

Lexikonteil

Abschreibungen (depreciation, write down)

Die verschiedenen Aktivposten der Bilanz sollen die tatsächlichen Werte zum Bilanzstichtag zeigen. Wertminderungen von Vermögensgegenständen werden durch Abschreibungen berücksichtigt. Der Wertverbrauch wird als Abschreibungsaufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung erfasst.

Abnutzbare und nicht abnutzbare Vermögensgegenstände

Hinsichtlich der Abnutzung der Anlagegüter ist zu beachten:

- Nicht abnutzbares Anlagevermögen wie unbebaute Grundstücke und Beteiligungen stehen dem Unternehmen auf Dauer zur Verfügung und erleiden in der Regel keine Wertminderung.
- Das bewegliche Anlagevermögen wie Betriebs- und Geschäftsausstattung, Maschinen und Fuhrpark unterliegen einem schnelleren Werteverzehr als das unbewegliche Anlagevermögen in Form von Gebäuden.

abnutzbares
Anlage-
vermögen

Abschreibungen auf Forderungen im Umlaufvermögen werden gesondert im nächsten Stichwort behandelt (→ Abschreibungen auf Forderungen).

Gesetzliche Grundlagen

Nach § 253 HGB sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern um Abschreibungen zu vermindern. Entsprechend der Wertminderung sind Abschreibungen für die einzelnen Jahre vorzunehmen.

Diese Wertminderungen sind Kosten und werden in der Buchhaltung auf dem Konto „Abschreibungen“ erfasst. Das Steuerrecht spricht von „Absetzung für Abnutzung“, kurz AfA. Der um die Abschreibung verminderte Anschaffungswert heißt Buchwert.

Absetzung für
Abnutzung
(AfA)

Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen

Die planmäßige Abschreibung berücksichtigt den zu erwartenden Wertverlust, die vorhersehbare Wertminderung.

Die außerplanmäßige Abschreibung tritt durch unerwartete Ereignisse ein, z. B. technischer Defekt oder Unfallschaden. Das Anlagegut erleidet eine unerwartete Wertminderung.

Direkte oder indirekte Abschreibung

Direkte Abschreibungen werden von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Anlagegutes bzw. der Forderung vorgenommen. Der Aktivposten der Bilanz wird durch die Abschreibung entsprechend niedriger bewertet.

Bei der indirekten Abschreibung wird ein entsprechender Wertberichtigungsposten auf der Passivseite der Bilanz gebildet. Die Aktivseite weist bei der indirekten Abschreibung die ungekürzten Beträge sämtlicher Vermögensgegenstände aus, während auf der Passivseite die Abschreibungsbeträge den jeweiligen Wertberichtigungsposten zugeführt werden (→ Abschreibungen auf Sachanlagen).

Bilanzielle und kalkulatorische Abschreibungen

bilanzielle
Abschreibung

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind die Bezugsbasis für die bilanzielle Abschreibung. Die Wertminderung wird in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand erfasst und vermindert den Gewinn, was wiederum zu einer Steuerersparnis führt.

kalkulatorische
Abschreibung

Die während der Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände in das Unternehmen zurückfließenden Abschreibungssummen dienen der Kapitalerhaltung. Die Unternehmen müssen für interne Zwecke die Anschaffungspreise durch Wiederbeschaffungspreise ersetzen, wenn der Grundsatz der Substanzerhaltung eingehalten werden soll. Die kalkulatorischen Abschreibungen sind so hoch zu bemessen, dass auch die jahrelangen Preissteigerungen für Ersatzinvestitionen enthalten sind (→ Wiederbeschaffungswert).

Abschreibungsverfahren

Verschiedene Abschreibungsverfahren stehen zur Verfügung um die Wertminderung der Anlagegegenstände zu erfassen.

Lineare Abschreibung mit gleich bleibenden Beträgen

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten werden in gleichen Beträgen auf die einzelnen Jahre der Nutzungsdauer verteilt. Der jährliche Abschreibungsbetrag (A) ergibt sich aus dem Anschaffungs- oder Herstellungswert (B) dividiert durch die gewöhnliche Nutzungsdauer (n).

lineare Abschreibung

$$A = \frac{B}{n}$$

Beispiel:

Eine Maschine im Wert von 80.000 € (B) soll in 8 Jahren (n) abgeschrieben werden.

$$\text{Jährlicher Abschreibungsbetrag} = \frac{80.000 \text{ €}}{8} = 10.000 \text{ €}$$

Die Durchführung planmäßiger Abschreibungen erfordert die Aufstellung eines Abschreibungsplanes.

Abschreibungsplan

Jahr	Buchwert am Jahresanfang	jährliche Abschreibung
1	80.000	10.000
2	70.000	10.000
3	60.000	10.000
4	50.000	10.000
5	40.000	10.000
6	30.000	10.000
7	20.000	10.000
8	10.000	10.000

Die einfache Berechnung ist der Vorteil der linearen Abschreibungsmethode. Sie berücksichtigt aber nicht, dass die Wertminderung in den ersten Jahren höher ist als später. Hinzu kommt, dass die Ma-

schine in den letzten Jahren ihrer Nutzung reparaturanfälliger ist, also mehr Reparaturkosten anfallen.

Praxis-Tipp

Die Abschreibung ist monatsgenau zu berechnen. Wenn Sie also ein Wirtschaftsgut im Mai erwerben, dann können Sie 8/12 des jährlichen Abschreibungsbetrags als Betriebsausgaben absetzen. Würde das Wirtschaftsgut im Oktober erworben, dann würden die Monate Oktober, November und Dezember der Abschreibung unterliegen, also 3/12 des jährlichen Abschreibungsbetrags.

Geometrisch-degressive Abschreibung mit fallenden Beträgen

degressive Abschreibungsmethode

Die degressive Abschreibungsmethode belastet die ersten Jahre der Nutzung stärker als die folgenden. Es wird jährlich immer der gleiche Prozentsatz vom jeweiligen Restbuchwert abgeschrieben. Die Abschreibungsbeträge fallen deshalb von Jahr zu Jahr, da der Abschreibungssatz (p) unverändert bleibt, aber der Restbuchwert kleiner wird.

Beispiel:

Angenommen, die vorige Maschine mit einem Wert von 80.000 € und einer Lebensdauer von 8 Jahren würde mit einem Abschreibungssatz von 20 % degressiv abgeschrieben. Der Abschreibungsplan sieht dann wie folgt aus:

Jahr	Buchwert am Jahresanfang	jährliche Abschreibungen	Restbuchwert
1	80.000,00	16.000,00	64.000,00
2	64.000,00	12.800,00	51.200,00
3	51.200,00	10.240,00	40.960,00
4	40.960,00	8.192,00	32.768,00
5	32.768,00	6.553,60	26.214,40
6	26.214,40	5.242,88	20.971,52
7	20.971,52	4.194,30	16.777,22
8	16.777,22	3.355,45	13.421,77

Die Formel zur Ermittlung des Restbuchwertes bei degressiver Abschreibung lautet:

$$B_n = B_0 (1 - p/100)^n$$

B_n = Restbuchwert

B_0 = Anschaffungswert oder Herstellungskosten

p = Abschreibungssatz

n = Nutzungsdauer

Fortsetzung Beispiel

Restbuchwert Jahr 3

$$B_3 = 80.000 \text{ € } (1 - 20/100)^3$$

$$B_3 = 80.000 \text{ € } \times 0,8^3$$

$$B_3 = 80.000 \text{ € } \times 0,512$$

$$B_3 = 40.960 \text{ €}$$

Die geometrisch-degressive Abschreibung erreicht theoretisch nie einen Restwert von null. Es ist deshalb sinnvoll und steuerlich erlaubt, von der geometrisch-degressiven auf die lineare Abschreibung überzuwechseln (aber nicht umgekehrt).

Übergang zur linearen Abschreibung

Vom Zeitpunkt des Übergangs ist die lineare Abschreibung aus dem Restbuchwert und der Restnutzungsdauer zu berechnen. Der optimale Übergangszeitpunkt ist in dem Jahr, in dem die lineare Abschreibung höher ist als die fortgesetzte degressive Abschreibung.

$$\text{Übergangszeitpunkt: } \frac{\text{Restbuchung}}{\text{Restnutzungsdauer}} > \text{degressive AfA}$$

Jahr	Buchwert am Jahresanfang	degressive Abschreibung	lineare Abschreibung	optimale Abschreibung	Restbuchwert
1	80.000	16.000,00	10.000	16.000	64.000
2	64.000	12.800,00	10.000	12.800	51.200
3	51.200	10.240,00	10.000	10.240	40.960
4	40.960	8.192,00	10.000	8.192	32.768
5	32.768	6.553,60	10.000	8.192	24.576
6	24.576	5.242,88	10.000	8.192	16.384
7	16.384	4.194,30	10.000	8.192	8.192
8	8.192	3.355,45	10.000	8.192	0

Anmerkung: Die optimale Abschreibung berechnet sich aus dem Restbuchwert am Ende des dritten Jahres dividiert durch die Restnutzungsdauer, $40.960 : 5 = 8.192$

In der vorhergehenden Übersicht wird die geometrisch-degressive Abschreibung der linearen gegenübergestellt. So ist der optimale Zeitpunkt eines Wechsels der Abschreibungsmethode am besten zu erkennen.

Ab dem 4. Jahr wird die lineare Abschreibung gewählt, sodass dann jährlich 8.192 € abgeschrieben werden. Am Ende des 8. Jahres wird dann der Restwert von null erreicht.

Praxis-Tipp

Können Sie zwischen der linearen und der geometrisch-degressiven Abschreibung wählen, dann müssen Sie in Ihrer Entscheidung die Ertragslage berücksichtigen. Erzielt das Unternehmen hohe Gewinne, dann können Sie durch die degressive Abschreibung am Anfang viel abschreiben und so den Gewinn reduzieren. Ist Ihr Gewinn dagegen bescheiden und rechnen Sie in Zukunft mit einer besseren Entwicklung, dann wäre die lineare Abschreibung zu empfehlen.

Arithmetisch-degressive Abschreibung im Steuerrecht nicht zulässig

digitale Abschreibung

Die arithmetisch-degressive (digitale) Abschreibung arbeitet nach dem System der arithmetischen Folgen. Die Abschreibungsbeträge und die Restbuchwerte vermindern sich jährlich um den gleichen Betrag.

Zur Berechnung der Abschreibungsquote ist zuerst die Summe der Jahre der Nutzungsdauer des Anlagegegenstandes zu ermitteln. Bei einer Nutzungsdauer von 5 Jahren ergibt sich 15 (1+2+3+4+5 = 15). Der Abschreibungssatz im 1. Jahr ist dann 5/15, im 2. Jahr 4/15, im dritten Jahr 3/15 usw. Die Anschaffungskosten werden dann durch die Summe der Jahre der Nutzungsdauer geteilt, was den Degressionsbetrag ergibt.

$$D = \frac{A}{n}$$

D = Degressionsbetrag

A = Anschaffungswert

n = Summe der Jahresziffern der Nutzungsjahre

Beispiel:

Anschaffungswert einer Maschine 80.000 €, Nutzungsdauer 5 Jahre

$$\text{Degressionsbetrag (D)} = \frac{80.000 \text{ €}}{15} = 5.333,33 \text{ €}$$

Abschreibungsplan			
Jahr	Abschreibungssatz	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1	$\frac{5}{15}$	26.666,66	53.333,33
2	$\frac{4}{15}$	21.333,33	32.000
3	$\frac{3}{15}$	16.000	16.000
4	$\frac{2}{15}$	10.666,66	5.333,33
5	$\frac{1}{15}$	5.333,33	0

Praxis-Tipp

Diese Abschreibungsmethode, die vielfach in den USA angewendet wird, dürfen Sie bei Ihrer Handelsbilanz zu Grunde legen. Die arithmetisch-degressive Abschreibung ist aber steuerrechtlich nicht zulässig.

Leistungsabschreibung

Bei der Abschreibung nach Leistungseinheiten wird der Anschaffungswert durch die geschätzte Leistungsmenge dividiert. Die jährliche Abschreibungsquote ergibt sich dann aus dem Quotient der Leistungsabgabe des betreffenden Jahres und dem gesamten Leistungsvorrat, z. B. in Beziehung zur geschätzten Gesamtleistung tatsächlicher Betriebsstunden einer Maschine.

Abschreibung
nach
Leistungs-
einheiten

Beispiel:

Anschaffungskosten der Maschine 80.000 €, erwartete Gesamtleistung 10.000 Betriebsstunden, davon im ersten Jahr 3.000, im zweiten Jahr 2.000

$$\text{Abschreibungsbetrag für das 1. Jahr} = \frac{80.000 \text{ €} \times 3.000}{10.000} = 24.000 \text{ €}$$

$$\text{Abschreibungsbetrag für das 2. Jahr} = \frac{80.000 \text{ €} \times 2.000}{10.000} = 16.000 \text{ €}$$

Die Abschreibung kann auch nach der geschätzten Produktionsmenge und der jährlich erbrachten ermittelt werden.

Vergleich der verschiedenen Abschreibungsverfahren

Was Sie bei einem Vergleich der verschiedenen Abschreibungsverfahren beachten sollten:

- Die lineare Abschreibung setzt eine gleichmäßige Beanspruchung des Anlagegutes während der gesamten Nutzung voraus. Starke Beschäftigungsschwankungen und rasche technische Entwicklungen können nicht berücksichtigt werden. Auch wird die höhere Reparaturanfälligkeit in den letzten Jahren nicht erfasst. Ihr Vorteil ist die leichte rechnerische Handhabung.
- Die geometrisch-degressive Abschreibung und die arithmetisch-degressive Abschreibung berücksichtigen den technischen Fortschritt und den stärkeren Wertverlust in den ersten Jahren.
- Die Leistungsabschreibung erfasst Beschäftigungsschwankungen. Sie berücksichtigt von allen Abschreibungsmethoden am besten die Wertminderung durch die Nutzung. Wird eine Anlage oder Maschine gleichmäßig über die Jahre ausgelastet, dann stimmt die Leistungsabschreibung mit der linearen Abschreibung überein.

Praxis-Tipp

Seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) sind die Abschreibungsvorschriften für Personennunternehmen und Kapitalgesellschaften vereinheitlicht.

- | | |
|----------------------------------|-------------------------------|
| → Abschreibungen auf Forderungen | → Gewinn- und Verlustrechnung |
| → Abschreibungen auf Sachanlagen | → Handelsbilanz |
| → Anlagenbuchhaltung | → Steuerbilanz |
| | → Wiederbeschaffungswert |