

Abschreibungen



Mandanten-Info

Abschreibungen

Inhalt

1. Einleitung.....	1
2. Die Abschreibungsmöglichkeiten	1
2.1 Die Grundregeln im Überblick.....	2
2.2 Die steuerlich zulässigen Abschreibungsmethoden.....	6
2.3 Der Anschaffungs-, Herstellungs- oder Einlagezeitpunkt.....	9
2.4 Das Ende der Abschreibung	10
2.5 Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Einlagewert	10
2.6 Die Bestimmung der Nutzungsdauer	12
3. Abschreibungen bei Immobilien	13
3.1 Degressive Abschreibung bei Wohngebäuden.....	13
3.2 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau.....	14
4. Abschreibung von Computerhardware und Software.....	14
5. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	16
6. Die Sonderabschreibung	20
7. Der Investitionsabzugsbetrag	21

1. Einleitung

Am 22.03.2024 hat nun auch der Bundesrat dem Wachstumsgesetz zugestimmt. Dieses Gesetz soll Unternehmen steuerlich entlasten und auch Rahmenbedingungen für Investitionen und Innovationen verbessern.

Das Gesetz beinhaltet auch verbesserte Abschreibungsmöglichkeiten in mehreren Bereichen, wie z. B. dem Immobiliensektor. In Abschreibungen stecken große Finanzierungs- und Steuerspar-Potenziale. Nutzen Sie diese einfache Art, um Steuern zu sparen.

Kein Unternehmen wird sich ohne Investitionsentscheidungen zukunftssicher aufstellen können, deshalb sollten Sie als Unternehmer¹ Ihre Investitionsentscheidungen an den neuen Regelungen ausrichten, gleichgültig, ob es sich um die befristet wieder eingeführte degressive Abschreibung oder um Sonderabschreibungen nach § 7g EStG handelt.

Mit der Mandanten-Info verschaffen Sie sich einen Überblick über die wichtigen Änderungen und bekommen die Alternativen bei der Abschreibung aufgezeigt. So haben Sie für das Gespräch mit Ihrem Steuerberater eine solide Basis und die Gewissheit, aktuell auch über kurzfristige Änderungen informiert zu sein.

2. Die Abschreibungsmöglichkeiten

Wer als Unternehmer von Abschreibung spricht, denkt meist an „AfA“, also die „Absetzung für Abnutzung“ und damit allein an die steuerlich zulässigen Formen der Abschreibung. Aus praktischer Sicht ist dies verständlich, aus unternehmerischer Sicht jedoch etwas verkürzt. Denn neben der AfA gibt es die Abschreibungen in der Kosten- und Leistungsrechnung, die den Wertverzehr und die Wiederbeschaffungsmöglichkeiten für die verbrauchten und ge-

¹ In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

brauchten Wirtschaftsgüter in Zahlen fassbar machen müssen, sowie die Abschreibungen im Handelsrecht, die den ohne Gefahr für den Unternehmensbestand entnahme- oder ausschüttungsfähigen Gewinn ermitteln helfen.

Regelungen der handelsrechtlichen Abschreibungen (§ 253 Absätze 1, 3 – 5 HGB)

	Anlagevermögen	Umlaufvermögen
Planmäßige Wertminderungen	Pflicht bei abnutzbarem Anlagevermögen	entfällt
Dauerhafte außerplanmäßige Wertminderungen	Pflicht	Pflicht
Vorübergehende außerplanmäßige Wertminderungen	Wahlrecht bei Finanzanlagen	Pflicht
Zuschreibungen	<p>Pflicht nach vorhergehender außerplanmäßiger Abschreibung</p> <p>Verbot bei Geschäfts- oder Firmenwert nach vorheriger außerplanmäßiger Abschreibung</p> <p>Gebot bei bestimmten Vermögensgegenständen im Zusammenhang mit Altersvorsorgeverpflichtungen</p>	Pflicht nach vorheriger außerplanmäßiger Abschreibung

2.1 Die Grundregeln im Überblick

Das Handelsrecht unterscheidet zwischen planmäßigen und außerplanmäßigen Abschreibungen (§ 253 Abs. 3 bis 4 HGB). Im steuerlichen Bereich werden abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, mit denen Einnahmen erzielt werden sollen, ebenfalls

planmäßig abgeschrieben. Hier nennt man die planmäßigen Abschreibungen AfA (Absetzung für Abnutzung; § 7 Abs. 1 EStG; § 7 Abs. 2 EStG) oder – bei den „eigentlich nicht abschreibbaren“ Wirtschaftsgütern wie Grundstücken in Bergbauunternehmen, Kiesgruben, Steinbrüchen und anderen Unternehmen, bei denen sich die Substanz verbraucht – AfS (Absetzung für Substanzverringerung).

Die im Handelsrecht „außerplanmäßig“ genannten Abschreibungen decken sich weitgehend mit den steuerlichen Teilwertabschreibungen. Im Gegensatz zum Handelsrecht, das bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine Abschreibungspflicht vorsieht, räumt das Steuerrecht hier ein Wahlrecht ein (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG). Sie können also, müssen aber nicht, auf den niedrigeren Teilwert abschreiben.

Hinweis

Teilwertabschreibungen sind nicht nur für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens möglich, sondern auch für nicht abnutzbare wie Immobilien, Beteiligungen, Aktien oder Forderungen im Anlagevermögen. Des Weiteren können auch Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens auf den niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden.

Praxistipp

Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, wie Sie das Wahlrecht (= Abschreibung auf einen niedrigeren Teilwert) ausüben sollen und welche (steuerlichen) Folgen ein möglicher Verzicht oder eine mögliche Inanspruchnahme des Wahlrechts – vor allem auch mit Blick auf eine mögliche Wertaufholung – für Sie hat.

Wer will, darf für die handelsrechtliche Rechnungslegung einen anderen Abschreibungsmodus wählen als in der steuerlichen Rechnungslegung. Wer dies tut, muss ein gesondertes Verzeichnis führen, aus dem die Unterschiede erkennbar sind (§ 5 Abs. 1 EStG).

Steuerlich zulässig sind

- die lineare Abschreibung oder
- die Abschreibung nach Leistung oder
- die degressive AfA
 - für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 01.01.2023 angeschafft oder hergestellt worden sind. Der anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Zweieinhalbfache des bei der Absetzung für Abnutzung in gleichen Jahresbeträgen in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 25 Prozent nicht übersteigen (§ 7 Abs. 2 EStG).
 - für bewegliche Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.03.2024 und vor dem 01.01.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind. Der anzuwendende Prozentsatz darf höchstens das Zweifache des bei der linearen Jahres-AfA in Betracht kommenden Prozentsatzes betragen und 20 Prozent nicht übersteigen (§ 7 Abs. 2 EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes).
 - im Wohnungsbau (§ 7 Abs. 5a EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes): Wohngebäude, die zwischen dem 30.09.2023 und dem 01.10.2029 errichtet werden, dürfen mit 5 % abgeschrieben werden.
- Sonderabschreibungen (z. B. § 7g Abs. 5 EStG), die – sofern die Voraussetzungen gegeben sind – sowohl neben der linearen als auch neben der degressiven Abschreibung in Anspruch genommen werden dürfen.

Praxistipp

Dass für eine Investition die degressive anstelle der linearen Abschreibung in Anspruch genommen wird, kann bereits unterjährig bei der Festsetzung der Vorauszahlungen berücksichtigt werden. Damit müssen Sie weniger „Geld ausgeben“, haben also zusätzliche Liquiditätsvorteile. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater über die Möglichkeiten der Anpassung der Vorauszahlungen.

Krisen bedeuten aber auch immer Chancen. So ist es durchaus denkbar, dass ganze Firmen gekauft werden (können), deren Inhaber jetzt nicht mehr weitermachen wollen oder können. Ist der Kaufpreis höher als das übernommene Vermögen abzüglich der übernommenen Schulden, entsteht ein „derivativer“ (= entgeltlich erworbener) Firmen- und Geschäftswert. Für diesen besteht sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz Ansatzpflicht (§ 5 Abs. 2 EStG). In der Handelsbilanz wird der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert planmäßig – falls keine verlässliche Schätzung vorliegt – im Regelfall über 10 Jahre abgeschrieben (§ 253 Abs. 3 HGB). In der Steuerbilanz muss der Wert planmäßig über 15 Jahre abgeschrieben werden (§ 7 Abs. 1 Satz 3 EStG). Sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz besteht ein Wertaufholungsverbot für den Geschäfts- oder Firmenwert (§ 253 Abs. 5 Satz 2 HGB; § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG). Anders ausgedrückt: Einmal abgeschrieben, darf nicht wieder zugeschrieben werden.

Neben diesen Abschreibungen gibt es einmal die außergewöhnlichen Abschreibungen (§ 7 Abs. 1 Satz 7 EStG) wegen nicht gewöhnlicher technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung sowie – bei reinem Wertverlust – die Teilwertabschreibungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 Satz 2 EStG).

2.2 Die steuerlich zulässigen Abschreibungsmethoden

Die gewöhnliche Abschreibung erfolgt in gleichbleibenden Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 1 Satz 1 EStG) oder erneut degressiv befristet in fallenden Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 2 Satz 1 EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes) oder nach Leistung (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG).

2.2.1 Die lineare Abschreibung von Wirtschaftsgütern

Bei der linearen Abschreibungsmethode werden die Anschaffungs- oder Herstellungskosten in gleich hohen Raten auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (n) verteilt ($= 100\% : n$).

Der Vorteil der linearen Abschreibung: Sie ist leicht zu ermitteln und die einzelnen Jahre, in denen das Wirtschaftsgut betriebsgewöhnlich genutzt wird, sind wirtschaftlich gleich belastet. Damit werden – über die gesamte Nutzungsdauer hinweggesehen – „Un Gerechtigkeiten“ bei der anfänglich möglicherweise höheren Abnutzung durch später wahrscheinlich geringere Wertminderungen „kompensiert“.

2.2.2 Die (geometrisch) degressive AfA

Die degressive Abschreibung wurde wieder eingeführt, um die aktuelle Krise und deren negative Folgen abzumildern und den Unternehmen Liquiditätsvorteile zu verschaffen. Was in „normalen“ Zeiten, in denen die Konjunktur angekurbelt werden soll, durchaus ein probates Mittel ist, um sich durch höheren Aufwand (Betriebsausgaben) Steuervorteile zu verschaffen, ist in der aktuellen Situation nur für die Unternehmen vorteilhaft, die insgesamt noch einen Gewinn erzielen. Betriebe, die – gleichgültig, ob wegen der Corona-virus-Krise oder der jetzigen Auftragsrückgänge – Verluste erzielen, haben von dieser Maßnahme keinen Nutzen.

Bei der steuerlich zulässigen geometrisch-degressiven AfA bleibt nicht wie bei der linearen Abschreibung der Abschreibungsbeitrag als solcher gleich, sondern der Abschreibungsprozentsatz bleibt gleich, ist allerdings steuerlich gedeckelt auf nunmehr 20 %. Grundsätzlich bestimmt sich sonst der Abschreibungsprozentsatz nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts. Zunächst wird der Prozentsatz auf den Anschaffungs- oder Herstellungswert angewendet, danach immer weiter auf den jeweiligen Buchwert. Damit wird natürlich die Bemessungsgrundlage für den Prozentsatz von Jahr zu Jahr niedriger. Wegen der niedrigeren Bemessungsgrundlage werden auch die Abschreibungen von Jahr zu Jahr kleiner. Irgendwann ist es dann besser, weil steuerlich günstiger im Sinne von „so sind die Abschreibungen höher“, wieder auf die lineare Abschreibung, die steuerlich „normale“ Abschreibung zu wechseln.

Wichtiger Hinweis

Nach dem Wachstumschancengesetz dürfen bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 31.03.2024 und vor dem 01.01.2025 angeschafft oder hergestellt worden sind, degressiv abgeschrieben werden.

Mit einer degressiven Abschreibung können besonders in den ersten Jahren einer Investition im Vergleich zur linearen Abschreibung höhere Steuervorteile erreicht werden

Beispiel: Ein Unternehmer kauft eine Maschine mit einem Anschaffungswert von 120.000 Euro für seinen Betrieb. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre.

Zeitraum Abschreibung	Lineare Abschreibung	Restwert am Jahresende	Degressive Abschreibung (25 %)	Restwert am Jahresende
1. Jahr	12.000 Euro	108.000 Euro	24.000 Euro	96.000 Euro
2. Jahr	12.000 Euro	96.000 Euro	19.200 Euro	76.800 Euro
3. Jahr	12.000 Euro	84.000 Euro	15.360 Euro	61.440 Euro
...				

„Kippt“ der Vorteil, kann von der degressiven zur linearen (Regel-) AfA gewechselt werden. Die rechnerische Formel ist:

$$\text{Übergangsjahr} = \text{Nutzungsdauer} - 100/(\text{AfA-Satz}) + 1$$

Es darf natürlich nicht auf die Restjahre „einfach“ der ursprüngliche lineare AfA-Betrag angewendet werden. Es wird vielmehr vom Restbuchwert ausgegangen und dieser wird dann durch die restliche Nutzungsdauer geteilt, sodass sich der neue lineare AfA-Betrag für die restliche Nutzungsdauer ergibt.

2.2.3 Die Abschreibung nach Leistung

Die Leistungsabschreibung (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG) muss wirtschaftlich begründet werden. Wirtschaftlich begründet ist sie, wenn das Wirtschaftsgut in den Jahren der Nutzung verschieden stark beansprucht und damit in unterschiedlichen Maßen verschlissen wird. Weitere Voraussetzung: Die Leistung muss gemessen werden. Beispiele für Leistungsmessung: Betriebsstundenzähler (Maschinen) oder Kilometerzähler (Fahrzeuge).

Praxistipp

Die Leistungsabschreibung sollte nur gewählt werden, wenn sie günstiger ist als die lineare AfA oder die erlaubte degressive AfA.

2.3 Der Anschaffungs-, Herstellungs- oder Einlagezeitpunkt

Abgeschrieben werden muss(!) ab dem Zeitpunkt, ab dem das Wirtschaftsgut ins Anlagevermögen aufgenommen wird. Das ist einmal entweder der Zeitpunkt der Anschaffung respektive der Herstellung oder der Einlage. Zur Vereinfachung muss aber die Abschreibung nicht taggenau, sondern „lediglich“ monatsgenau erfolgen.

Beispiel: Eine Maschine wird am 01. März angeschafft, eine weitere am 15. März und eine dritte am 31. März desselben Jahres: Alle drei Maschinen werden mit 10/12 ihres Anschaffungswerts abgeschrieben. Der Monat März zählt mit.

Anschaffungszeitpunkt ist der Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums. Ob und wann der vereinbarte Preis bezahlt wird, ist hier irrelevant. Bei der Herstellung beginnt die für die Abschreibung relevante Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Fertigstellung bzw. der Betriebsbereitschaft. Hier kommt es nicht darauf an, wann das Wirtschaftsgut tatsächlich in Betrieb genommen wird, sondern ab wann es nutzungsfähig ist.

Werden Wirtschaftsgüter aus dem Privat- ins Betriebsvermögen eingelegt, kommt es auf den Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen an.

2.4 Das Ende der Abschreibung

Ein Wirtschaftsgut kann aus zwei Gründen nicht mehr abgeschrieben werden:

1. Das Ende der Nutzungsdauer ist erreicht. Das Wirtschaftsgut ist „voll“ abgeschrieben. Wird es dennoch weiter genutzt, steht es mit dem Erinnerungswert von 1 Euro in der Bilanz und dem Anlagenverzeichnis. Scheidet es dann irgendwann doch aus dem Betriebsvermögen aus, etwa durch Verkauf oder Entnahme, müssen mögliche Gewinne daraus erfasst werden, die stillen Reserven werden also realisiert.
2. Das Wirtschaftsgut scheidet vor dem Ende seiner Nutzungsdauer aus dem Betriebsvermögen aus. Das kann entweder freiwillig (Verkauf, Entnahme) oder unfreiwillig (Diebstahl, Totalschaden, Brand) geschehen. In allen Fällen ist für jeden vollen Monat $1/12$ der Jahres-AfA anzusetzen. Wird das nicht voll abgeschriebene Wirtschaftsgut beispielsweise am 13. April verkauft, sind $4/12$ der AfA für das betreffende Jahr noch anzusetzen. Ein möglicher Restwert wird außergewöhnlich abgeschrieben, mögliche Erlöse aus dem Verkauf oder der Entsorgung oder einer Versicherung müssen natürlich in der Buchführung erfasst werden.

2.5 Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der Einlagewert

Die Bemessungsgrundlage für die planmäßigen Abschreibungen sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Zu den Anschaffungskosten zählt alles, was für das Wirtschaftsgut bezahlt werden muss, bis es betriebsbereit ist. Damit umfassen die Anschaffungskosten auch die Nebenkosten wie beispielsweise Vermittlungsprovisionen, Transport- oder Montagekosten. Finanzierungskosten, wie etwa Fremdkapitalzinsen, Diskont oder Disagio dagegen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Rabatte, Skonti oder Boni mindern die Anschaffungskosten – auch nachträglich.

Herstellungskosten umfassen alle Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Dienstleistungen für die Herstellung von Wirtschaftsgütern entstehen. Dazu gehören Materialeinzelkosten, Fertigungseinzelkosten, Sonder-einzelkosten der Fertigung, Materialgemeinkosten, Fertigungsge-meinkosten, der Wertverzehr des Anlagevermögens für die Ferti-gung. Diese Summe ist die Untergrenze der Herstellungskosten. Werden hier noch die allgemeinen Verwaltungskosten, die Kosten für soziale Einrichtungen und freiwillige soziale Leistungen sowie die betriebliche Altersvorsorge und die zurechenbaren Fremdkapi-talzinsen dazu addiert, ergibt sich der Höchstwert der steuerlich ansetzbaren Herstellungskosten. Verboten ist es, die Forschungs- oder Vertriebskosten mit in die Herstellungskosten einzubeziehen.

Bei einer nachträglichen Erhöhung der Anschaffungs- oder Herstel-lungskosten ermittelt sich die neue Bemessungsgrundlage aus dem Restbuchwert zuzüglich der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Sinken Anschaffungs- oder Herstellungskosten nachträglich, ist analog zu verfahren, aber natürlich abzüglich der nachträglichen Minderung.

Einlagen sind grundsätzlich mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zu-führung zum Betriebsvermögen anzusetzen (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Hinweis

Von dieser Regel gibt es Ausnahmen. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater über die Alternativen, wenn Sie ein Wirtschaftsgut aus dem Privat- oder einem anderen Betriebsvermögen in Ihr Unternehmen einlegen wollen.

2.6 Die Bestimmung der Nutzungsdauer

Handelsrechtlich wird die Nutzungsdauer eines Vermögensgegenstands vom Unternehmer nach dessen eigenen oder branchenüblichen Erfahrungswerten geschätzt. § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG bestimmt ganz allgemein, dass sich die Absetzung nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts bemisst. Hieraus hat die Finanzverwaltung die Berechtigung abgeleitet, aus ihren Erfahrungswerten amtliche Abschreibungstabellen (AfA-Tabellen) zu erstellen. Diese geben für die allgemein verwendbaren Wirtschaftsgüter oder Branchen-Abschreibungstabellen (= nach bestimmten Branchen festgelegte Nutzungsdauern) vor.

Hinweis

Niemand muss sich an diese tabellarisch festgelegte Nutzungsdauern halten. Sie sollten die betriebsgewöhnliche Nutzung in Ihrem(!) Unternehmen kennen. Denn wenn Sie von der Durchschnittsnorm abweichen wollen, brauchen Sie nachvollziehbare Gründe. Bevor Sie aber eigene betriebsgewöhnliche Nutzungsdauern der Abschreibung zugrunde legen, sollten Sie unbedingt Rücksprache mit Ihrem Steuerberater halten, denn es kann durchaus sein, dass Sie, wenn Sie vom tabellarischen Wert abweichen wollen, Ihr Recht vor Gericht durchsetzen müssen.

3. Abschreibungen bei Immobilien

3.1 Degressive Abschreibung bei Wohngebäuden

Durch das Wachstumschancengesetz wurde – befristet – eine degressive AfA für Wohngebäude, die im Inland, in einem weiteren Mitgliedstaat der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) belegen sind, in Höhe von 5 % eingeführt (§ 7 Abs. 5a EStG). Das Gebäude muss Wohnzwecken dienen und vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden sein.

Die degressive AfA kann beansprucht werden, sofern Sie mit der Herstellung nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 begonnen haben. Schaffen Sie das Gebäude an, ist die degressive AfA nur dann möglich, wenn Sie den Vertrag nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 rechtswirksam abgeschlossen haben.

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung erfolgt die Abschreibung zeitanteilig. Der Steuerpflichtige hat das Recht, zur linearen AfA zu wechseln.

Praxistipp

Solange Sie degressiv abschreiben, dürfen Sie keine Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzungen geltend machen. Treten diese ein, können Sie zur linearen AfA wechseln. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater über die Vorteilhaftigkeit der jeweiligen Möglichkeit.

3.2 Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

Die Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau können u. a. dann in Anspruch genommen werden, wenn durch Baumaßnahmen aufgrund eines nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 oder nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.10.2029 (bisher 01.01.2027) gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neue, bisher nicht vorhandene Wohnungen hergestellt werden (§ 7b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG). Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen in diesen Fällen 5.200 Euro (bisher 4 800 Euro) je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen (§ 7b Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG).

Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen beträgt maximal 4.000 Euro (bisher 2.500 Euro) je Quadratmeter Wohnfläche (§ 7b Abs. 3 Nr. 2 EStG).

Die Regelung gilt ab dem Veranlagungszeitraum 2023.

4. Abschreibung von Computerhardware und Software

Nach dem Bund-Länder-Beschluss vom 19.01.2021 dürfen Computerhardware und Software seit dem 01.01.2021 innerhalb eines Jahres abgeschrieben werden. Die Abschreibung beginnt zwar erst mit der Anschaffung oder Herstellung der Soft- und Hardware. Es wird aber seitens der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn die Abschreibung auf der Grundlage einer einjährigen Nutzungsdauer im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe vorgenommen wird.

Praxistipp

Sie können aber von der Annahme einer einjährigen Nutzungsdauer auch abweichen (BMF, Schreiben vom 22.02.2022 – V C 3 – S 2190/21/10002 :025). Sie können also auch andere Abschreibungsmethoden anwenden, wie etwa die degressive Abschreibung. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater, welche Variante für Sie sinnvoll(er) sein kann.

Hinweis

Diese Abschreibungsmöglichkeit stellt keine Sofortabschreibung dar. Damit dürfen Sie die Soft- und Hardware nicht als GWG buchen und bilanzieren. Ausnahme natürlich: Die Anschaffungskosten für die Soft- und Hardware liegen unter der GWG-Betragsgrenze von 800 Euro (siehe →*Kapitel 5*)

Der Begriff „Computerhardware“ umfasst Computer, Desktop-Computer, Notebook-Computer, Desktop-Thin-Clients, Workstations, Dockingstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server), externe Netzteile sowie Peripheriegeräte, also beispielsweise Drucker oder Scanner, aber auch Tastatur, Mikrophon, Headset, externe Festplatten, USB-Sticks und Streamer, Beamer und Plotter ...

„Software“ umfasst die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung. Dazu gehören auch die nicht technisch-physikalischen Anwendungsprogramme eines Systems zur Datenverarbeitung. Neben Standardanwendungen fallen darunter auch Anwendungen, die individuell auf den Nutzer abgestimmte Anwendungen sind.

5. Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)

Grundsätzlich sind auch GWG „ganz normale“ Wirtschaftsgüter. Deshalb können sie grundsätzlich auch „ganz normal“ aktiviert und regulär über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

Hinweis

Es wird allgemein als ein – für das Kredit-Rating und damit die Fremdkapitalbeschaffung, aber auch für Lieferantenkredite – Warnsignal angesehen, wenn Unternehmen, die zuvor GWG voll abgeschrieben haben, diese plötzlich aktivieren. Sprechen Sie mit Ihrem Steuerberater über die möglicherweise „psychologischen“ Wirkungen des Wechsels der Abschreibungsmethode.

Das Wachstumschancengesetz hat nichts an der Obergrenze für GWG geändert. Es bleibt also dabei: Nur Wirtschaftsgüter, die netto nicht mehr als 800 Euro kosten, dürfen sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.

Überblick über die bestehenden Abschreibungsmöglichkeiten (GWG)

Netto-AHK/-Einlagewert	Steuerliche Regelung
bis 250 Euro	sofort abziehbar, keine Aufzeichnungspflicht
zwischen 250,01 Euro und 800 Euro	sofort abziehbar
zwischen 250,01 Euro und 1.000 Euro	Sammelposten (Pool) möglich
ab 1.000,01 Euro	Aktivierungspflicht

Es gilt also, drei Grenzen zu beachten:

1. **Grenze:** Als GWG, die nach § 6 Abs. 2a EStG sofort voll abgeschrieben werden können, gelten die Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten **250 Euro netto** nicht übersteigen.
2. **Grenze:** Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten **über 250 Euro bis 1.000 Euro netto** können in einen Sammelposten eingestellt werden, der gleichmäßig auf fünf Jahre verteilt wird (Poolabschreibung).
3. **Grenze:** Wirtschaftsgüter, deren Netto-Anschaffungs- oder -Herstellungskosten **zwischen 250,01 und 800 Euro netto** liegen. Auch sie können sofort und voll abgeschrieben werden (§ 6 Abs. 2 EStG). Aber: Es darf dann für die Wirtschaftsgüter, die mehr als 800 Euro kosten, kein Sammelposten gebildet werden. Weitere Wirtschaftsgüter, die bis zu 1.000 Euro kosten, müssen bei Wahl dieser Variante linear – oder sofern erlaubt auch degressiv – abgeschrieben werden. Es müssen – sollten sich die Angaben nicht aus der Buchführung ergeben – Aufzeichnungen über die Wirtschaftsgüter geführt werden, deren Wert über 250 Euro liegt.

Hinweis

Für Unternehmer, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind (Kleinunternehmer) und die auch nicht zur Regelbesteuerung optiert haben, gelten keine anderen (erhöhten) Werte. Es gelten immer die Netto-Anschaffungskosten für die Bestimmung der Wertgrenze eines GWG.

Praxistipp

Das Wahlrecht muss einheitlich für alle Wirtschaftsgüter, die im laufenden Wirtschaftsjahr angeschafft wurden, ausgeübt werden. Hier sollten Sie mit Ihrem Steuerberater im Rahmen der Gespräche zur Vorbereitung des Jahresabschlusses sprechen, welche Alternative für Sie für welches Wirtschaftsjahr sinnvoll ist.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Poolabschreibung:

Im Jahr 2024 wird ein Wirtschaftsgut (Nutzungsdauer 13 Jahre) mit Netto-Anschaffungskosten von 897 Euro gekauft. Linearer Abschreibungsbetrag wäre jährlich 69 Euro. Obwohl die „eigentliche“ Nutzungsdauer deutlich länger ist, kann das Wirtschaftsgut über fünf Jahre im Pool mit 179,40 Euro abgeschrieben werden.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der linearen Abschreibung:

Im Jahr 2024 wird ein Wirtschaftsgut (Nutzungsdauer 4 Jahre) für 990 Euro netto gekauft. Bei Aktivierung und linearer Abschreibung können jährlich 247,50 Euro abgeschrieben werden. Wird das Wirtschaftsgut dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 990 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2020 bis 2025 mit jährlich 198 Euro aufzulösen.

Hinweis

Natürlich dürfen auch GWG, die in den entsprechenden Zeiträumen angeschafft werden, degressiv mit höchstens 20 % pro Jahr abgeschrieben werden.

Beispiel für die Vorteilhaftigkeit der Sofortabschreibung (800 Euro-Grenze):

Im Jahr 2024 wird ein Wirtschaftsgut (Nutzungsdauer 4 Jahre) für 800 Euro netto gekauft. Bei der Sofortabschreibung als GWG können im Jahr der Anschaffung 800 Euro abgeschrieben werden. Wird das Wirtschaftsgut dagegen im Pool abgeschrieben, ist der in Höhe von 800 Euro gebildete Sammelposten in den Jahren 2024 bis 2029 mit jährlich 160 Euro aufzulösen.

Hinweis

Beim Sammelposten muss lediglich der Zugang des Wirtschaftsguts buchhalterisch erfasst werden. Am Jahresende wird dann alles zusammengerechnet. Weitere Dokumentationspflichten bestehen nicht. Es muss also weder Verbrauch noch Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen festgehalten werden.

Die im „GWG-Pool“ jährlich gebündelten Wirtschaftsgüter werden wie ein einziges Wirtschaftsgut mit jeweils 20 % über fünf Jahre hinweg abgeschrieben. Der Pool an sich bleibt unverändert.

Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten erhöhen den Wert des Pools ab dem Jahr der Zuschreibung.

Geht ein Wirtschaftsgut, das in den Pool aufgenommen wurde, kurz danach kaputt, darf sein Wert nicht aus dem Pool herausgerechnet werden. Es kann nur im „Poolverbund“ über die insgesamt fünf Jahre abgeschrieben werden. Auch ein verkauftes Wirtschaftsgut darf nicht aus dem Pool ausgeschieden werden. Natürlich aber muss bei einem Verkauf der Erlös sofort und in voller Höhe als Ertrag erfasst werden.

Praxistipp

Wer immer kann, sollte „zu poolende“ Wirtschaftsgüter mehr als fünf Jahre nutzen. Dann ist die Regelung vorteilhaft.

6. Die Sonderabschreibung

Kleine und mittelgroße Betriebe, also solche, die die Gewinngrenze von 200.000 Euro im Jahr, das der Investition vorangeht, nicht überschreiten, durften bislang neben der normalen linearen Abschreibung eine Sonderabschreibung in Höhe von insgesamt 20 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb des Jahres der Anschaffung oder Herstellung und den vier darauffolgenden Jahren vornehmen. Bei Anschaffungen ab dem 01.01.2024 können solche Betriebe bis zu 40 % der Investitionskosten abschreiben (§ 7g Abs. 5 EStG in der Fassung des Wachstumschancengesetzes).

Diese Mittelstands-Sonder-AfA kann auch in Anspruch genommen werden, ohne dass zuvor ein Investitionsabzugsbetrag (§ 7g Abs. 1 EStG) gebildet wird. Aber auch hier ist eine entsprechend längere, fast ausschließlich betriebliche Nutzung des Wirtschaftsguts Voraussetzung. Geschieht dies nicht, wird der Steuerfall wieder aufgerollt.

Voraussetzung für die Sonder-AfA: Es muss ein bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens angeschafft oder hergestellt werden, dessen betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer länger als ein Jahr ist. Weiterhin muss es im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Jahr darauf dem Betrieb zu mindestens 90 % dienen.

Des Weiteren muss die Investition in ein inländisches Betriebsvermögen getätigt worden sein und mindestens zwei Jahre (= im Jahr der Anschaffung und im darauf folgenden Jahr) dort bleiben.

Bei Nichteinhaltung der Regeln können Steuernachzahlungen die Folge sein. Frühere – auch bestandskräftige – Steuerveranlagungen können wieder aufgerollt werden. Wenden Sie sich daher immer an Ihren Steuerberater.

7. Der Investitionsabzugsbetrag

Der Investitionsabzugsbetrag mindert den Gewinn außerbilanziell und erhöht ihn im Fall der Auflösung ohne Investition auch wieder außerbilanziell.

Die Obergrenze für den Investitionsabzugsbetrag sind 200.000 Euro.

Es gibt keine Sonderregelung für Gründer.

Die Investition muss innerhalb von drei Jahren erfolgen, nachdem der Investitionsabzugsbetrag gebildet worden ist.

Die Investition darf höchstens zu 10 % privat (mit-)genutzt werden. Wird dies missachtet, geht der Anspruch auf den Investitionsabzugsbetrag nachträglich verloren.

Wenden Sie sich hierzu bitte an Ihren steuerlichen Berater.

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2024 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Diese Broschüre und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Weitergabe an Dritte ist nicht erlaubt.

Aus urheberrechtlichen Gründen ist eine Veröffentlichung z. B. in sozialen Netzwerken oder auf Internet-Homepages nicht gestattet.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Angaben ohne Gewähr

Titelbild: © Nico Theiss/www.stock.adobe.com

Stand: April 2024

DATEV-Artikelnummer: 12676

E-Mail: literatur@service.datev.de