum Anlagenverkauf einer Maschine (keine Abschreibung im Jahr des Verkaufs):**

✓ Anschaffungswert	100.000,00
✓ Abschreibungsfonds	60.000,00
✓ Restbuchwert	40.000,00
a) Verkaufspreis - Variante A	55.000,00
b) Verkaufspreis - Variante B	36.000,00

**➤ Lösung Variante A****AR Nr. 6532-20/05/n0 - Schrott GmbH**

Maschine xyz-abc gebraucht	55.000,00
Mwst 22,0%	12.100,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>67.100,00</b>

**Berechnung Mehr-/Mindererlös**

Verkaufspreis	55.000,00
Restbuchwert	40.000,00
<b>Mehrerlös</b>	<b>15.000,00</b>

**Buchungsjournal zur Variante A**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
20/05/n0	Umbuchung Abschr.- fonds Maschinen	Abschreibungsfonds Maschinen Anlagen und Maschinen	60.000,00	60.000,00
20/05/n0	AR Nr. 6532-20/05/n0	KF / Schrott GmbH Anlagen und Maschinen Mehrerlöse aus Anlagenverkäufen Mwst-Verkauf	67.100,00	40.000,00 15.000,00 12.100,00

**Steuerliche Begünstigung - Aufteilung des Mehrerlöses****mögliche Änderungen in den Steuererklärungen:**

<i>Beschreibung</i>	<i>Jahr n0</i>	<i>Jahr n1</i>	<i>Jahr n2</i>	<i>Jahr n3</i>	<i>Jahr n4</i>
gewinnerhöhende Posten	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
gewinnvermindernde Posten	15.000				

**➤ Lösung Variante B****AR Nr. 6532-20/05/n0 - Schrott GmbH**

Maschine xyz-abc gebraucht	36.000,00
Mwst 22,0%	7.920,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>43.920,00</b>

**Berechnung Mehr-/Mindererlös**

Verkaufspreis	36.000,00
Restbuchwert	40.000,00
<b>Mindererlös</b>	<b>4.000,00</b>

**Buchungsjournal zur Variante B**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
20/05/n0	Umbuchung Abschr.- fonds Maschinen	Abschreibungsfonds Maschinen Anlagen und Maschinen	60.000,00	60.000,00
20/05/n0	AR Nr. 6532-20/05/n0	KF / Schrott GmbH Mindererlöse aus Anlagenverkäufen Anlagen und Maschinen Mwst-Verkauf	43.920,00 4.000,00	40.000,00 7.920,00

**b) Beispiel zum Anlagenverkauf einer Maschine (mit Abschreibung im Jahr des Verkaufs):**

✓ Datum des Verkaufs	20/05/n0
✓ Anschaffungswert	100.000,00
✓ Abschreibungsfonds	60.000,00
✓ Restbuchwert	40.000,00
✓ Verkaufspreis	55.000,00
✓ Abschreibungssatz	12,50%

**Berechnung der Abschreibung für das Jahr n0:**

anzuwendender Abschreibungssatz:	12,50%	
zu berücksichtigende Tage:	140	(vom 01.01 - 20.05.n0)
Abschreibungsbetrag für das Jahr n0:	4.794,52	(AW x Abschreibungssatz / 365 x Tage n0)
aktueller Abschreibungsfonds	64.794,52	
aktueller Restbuchwert	35.205,48	

**AR Nr. 6532-20/05/n0 - Schrott GmbH**

Maschine xyz-abc gebraucht	55.000,00
Mwst 22,0%	12.100,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>67.100,00</b>

**Berechnung Mehr-/Mindererlös**

Verkaufspreis	55.000,00
Restbuchwert	35.205,48
<b>Mehrerlös</b>	<b>19.794,52</b>

**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
20/05/n0	Abschreibung Masch.	Abschreibung Maschinen	4.794,52	
		Abschreibungsfonds Maschinen		4.794,52
20/05/n0	Umbuchung Abschr.- fonds Maschinen	Abschreibungsfonds Maschinen	64.794,52	
		Anlagen und Maschinen		64.794,52
20/05/n0	AR Nr. 6532-20/05/n0	KF / Schrott GmbH	67.100,00	
		Anlagen und Maschinen		35.205,48
		Mehrerlöse aus Anlagenverkäufen		19.794,52
		Mwst-Verkauf		12.100,00

**Steuerliche Begünstigung - Aufteilung des Mehrerlöses****mögliche Änderungen in den Steuererklärungen:**

<i>Beschreibung</i>	<i>Jahr n0</i>	<i>Jahr n1</i>	<i>Jahr n2</i>	<i>Jahr n3</i>	<i>Jahr n4</i>
gewinnerhöhende Posten	3.959	3.959	3.959	3.959	3.959
gewinnvermindernde Posten	19.795				

**Übung zum Anlagenverkauf (mit Abschreibung im Jahr des Verkaufs)**

**Verkauf eines Lieferwagen**

- ✓ Verkaufs-/Rechnungsdatum 13/06/n0
- ✓ Anschaffungswert 45.600,00
- ✓ Abschreibungsfonds 27.360,00
- ✓ Abschreibungssatz 20,00%
- ✓ Verkaufspreis 15.000,00

Berechne und verbuche den Anlagenverkauf!

**Berechnung der Abschreibung für das Jahr n0:**

zu berücksichtigende Tage:	
Abschreibungsbetrag Jahr n0:	
aktueller Abschreibungsfonds	
aktueller Restbuchwert	

**Ausgangsrechnung vom 13/06/n0**

Lieferwagen Renault Master	
Mwst 22,0%	
<b>Rechnungsbetrag</b>	

**Berechnung Mehr-/Mindererlös**


**Buchungsjournal:**

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

Wird im Jahr des Verkaufs nicht mehr abgeschrieben, ergibt sich folgende Situation:

Restbuchwert	

Verkaufspreis	
Restbuchwert	

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

## 5. Sonderfälle zum Anlagevermögen

### 5.1. Anlagenverkauf von PKW's

Die Personenkraftwagen unterliegen in Italien einer einschränkenden Behandlung, sowohl für den Bereich der MwSt, wie auch für die direkten Steuern.

Entsprechend ergeben sich Besonderheiten, wenn solche Güter verkauft werden.

#### 5.1.1. Fakturierung Anlagenverkauf PKW's

Je nach Höhe des MwSt-Abzuges beim Ankauf ist die Fakturierung unterschiedlich:

- ✓ War die MwSt für den Ankauf eines Anlagegutes zu 100% nicht abziehbar, so ist auch der entsprechende Verkauf nicht mehrwertsteuerpflichtig.

*Angabe des Befreiungsgrundes in der Rechnung:*           **befreit laut Art. 10 des D.P.R. 633/1972**

- ✓ War die MwSt für den Ankauf **teilweise** abziehbar, so ist der Verkaufspreis im selben Ausmaß der MwSt zu unterwerfen.

Der Restbetrag unterliegt laut Art. 13, Abs. 5 - Gesetz Nr. 633/1972 nicht der Mehrwertsteuer.

#### Beispiel:

Verkauf eines PKW's, für welchen 40% der MwSt verrechnet wurden.

Verkaufspreis:   **20.000,00**

#### auszustellende Rechnung:

Mwst-GL (40% des Verkaufspreises)	8.000,00
Mwst 22,0%	1.760,00
ausgeschlossen Art. 13 Abs.5, D.P.R. 633/72	12.000,00 (60% des Verkaufspreises)
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>21.760,00</b>

#### 5.1.2. Steuerlicher Aspekt Anlagenverkauf PKW's

Durch den Verkauf von PKW's können sich Mehr- oder Mindererlöse ergeben.

- ✓ **Mehrerlöse** sind im selben Ausmaß zu versteuern, wie die entsprechenden Abschreibungen absetzbar waren.
- ✓ **Mindererlöse** sind im gleichen Ausmaß absetzbar wie die Abschreibungen

#### Beispiel für einen PKW:

Anschaffungswert (inkl. nicht abziehbarer MwSt)	67.200,00
insgesamt absetzbare Abschreibung (20% von 18.075,99)	3.615,20
insgesamt absetzbare Abschreibung in %	<b>5,37976%</b>

#### ➤ Beispiel mit Mehrerlös

Beim Verkauf des PKW's wird ein Mehrerlös erzielt von	6.000,00 (Annahme)
<b>Zu versteuender Mehrerlös (Ausmaß der Abschreibung)</b>	322,79 (=5,37976%)
<b>Gewinnvermindernder Posten in der Steuererklärung</b>	<b>5.677,21</b>

#### ➤ Beispiel mit Mindererlös

Beim Verkauf des PKW's wird ein Mindererlös erzielt von	5.000,00 (Annahme)
<b>Absetzbarer Mindererlös (im Ausmaß der Abschreibung)</b>	268,99 (=5,37976%)
<b>Gewinnerhöhender Posten in der Steuererklärung</b>	<b>4.731,01</b>

## 5.2. Rückstellung für zukünftige Instandhaltung

Für bestimmte Anlagegüter fallen in bestimmten Zeitabständen (z.B. alle 3 Jahre) größere Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten an.

- ✓ Die entsprechenden Aufwände sind gleichmäßig auf die betroffenen Jahre zu verteilen, um das **Kompetenzprinzip** einzuhalten.
- ✓ Auch das **Vorsichtsprinzip** verlangt die Berücksichtigung der jährlichen Aufwände, um eine zu hohe Gewinnausschüttung zu vermeiden.

Dies geschieht durch die Bildung von **Rückstellungen**, die als zukünftige Verbindlichkeiten auf der Passivseite der Bilanz ausgewiesen werden. Als Gegenposten finden wir entsprechende Aufwände in der Erfolgsrechnung.

Es besteht dabei Unsicherheit

- ◆ wie **hoch** der Aufwand sein wird und / oder
- ◆ **wann** er anfallen wird und / oder
- ◆ **ob** er überhaupt eintritt.

### Beispiel:

Für eine größere Anlage werden in 3 Jahren voraussichtlich höhere Instandhaltungs- und Reparaturaufwände anfallen, die auf ca. 30.000,00 € geschätzt werden. Der Verwaltungsrat entscheidet bereits in den 2 vorhergehenden Jahren Rückstellungen zu bilden.

Man will dadurch die zukünftigen Aufwände auf die 3 Jahre verteilen, da deren Ursache auf die Nutzung der Anlage in diesem Zeitraum zurückzuführen ist.

#### Buchungsjournal Jahr n0

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Bildung Rückstellung	Zuführung Rep./Instandhaltung Fonds Rep./Instandhaltung	10.000,00	10.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustrechnung Zuführung Rep./Instandhaltung	10.000,00	10.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Fonds Rep./Instandhaltung Schlussbilanzkonto	10.000,00	10.000,00

#### Buchungsjournal Jahr n1

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
01/01/n1	Eröffnung	Eröffnungsbilanzkonto Fonds Rep./Instandhaltung	10.000,00	10.000,00
31/12/n1	Bildung Rückstellung	Zuführung Rep./Instandhaltung Fonds Rep./Instandhaltung	10.000,00	10.000,00
31/12/n1	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustrechnung Zuführung Rep./Instandhaltung	10.000,00	10.000,00
31/12/n1	Abschluss SBK	Fonds Rep./Instandhaltung Schlussbilanzkonto	20.000,00	20.000,00

### Steuerlicher Aspekt:

Die Bildung dieser Rückstellungen ist in den Jahren n0 und n1 **steuerlich nicht absetzbar** (*gewinnerhöhende Posten von je € 10.000*). Erst im Jahr, in welchem die Spesen und Risiken effektiv eintreten, werden die Aufwände steuerlich berücksichtigt (*gewinnvermindernde Posten*).

**Verwendung der Rückstellung**

Im Jahr n2 werden die Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten durchgeführt.

**Variante 1: Aufwand > Rückstellung**

<b>ER Nr. 852 vom 10/11/n2 - Firma Revision AG</b>	
Generalüberholung Anlage xyz-1	32.000,00
Mwst 22,0%	7.040,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>39.040,00</b>

**Buchungsjournal Jahr n2**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
01/01/n2	Eröffnung	Eröffnungsbilanzkonto	20.000,00	
		Fonds Rep./Instandhaltung		20.000,00
10/11/n2	ER Nr. 852-10/11/n2	Fonds Rep./Instandhaltung	20.000,00	
		Reparatur / Instandhaltung	12.000,00	
		Mwst-Einkauf	7.040,00	
		LV / Revision AG		39.040,00
31/12/n2	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustrechnung	12.000,00	
		Reparatur / Instandhaltung		12.000,00

Im Jahr n2 kann der ganze Aufwand abgesetzt werden; nachdem in der Erfolgsrechnung jedoch nur ein Teil der Instandhaltungsaufwände aufscheint, wird die Differenz als "gewinnvermindernder Posten" in der Steuererklärung berücksichtigt.

gesamte Rep./Instandhaltung	32.000,00
<u>gebuchter Aufwand laut G/V</u>	<u>12.000,00</u>
<b>gewinnvermindernder Posten</b>	<b>20.000,00</b>

**Variante 2: Aufwand < Rückstellung**

<b>ER Nr. 852 vom 10/11/n2 - Firma Revision AG</b>	
Generalüberholung Anlage xyz-1	18.500,00
Mwst 22,0%	4.070,00
<b>Rechnungsbetrag</b>	<b>22.570,00</b>

**Buchungsjournal Jahr n2**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
01/01/n2	Eröffnung	Eröffnungsbilanzkonto	20.000,00	
		Fonds Rep./Instandhaltung		20.000,00
31/12/n2	ER Nr. 852-10/11/n2	Fonds Rep./Instandhaltung	20.000,00	
		Mwst-Einkauf	4.070,00	
		außerordentliche Erträge		1.500,00
		LV / Revision AG		22.570,00
31/12/n2	Abschluss G/V	außerordentliche Erträge	1.500,00	
		Gewinn-/ Verlustrechnung		1.500,00

gesamte Rep./Instandhaltung	18.500,00	(nicht als Aufwand gebucht)
gebuchter Aufwand laut G/V	0,00	
gebuchter Ertrag laut G/V	1.500,00	(nicht zu versteuern)
<b>gewinnvermindernder Posten</b>	<b>20.000,00</b>	

### 5.3. Das Problem der höheren Wiederbeschaffungskosten

Die Faktoren, die zu höheren Wiederbeschaffungskosten führen, sind:

- ✓ die inflationsbedingte Preissteigerung (je nach Periode unterschiedlich)
- ✓ technische Verbesserungen der Maschinen
- ✓ technologischer Fortschritt

**Wie kann sich das Unternehmen die notwendigen finanziellen Mittel beschaffen, um diese Wiederbeschaffungskosten zu finanzieren?**

- ✓ Durch die Abschreibungen der Kostenrechnung (= kalkulatorische Abschreibungen) finanziert man die Wiederbeschaffungskosten; die Abschreibungen in der Buchhaltung sind diesbezüglich nicht ausreichend. In der Kostenrechnung orientiert man sich nicht am Anschaffungswert sondern an den Wiederbeschaffungskosten; zusätzlich wird abgeschrieben, solange das Anlagegut in Funktion ist (in der BF den AW = 100%).
- ✓ Wenn hohe Abschreibungen verbucht werden, verringert sich der Gewinn. Entsprechend wird die Steuerlast kleiner, zusätzlich wird auch weniger Gewinn verteilt, mehr Geld bleibt im Unternehmen.
- ✓ Eine weitere Möglichkeit besteht in der Bildung einer eigenen Reserve (Rücklage) im Rahmen der Gewinnverwendung. Ziel ist auch hier eine Reduzierung der Gewinnausschüttung und somit eine höhere Selbstfinanzierung.

#### Buchungsjournal zur Bildung der Rücklage

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
20/04/n1	Gewinnverwendung	Jahresgewinn Jahr n0	900.000,00	
		gesetzlicher Reservefonds		45.000,00
		außerordentlicher Reservefonds		60.000,00
		<b>Reservefonds Erneuerung Anlagen</b>		<b>200.000,00</b>
		Verb./ Dividenden		595.000,00

Durch die Bildung des "Reservefonds Erneuerung Anlagen" wird das Eigenkapital erhöht, was die Finanzierung zukünftiger Investitionen erleichtert.

## 5.4. Auf- und Abwertung von Anlagegütern

Die **Restbuchwerte, die aus der Buchhaltung hervorgehen, stimmen häufig mit dem Marktwert der Anlagegüter nicht überein.**

Um diese buchhalterisch unkorrekte Situation zu beseitigen, ergibt sich oft die Notwendigkeit die Anlagegüter **auf-** bzw. **abzuwerten**.

Vor allem im Fall von Umwandlungen, Abtretungen, Zusammenschlüssen, Aufspaltungen von Unternehmen gilt es das Vermögen auf realistische Werte anzupassen.

Das Handelsrecht sieht die Möglichkeit vor, für die Bewertung des Anlagevermögens vom Anschaffungswert oder den Herstellkosten abzuweichen, wenn diese zu einer nicht korrekten, wirklichkeitsgetreuen Ausweisung der Werte in der Bilanz führen. Allerdings muss im Anhang der Grund der Abweichung angegeben werden.

In der Bilanz finden wir häufig folgende Bewertungssituation:

### Eher unterbewertete Güter:

- ✓ Grundstücke;
- ✓ Gebäude;
- ✓ Güter, deren Abschreibung in den Vorjahren über der effektiven Wertminderung lag (handelsrechtlich natürlich nicht erlaubt).

### Eher überbewertete Güter:

- ✓ Anlagegüter, für welche der technologische Fortschritt zu einer schnellen Veralterung führt;
- ✓ Anlagegüter, die vermindert abgeschrieben wurden.

Bei Einhaltung der handelsrechtlichen Bestimmungen entspricht die Abschreibung der Wertminderung. In der Praxis wird jedoch vor allem die verminderte (früher auch die vorzeitige) Abschreibung angewandt, um Gewinn und Steuergrundlage zu beeinflussen.

### 5.4.1. Abwertung des Anlagevermögens

Durch die Abwertung wird der Buchwert der Anlagegüter verringert und **dem aktuellen Marktwert angepasst**.

#### Buchungen bei Abwertungen:

##### a) Indirekte Abwertung (mit Abwertungsfonds)

#### Beispiel zur Abwertung von Maschinen:

Anschaffungswert Maschinen	390.000,00	
- Abschreibungsfonds Maschinen	-234.000,00	(= 60%)
<b>= Restbuchwert</b>	<b>156.000,00</b>	
- aktueller Marktwert	110.000,00	
<b>= Abwertung auf Marktwert um</b>	<b>46.000,00</b>	

#### Buchungsjournal

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Abwertung Maschinen	Abwertung Maschinen	46.000,00	
		Abwertungsfonds Maschinen		46.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto	46.000,00	
		Abwertung Maschinen		46.000,00



**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Abschluss SBK	Abwertungsfonds Maschinen Abschreibungsfonds Maschinen Schlussbilanzkonto	46.000,00 234.000,00	280.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Anlagen und Maschinen	390.000,00	390.000,00

**b) Direkte Abwertung (ohne Abwertungsfonds)****Beispiel zur Abwertung von Grundstücken:**

Anschaffungswert Grundstücke	400.000,00
- aktueller Marktwert	340.000,00
<b>= Abwertung auf den Marktwert um</b>	<b>60.000,00</b>

**Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Abwertung Grundstück	Abwertung Grundstücke Grundstücke	60.000,00	60.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Abwertung Grundstücke	60.000,00	60.000,00
31/12/n0	Abschluss SBK	Schlussbilanzkonto Grundstücke	340.000,00	340.000,00

Nimmt der Wert der abgewerteten Güter in den Folgejahren wieder zu, ist eine "**Wiederaufwertung**" durchzuführen.

**Beispiel Grundstücke****Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Wiederaufwertung	Grundstücke Wiederaufwertung Grundstücke	50.000,00	50.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Wiederaufwertung Grundstücke Gewinn und Verlustkonto	50.000,00	50.000,00

**Beispiel Maschinen****Buchungsjournal**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Wiederaufwertung	Abwertungsfonds Maschinen Wiederaufwertung Maschinen	30.000,00	30.000,00
31/12/n0	Abschluss G/V	Wiederaufwertung Maschinen Gewinn und Verlustkonto	30.000,00	30.000,00

### 5.4.2. Aufwertung des Anlagevermögens

Durch die Aufwertung werden unterbewertete Anlagegüter an den aktuellen Marktwert angepasst und somit die "stillen Reserven" aufgedeckt. Die Gründe für die Aufwertung sind vor allem wirtschaftlich-technischer und auch monetärer (inflationsbedingter) Natur.

Grundsätzlich unterscheidet man zwei Arten von Aufwertung:

**a) Obligatorische (wirtschaftliche) Aufwertung**, die in zwei Fällen vorliegt:

- ◆ Wiederaufwertung von Gütern, die in der Vergangenheit einer Abwertung unterlagen und in der Zwischenzeit wieder eine Wertsteigerung erfahren haben.
- ◆ Aufwertung aufgrund außerordentlicher Ereignisse: z.B.: auf einem landwirtschaftlichen Grund wird eine Ölquelle gefunden.

**b) Fakultative (monetäre) Aufwertung**, die auf die Inflation zurückzuführen ist und nur durch eigene Gesetze ermöglicht wird. Die Aufwertung kann

- ◆ **steuerfrei** vorgenommen werden, wenn starke Inflation vorliegt (wie z.B. die Aufwertungsgesetze der Jahre 1975 und 1983), oder
- ◆ zur Entrichtung von **Ersatzsteuern** verpflichtet.

Die letzten Aufwertungsgesetze des italienischen Staates waren allerdings eher als Einnahmequelle gedacht und nicht auf monetäre Gründe zurückzuführen.

#### Allgemeine Bemerkungen zur Aufwertung

- ✓ Oberste Grenze der Aufwertung ist der Marktwert;
- ✓ Der Aufwertungssaldo wird nicht als Ertrag erfasst, sondern erhöht das Eigenkapital als "**Aufwertungsreserve**", welche erst nach effektiver Realisierung des Mehrwertes verteilt werden darf.
- ✓ Der Aufwertungssaldo unterliegt einer "**Ersatzsteuer**", die nicht als Aufwand erfasst wird, sondern die Aufwertungsreserve vermindert. Die Höhe ist von der Inflation aber vor allem der Art der Anlagegüter abhängig.
- ✓ Durch die Aufwertung erhöhen sich die Abschreibungen der verbleibenden Abschreibungsjahre; meistens beginnt der Vorteil nicht im Aufwertungsjahr sondern erst ab dem ersten oder zweiten Folgejahr.
- ✓ **Vorteil:** Aufwertungen führen zu einer Steuerersparnis (ordentliche Steuersätze sind höher als die Ersatzsteuer).
- ✓ **Nachteil:** Durch die sofort fällige Ersatzsteuer geht kurzfristig Liquidität verloren; der Steuervorteil verteilt sich auf zukünftige Jahre.

#### Beispiel zur Berechnung des steuerlichen Vorteils:

Aufwertung des Anschaffungswertes eines Gebäudes	100.000,00	
<b>zu entrichtende Ersatzsteuer 17%</b>	17.000,00	
<b><i>zukünftige Steuerersparnis</i></b>		
◆ <i>IR ES</i> 24,00%	24.000,00	
◆ <i>IR AP</i> 2,68%	2.680,00	➤
<b>Steuerersparnis (auf Jahre verteilt)</b>	<b>9.680,00</b>	

Eine zukünftige Änderung der Steuersätze führt natürlich zu einer Erhöhung oder Reduzierung des steuerlichen Vorteils.

- ✓ **Berechnung** der Aufwertung:
  - ◆ anhand von festen Koeffizienten, differenziert nach Jahren der Anschaffung - z.B.:
    - Anschaffungen Jahr n0 - Koeffizient: 1,5 (entspricht einer Aufwertung von 50%)
    - Anschaffungen Jahr n1 - Koeffizient: 1,4 (entspricht einer Aufwertung von 40%)

- ♦ anhand von Prozentsätzen
  - Anschaffungen Jahr n0 - 30% Aufwertung
  - Anschaffungen Jahr n1 - 20% Aufwertung
- ♦ Obergrenze für jede Aufwertung ist natürlich der **Marktwert**.

✓ **Technisch** kann die Aufwertung erfolgen:

- a) durch Erhöhung des Anschaffungswertes (*Verlängerung der Abschreibungsdauer*)
- b) durch Erhöhung von Anschaffungswert und Abschreibungsfonds (*Abschreibungsdauer bleibt in diesem Fall gleich*)
- c) durch Verminderung des Abschreibungsfonds (*Verlängerung Abschreibungsdauer*)

**a) Aufwertung durch Erhöhung des Anschaffungswertes**

<b>Beispiel:</b>	Anschaffungswert Maschinen	350.000,00	
	Abschreibungsfonds Maschinen	190.000,00	
	Restbuchwert	160.000,00	
	Aufwertungssatz:	20,00%	
	<b>Aufwertung Anschaffungswert</b>	<b>32.000,00</b>	(berechnet vom Restbuchwert)
	Ersatzsteuer z.B. 19%	6.080,00	(nicht als Aufwand gebucht)
	Aufwertungsreserve	25.920,00	(Aufwertung - Ersatzsteuer)

<b>Bilanz:</b>	<u><b>Beschreibung</b></u>	<u><b>vorher</b></u>	<u><b>nachher</b></u>
	Anschaffungswert	350.000,00	382.000,00
	Abschreibungsfonds	190.000,00	190.000,00
	<b>Restbuchwert</b>	<b>160.000,00</b>	<b>192.000,00</b>

**Buchungsjournal**

<u>Datum</u>	<u>Kurzbeschreibung</u>	<u>Kontenbezeichnungen</u>	<u>Soll</u>	<u>Haben</u>
31/12/n0	Aufwertung Maschine	Anlagen und Maschinen	32.000,00	
		Aufwertungsreserve		25.920,00
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung		6.080,00
31/12/n0	Abschluss Aktiva SBK	Schlussbilanzkonto	382.000,00	
		Anlagen und Maschinen		382.000,00
31/12/n0	Abschluss Passiva SBK	Aufwertungsreserve	25.920,00	
		Abschreibungsfonds Maschinen	190.000,00	
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung	6.080,00	
		Schlussbilanzkonto		222.000,00

**b) Aufwertung durch Erhöhung von Anschaffungswert und Abschreibungsfonds**

<b>Beispiel:</b>	Anschaffungswert Maschinen	350.000,00	
	Abschreibungsfonds Maschinen	190.000,00	
	Aufwertungssatz:	20,00%	
	Aufwertung Anschaffungswert:	70.000,00	(berechnet vom Ansch.Wert)
	Aufwertung Abschreibungsfonds	38.000,00	(berechnet vom Abschr.Fonds)
	<b>Aufwertungsdiffferenz</b>	<b>32.000,00</b>	
	Ersatzsteuer z.B. 19%	6.080,00	(nicht als Aufwand gebucht)
	Aufwertungsreserve	25.920,00	(Aufwertung - Ersatzsteuer)

<b>Bilanz:</b>	<u><b>Beschreibung</b></u>	<u><b>vorher</b></u>	<u><b>nachher</b></u>
	Anschaffungswert	350.000,00	420.000,00
	Abschreibungsfonds	190.000,00	228.000,00
	<b>Restbuchwert</b>	<b>160.000,00</b>	<b>192.000,00</b>

## Buchungsjournal

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Aufwertung Maschine	Anlagen und Maschinen	70.000,00	
		Abschreibungsfonds Maschinen		38.000,00
		Aufwertungsreserve		25.920,00
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung		6.080,00
31/12/n0	Abschluss Aktiva SBK	Schlussbilanzkonto	420.000,00	
		Anlagen und Maschinen		420.000,00
31/12/n0	Abschluss Passiva SBK	Abschreibungsfonds Maschinen	228.000,00	
		Aufwertungsreserve	25.920,00	
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung	6.080,00	
		Schlussbilanzkonto		260.000,00

## c) Aufwertung durch Verminderung des Abschreibungsfonds

<b>Beispiel:</b>	Anschaffungswert Maschinen	350.000,00	
	Abschreibungsfonds Maschinen	190.000,00	
	Restbuchwert	160.000,00	
	Aufwertungssatz:	20,00%	
	<b>Verminderung Abschr.Fonds</b>	<b>32.000,00</b>	(berechnet vom Restbuchwert)
	Ersatzsteuer z.B. 19%	6.080,00	(nicht als Aufwand gebucht)
	Aufwertungsreserve	25.920,00	(Aufwertung - Ersatzsteuer)

<b>Bilanz:</b>	<b>Beschreibung</b>	<b>vorher</b>	<b>nachher</b>
	Anschaffungswert	350.000,00	350.000,00
	Abschreibungsfonds	190.000,00	158.000,00
	<b>Restbuchwert</b>	<b>160.000,00</b>	<b>192.000,00</b>

## Buchungsjournal

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
31/12/n0	Aufwertung Maschine	Abschreibungsfonds Maschinen	32.000,00	
		Aufwertungsreserve		25.920,00
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung		6.080,00
31/12/n0	Abschluss Aktiva SBK	Schlussbilanzkonto	350.000,00	
		Anlagen und Maschinen		350.000,00
31/12/n0	Abschluss Passiva SBK	Abschreibungsfonds Maschinen	158.000,00	
		Aufwertungsreserve	25.920,00	
		Verb./ Ersatzsteuer Aufwertung	6.080,00	
		Schlussbilanzkonto		190.000,00

## Besteuerung der Aufwertung:

- Steuergrundlage** ist die Aufwertungs Differenz
- die **Steuersätze** sind von der Art der Anlagegüter abhängig:
  - ◆ Für Güter mit langer Abschreibungsdauer (z.B. Gebäude) sind die Steuersätze niedriger, da sich der Vorteil der höheren Abschreibung auf einen großen Zeitraum verteilt.
  - ◆ für die anderen Anlagegüter liegen die Sätze meistens um die 20%.
  - ◆ in Zeiten höherer Inflation werden niedrige Ersatzsteuern angewandt.

- c) die Berechnung der Steuer erfolgt im Rahmen der Steuererklärung  
 d) die Buchungen sind am Jahresende (31.12.) durchzuführen  
 e) die Einzahlung der Ersatzsteuer erfolgt im Folgejahr gemeinsam mit den anderen geschuldeten Steuern (Mod. F24).

<b>Beispiel zur Besteuerung:</b>	Gebäude	andere Anlagen	Gesamt
Aufwertungs-differenzen	40.000,00	30.000,00	70.000,00
Ersatzsteuer %	15%	21%	
<b>Ersatzsteuer in €</b>	<b>6.000,00</b>	<b>6.300,00</b>	<b>12.300,00</b>
	<b>Aufwertungs-rücklage</b>		<b>57.700,00</b>

Die Ersatzsteuer kommt nicht als Aufwand ins G/V.

### Vollständiges Beispiel zur Aufwertung:

Ein Aufwertungsgesetz sieht folgende Vorgangsweise vor:

- ✓ Aufwertung im Ausmaß von 20% des Restbuchwertes aller Anlagegüter
- ✓ Die Aufwertung wird dem Anschaffungswert zugeschrieben
- ✓ Die Ersatzsteuer beträgt:
  - ◆ Grundstücke und Gebäude 15,0%
  - ◆ andere Anlagegüter 22,0%

### ✓ Berechnungen für die Aufwertung

Anlagegüter	AW vor Aufwertung	Abschr. Fonds	RBW vor Aufwertung	Aufwertung des RBW	AW nach Aufwertung	Abschr. Fonds	RBW nach Aufwertung
Unbebaute Grundstücke	80.000	0	80.000	<b>16.000</b>	96.000	0	96.000
Betriebsgebäude	250.000	120.000	130.000	<b>26.000</b>	276.000	120.000	156.000
Anlagen und Maschinen	300.000	180.000	120.000	<b>24.000</b>	324.000	180.000	144.000
Geschäftsausstattung	150.000	85.000	65.000	<b>13.000</b>	163.000	85.000	78.000
Nutzfahrzeuge	90.000	55.000	35.000	<b>7.000</b>	97.000	55.000	42.000
<b>Gesamt</b>	<b>870.000</b>	<b>440.000</b>	<b>430.000</b>	<b>86.000</b>	<b>956.000</b>	<b>440.000</b>	<b>516.000</b>

### ✓ Berechnung der Ersatzsteuer

Anlagegüter	Aufwertung	Aufwertung / Kategorien	Ersatzsteuer %	Ersatzsteuer in Euro
Unbebaute Grundstücke	16.000	42.000	15,0%	<b>6.300</b>
Betriebsgebäude	26.000			
Anlagen und Maschinen	24.000			
Geschäftsausstattung	13.000	44.000	22,0%	<b>9.680</b>
Nutzfahrzeuge	7.000			
	<b>Aufwertung gesamt</b>	<b>86.000</b>		<b>15.980</b>
	<b>Ersatzsteuer gesamt</b>	<b>-15.980</b>		
	<b>Aufwertungsreserve</b>	<b>70.020</b>		

## Buchungsjournal

Datum	Kurzbeschreibung	Kontenbezeichnungen	Soll	Haben
31/12/n0	Aufwertung Gesetz ...	Unbebaute Grundstücke	16.000,00	
		Betriebsgebäude	26.000,00	
		Anlagen und Maschinen	24.000,00	
		Geschäftsausstattung	13.000,00	
		Nutzfahrzeuge	7.000,00	
		Aufwertungsreserve Gesetz ....		70.020,00
		Verb./Ersatzsteuer Aufwertung		15.980,00

## Übung zur Aufwertung

- ✓ Aufwertung im Ausmaß von 25% des Restbuchwertes aller Anlagegüter
- ✓ Die Aufwertung wird dem Anschaffungswert und dem Abschreibungsfonds zugeschrieben
- ✓ Die Ersatzsteuer beträgt:
  - ◆ Grundstücke und Gebäude 15,0%
  - ◆ Maschinen 20,0%

## Berechnung der Aufwertung

Beschreibung	Werte vor der Aufwertung		Aufwertung		Werte nach der Aufwertung	
	A W	Abschr.F.	A W	Abschr.F.	A W	Abschr.F.
Grundstücke	70.000,00	0,00				
Gebäude	300.000,00	59.400,00				
Maschinen	200.000,00	110.000,00				
<b>Gesamt</b>	<b>570.000,00</b>	<b>169.400,00</b>				

## Berechnung von Ersatzsteuer und Aufwertungsreserve

Anlagegüter	Aufwertungs- differenz	Ersatz- steuer %	Ersatzsteuer in Euro	Aufwertungs- reserve
Grundstücke				
Gebäude				
Maschinen				
<b>Gesamt</b>				

## Buchungsjournal (ohne Abschlussbuchungen):

Datum	Sollkonten	Habenkonten	Soll	Haben

## 5.5. Investitionsförderungen

### 5.5.1. Allgemeiner Überblick zu Förderungen

Die wichtigsten Maßnahmen zur Förderung der Unternehmen lassen sich unterscheiden in:

**a) Betriebsbeiträge** (contributi in conto esercizio)

Sie verfolgen den Zweck Aufwände auszugleichen oder Erträge zu erhöhen. Typisch sind sie für Konzessionsbetriebe des öffentlichen Personentransports, die aufgrund der niedrigen Tarife nicht gewinnbringend arbeiten könnten. Sie sind als **Erträge** des Jahres zu buchen.

**b) Kapitalbeiträge** (contributi in conto capitale)

Sie werden zur Stärkung der Kapitalbasis und des Unternehmens gewährt und sind nicht für spezifische Investitionen zweckgebunden. Es handelt sich um **Erträge**, deren Besteuerung auf mehrere Jahre (nicht mehr als 5) verteilt werden kann.

**c) Beiträge für Investitionen in Anlagegüter**

Diese werden in verschiedenen Formen gewährt:

- ✓ **Kapitalbeiträge für Investitionen** (contributi in conto impianti): sie werden in der Folge detailliert behandelt.
- ✓ **Zinsbeiträge** (contributi in conto interessi): die öffentliche Hand übernimmt einen Teil der Zinsen für Darlehen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Anlagegütern (z.B. Gebäuden). Ein Beispiel ist der sogenannte "Rotationsfonds".

Die Auswirkungen für die Buchhaltung können

- ◆ **direkt** sein, wenn sie an das Unternehmen überwiesen werden (Erträge),
  - ◆ **indirekt** durch die Verbuchung eines kleineren Zinsaufwandes, wenn die Förderung durch begünstigte Zinssätze zum Tragen kommt.
- ✓ **Sondergesetze zur Begünstigung von Investitionen:**
- ◆ Verschiedene "**Tremonti-Förderungen**": Für Investitionen in Produktionsanlagen konnten laut letztem Gesetz 50% der Anschaffungskosten als gewinnvermindernde Posten in der Steuererklärung berücksichtigt werden (betroffener Zeitraum: 2. Halbjahr 2009 und 1. Halbjahr 2010).  
z.B. Investitionen € 200.000 → Verminderung der Steuergrundlage um € 100.000
  - ◆ **Steuerbegünstigung für Anlagenankäufe** (Zeitraum 25/06/2014 - 30/06/2015):  
Für Mehr-Investitionen in Produktionsanlagen gegenüber dem Durchschnitt des vorhergehenden 5-Jahres-Zeitraums wird ein Steuerguthaben im Ausmaß von 15% gewährt, welches in drei jährlichen Raten mit anderen Steuern über das F24 verrechnet werden kann. Die 1. Rate kann jedoch erst im 2. Geschäftsjahr nach der Investition berücksichtigt werden.  
z.B. Mehr-Investitionen von € 100.000 im Jahr n0  
→ gesamtes Steuerguthaben 15% = 15.000 €  
→ Steuerguthaben Jahr n2 (1/3) = 5.000 €  
→ Restliches Steuerguthaben in den 2 Folgejahren (n3 + n4)
  - ◆ **Investitionsförderung durch erhöhte Abschreibungen (Maxi-Abschreibung)**  
Für die Anschaffung **neuer** Anlagegüter im Zeitraum 15/10/2015 - 31/12/2018 ist eine steuerliche Begünstigung eingeführt worden. Wichtigste Details:  
→ Der Anschaffungswert der Investition wird für die Berechnung der steuerlichen Abschreibung um **40%** (2018 nur mehr **30%**) erhöht;  
(z.B. AW € 100.000 → Berechnung Abschreibung von € 140.000 / 130.000)

- ➔ Die prozentuelle Erhöhung gilt auch im Fall der Anschaffung mittels **Leasing**.
- ➔ Für **gebrauchte** Anlagegüter gilt die Begünstigung nicht.
- ➔ Die Förderung galt 2015 und 2016 auch für **PKW's**. In diesem Fall wurde die steuerliche Obergrenze (€ 18.075,99 bzw. € 25.822,85) um 40% angehoben.
- ➔ Anlagen mit Abschreibungssatz **unter 6,5%** sind ausgenommen (Immobilien)
- ➔ Die Anwendung der höheren Abschreibung hat keine Auswirkung auf Bilanz und Erfolgsrechnung. Die Mehrabschreibung reduziert die Steuergrundlage in der Steuererklärung (gewinnvermindernder Posten).
- ➔ Für 2019 war die Maxi-Abschreibung ursprünglich nicht mehr vorgesehen. Sie wurde dann für Investitionen Ab April 2019 im Ausmaß von 30% wieder eingeführt.
- ➔ Ab 2017 für Investitionen in Hochtechnologien gilt eine "**Mega-Abschreibung**" von **250%**, das bedeutet eine Erhöhung der Abschreibungsgrundlage um **150%**.

**Kapitalbeiträge (in conto capitale / impianti)** wirken sich auf das Eigenkapital vieler Bilanzen aus. In früheren Jahren konnten diese Beiträge zur Gänze (später 50%) in "**Steueraussetzung**" gebracht werden. Das bedeutet, dass diese Beträge erst bei Verteilung zu versteuern sind. Diese Beträge scheinen im Eigenkapital der Unternehmen als "**Reserven für Kapitalbeiträge**" auf.

**5.5.2. Kapitalbeiträge für Investitionen (in conto impianti)**

Laut den derzeit gültigen Bestimmungen sind diese Erträge in der Erfolgsrechnung im Verhältnis zur Abschreibung der geförderten Güter zu erfassen.

Dies kann durch zwei alternative Methoden geschehen:

- a) Die Beiträge werden in der Erfolgsrechnung als Erträge erfasst (andere Erträge - Punkt A/5) und durch die Technik der Abgrenzungen (**transitorische Passiva**) an die Abschreibungsdauer der entsprechenden Anlagegüter angepasst.
- b) Die Beiträge vermindern den Anschaffungswert der entsprechenden Anlagegüter. Die Besteuerung der Kapitalbeiträge erfolgt auf diese Weise indirekt durch die geringeren Abschreibungsbeträge; die zeitliche Aufteilung entspricht genau der Abschreibungsdauer.

**Gegenüberstellung der 2 Methoden durch folgendes Beispiel:**

- ✓ Anschaffungswert des geförderten Anlagegutes 1.000
- ✓ Investitionsförderung 20% 200
- ✓ Abschreibungsdauer 10 Jahre - Abschreibungssatz 10%

Methode a) AW = 1.000		Methode b) AW = 800 (1.000 - 200)	
<b>Erfolgsrechnung</b>		<b>Erfolgsrechnung</b>	
Abschreibungen (10% von 1.000)	<b>100</b>	Abschreibungen (10% von 800)	<b>80</b>
Investitionsbeitrag (10% von 200)	<b>20</b>		
<b>Bilanz</b>		<b>Bilanz</b>	
Restbuchwert Anlage (1.000-100)	<b>900</b>	Restbuchwert Anlage (800-80)	<b>720</b>
Transitorische Passiva (200-20)	<b>180</b>		
<b>Anhang:</b>		<b>Anhang:</b>	
keine Informationen erforderlich		Hinweis auf historischen Anschaffungswert und die Aufteilung des Kapitalbeitrages	

**Beispiel zur Verbuchung der zwei Methoden**

10/07/n0	ER 8546 - 10/07/n0 für den Ankauf einer Maschine	200.000	(Mwst-GL)
05/09/n0	Zusage für Investitionsbeitrages von 15%	30.000	



31/12/n0	angewandter Abschreibungssatz (1. Jahr)	6%
10/08/n1	Inkasso des Investitionsbeitrages - Volksbank	30.000
31/12/n1	angewandter Abschreibungssatz (2. Jahr)	12%

**a) Lösung mit Methode a) - Abgrenzungen****Buchungsjournal (Methode a)**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
10/07/n0	ER Nr.8546-10/07/n0	Anlagen und Maschinen Mwst-Einkauf LV / Masch-Bau GmbH	200.000,00 44.000,00	244.000,00
05/09/n0	Zusage Kapitalbeitrag	Ford./ Autonome Provinz BZ Investitionsbeiträge	30.000,00	30.000,00
31/12/n0	Abschreibungen	Abschreibung Maschinen Abschreibungsfonds Maschinen	12.000,00	12.000,00
<b>31/12/n0</b>	<b>Abgrenzung Beitrag</b>	<b>Investitionsbeiträge</b> <b>Transitorische Passiva</b>	<b>28.200,00</b>	<b>28.200,00</b>
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Abschreibung Maschinen	12.000,00	12.000,00
<b>31/12/n0</b>	<b>Abschluss G/V</b>	<b>Investitionsbeiträge</b> <b>Gewinn-/ Verlustkonto</b>	<b>1.800,00</b>	<b>1.800,00</b>
31/12/n0	Abschluss Aktiva	Schlussbilanzkonto Anlagen und Maschinen Ford./ Autonome Provinz BZ	230.000,00	200.000,00 30.000,00
31/12/n0	Abschluss Passiva	Abschreibungsfonds Maschinen Transitorische Passiva Schlussbilanzkonto	12.000,00 28.200,00	40.200,00
01/01/n1	Eröffnung Aktiva	Ford./ Autonome Provinz BZ Eröffnungsbilanzkonto	30.000,00	30.000,00
01/01/n1	Eröffnung Passiva	Eröffnungsbilanzkonto Transitorische Passiva	28.200,00	28.200,00
01/01/n1	Umbuchung Beitrag	Transitorische Passiva Investitionsbeiträge	28.200,00	28.200,00
10/08/n1	Inkasso Beitrag	Bankkontokorrent Ford./ Autonome Provinz BZ	30.000,00	30.000,00
31/12/n1	Abschreibungen	Abschreibung Maschinen Abschreibungsfonds Maschinen	24.000,00	24.000,00
<b>31/12/n1</b>	<b>Abgrenzung Beitrag</b>	<b>Investitionsbeiträge</b> <b>Transitorische Passiva</b>	<b>24.600,00</b>	<b>24.600,00</b>
31/12/n1	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Abschreibung Maschinen	24.000,00	24.000,00
<b>31/12/n1</b>	<b>Abschluss G/V</b>	<b>Investitionsbeiträge</b> <b>Gewinn-/ Verlustkonto</b>	<b>3.600,00</b>	<b>3.600,00</b>

**b) Lösung mit Methode b) - Beitrag vermindert Anschaffungswert****Buchungsjournal (Methode b)**

<i>Datum</i>	<i>Kurzbeschreibung</i>	<i>Kontenbezeichnungen</i>	<i>Soll</i>	<i>Haben</i>
10/07/n0	ER Nr.8546-10/07/n0	Anlagen und Maschinen Mwst-Einkauf LV / Masch-Bau GmbH	200.000,00 44.000,00	244.000,00
05/09/n0	Zusage Kapitalbeitrag	Ford./ Autonome Provinz BZ Investitionsbeiträge	30.000,00	30.000,00
<b>05/09/n0</b>	<b>Umbuchung Beitrag</b>	<b>Investitionsbeiträge</b> <b>Anlagen und Maschinen</b>	<b>30.000,00</b>	<b>30.000,00</b>
<b>31/12/n0</b>	<b>Abschreibungen</b>	<b>Abschreibung Maschinen</b> <b>Abschreibungsfonds Maschinen</b>	<b>10.200,00</b>	<b>10.200,00</b>
31/12/n0	Abschluss G/V	Gewinn-/ Verlustkonto Abschreibung Maschinen	10.200,00	10.200,00
31/12/n0	Abschluss Aktiva	Schlussbilanzkonto Anlagen und Maschinen Ford./ Autonome Provinz BZ	200.000,00	170.000,00 30.000,00
31/12/n0	Abschluss Passiva	Abschreibungsfonds Maschinen Schlussbilanzkonto	10.200,00	10.200,00
<b>31/12/n1</b>	<b>Abschreibungen</b>	<b>Abschreibung Maschinen</b> <b>Abschreibungsfonds Maschinen</b>	<b>20.400,00</b>	<b>20.400,00</b>

**Beide Methoden führen zum gleichen Ergebnis (Gewinn / Verlust)!**  
**Korrekt ist eindeutig die Methode a) mit Abgrenzung des Beitrages.**



## 6. Zusammenfassende Übung

Anlagenkauf und Verkauf, Wartungsvertrag, Investitionsbeitrag, Abgrenzungen, Abschreibungen, Jahresabschluss, Mehr-/Mindererlöse

- 05/07/n0 ER für den Ankauf einer Maschine 130.000,00 + Mwst
- 08/07/n0 ER für Installationsarbeiten an der Maschine 10.000,00 + Mwst
- 10/07/n0 Abschluss Wartungsvertrag (10/07/n0 - 09/07/n1) € 1.825,00 + Mwst
- 20/08/n0 Zusage Investitionsbeitrag 17% von € 140.000,00 = € 23.800,00
- 31/12/n0 Abschluss: Abschreibung, Abgrenzung Wartungsvertrag und Investitionsbeitrag
- 31/12/n0 Abschlussbuchungen G/V und Bilanz
- 20/06/n4 ER für den Ankauf (Umtausch) einer neuen Maschine 160.000,00 + Mwst
- 20/06/n4 Abschreibung der alten Maschine (bis inkl. 19/06 auf Tage zu bemessen!)
- 20/06/n4 AR für den Verkauf der alten Maschine (**Verkaufspreis zu bestimmen!**)
- 20/06/n4 Banküberweisung der Differenz zwischen neuer und alter Maschine - € 99.220,00

Erstelle die Berechnungen für die Abschreibung der alten Maschine - fülle die Tabelle aus!

Jahr	zivilrechtliche Abschreibung		Abschreibungs- fonds	Restbuchwert
	%	Betrag		
Jahr n0	5,5%			
Jahr n1	11,0%			
Jahr n2	11,0%			
Jahr n3	11,0%			
Jahr n4	11,0%			

Berechne die Abgrenzungen des Wartungsvertrages und des Investitionsbeitrages (im Verhältnis zur Abschreibung) für das Jahr n0, ermittle den **Verkaufspreis** für die gebrauchte Maschine und den entsprechenden Mehr- oder Mindererlös!

### Berechnung Abgrenzung Investitionsbeitrag

Investitionsbeitrag gesamt	
Beitrag kompetenzmäßig	
<b>Abgrenzung Beitrag</b>	

### Berechnung Abgrenzung Wartungsvertrag

Aufwand gesamt	
Aufwand kompetenzmäßig	
<b>Abgrenzung</b>	

### Berechnung VKP gebrauchte Maschine

<b>Rechnungsbetrag AR</b>	
<b>Verkaufspreis</b>	

### Berechnung Mehr-(+) / Mindererlös (-)

<b>Mehr (+)- / Mindererlös (-)</b>	

- a) Verbuche Ankauf, Wartungsvertrag, Investitionsbeitrag, Abgrenzungen, Abschreibung und Jahresabschluss im Jahr n0.
- b) Auflösung Abgrenzungen: erstelle Eröffnungsbuchungen und Umbuchungen am 01/01/n1.
- c) Buchungen im Jahr n4: Ankauf, Abschreibung alte Maschine, Anlagenverkauf, Zahlung

