



Umschulung zum/r Steuerfachangestellten

Einlage HGB → Zeitwert
Einlage EStG → Teilwert bzw. AK/HK

Rechtsstand 2024

StB Dipl.-Kfm. Sergej Gubanov

www.sg-institut.de

Privateinlage

In der Abschlussprüfung StFA betrifft der Rechnungswesen Teil II den Jahresabschluss.

Der Jahresabschluss ist grundsätzlich in § 242 Abs. 3 HGB geregelt.

§ 242 Pflicht zur Aufstellung

(3) Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden den Jahresabschluss.

Bei Kapitalgesellschaften wird der Jahresabschluss um Anhang (= Erläuterung der Bilanz + GuV) erweitert, siehe § 264 Abs. 1 HGB.

§ 264 Pflicht zur Aufstellung; Befreiung

(1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben den Jahresabschluss (§ 242) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Die gesetzlichen Vertreter einer kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaft, die nicht zur

In dem Jahresabschlussteil geht es vorwiegend um die Erstellung der Bilanz:

- Handelsbilanz muss immer erstellt werden, weil buchführungspflichtiger Kaufmann vorgegeben ist
- Steuerbilanz wird dagegen nicht erstellt, sondern lediglich Anpassungen gem. § 60 Abs. 2 EStDV ausgehend von Handelsbilanz vorgenommen

Aktiva	Bilanz	Passiva
Privateinlage	→	Eigenkapital
oder		
Kauf	→	Verbindlichkeiten

Nachfolgend geht es um **Kapitel Privateinlage** von

- Vermögensgegenständen → Zeitwert
- Wirtschaftsgütern → Teilwert bzw. fortgeführte Anschaffungskosten

Wie bereits oben zu erkennen ist, so bestehen bei **Privateinlage** zwischen Handels- und Steuerrecht Differenzen.

Wie das in dem Teil Rechnungswesen Teil II immer der Fall ist, so wird in

- Handelsrecht erstmal eingebucht
- Steuerrecht
 - o Anpassungen gem. § 60 Abs. 2 EStDV → betreffen die Bilanz z.B. Gebäude
 - o anschließend die außerbilanziellen Korrekturen → betreffen die erfolgswirksamen Korrekturen wegen Abschreibungen/AfA z.B. Gebäude

Privateinlage

Privateinlage

HGB

Zeitwert

Gem. Beck'scher Bilanzkommentar

§ 247 Rz. 190 S. 1

EStG

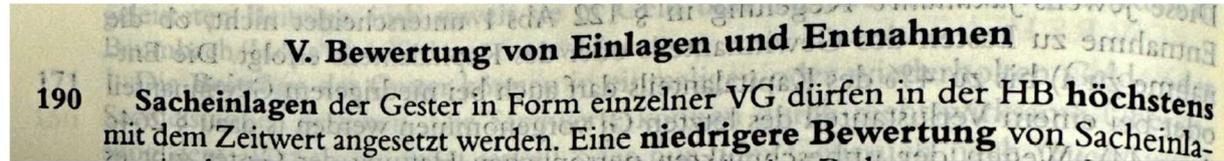
Teilwert bzw. fortgeführte AK

§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG

Handelsrecht

Die Bewertung der Privateinlage in Handelsrecht erfolgt mit dem Zeitwert.

Beck'scher Bilanzkommentar / § 247 Rz. 190 S. 1:



Steuerrecht

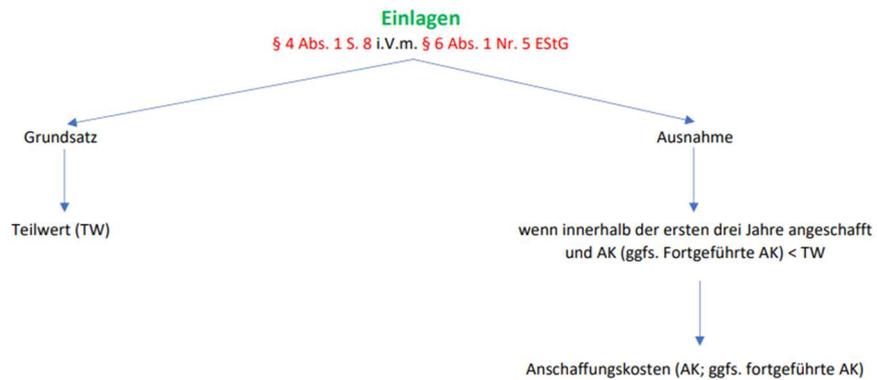
Die Bewertung der Privateinlage in Steuerrecht verglichen mit Handelsrecht ist relativ schwierig.

Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG erfolgt die Bewertung grundsätzlich mit dem Teilwert. Die Definition des Teilwerts findet sich in § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG.

Vereinfachte Abgrenzungen

- Teilwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG) → Nettobetrag
- Gemeiner Wert (§ 9 Abs. 2 BewG) → Bruttobetrag

Falls der Unternehmer das Wirtschaftsgut innerhalb der letzten drei Jahre vor Privateinlage angeschafft/hergestellt hat, dann muss der niedrigere der beiden Beträgen, entweder Teilwert bzw. Anschaffungs-/Herstellungskosten, angesetzt werden. An dieser Stelle ist § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG wegen fortgeführten Anschaffungs-/Herstellungskosten zu berücksichtigen.



Kriterien	Beispiel 1	Beispiel 2	Beispiel 3	Beispiel 4
	Anschaffung <i>innerhalb</i> von 3 Jahren		Anschaffung <i>außerhalb</i> von 3 Jahren	
Teilwert	16.000,00 €	16.000,00 €	16.000,00 €	14.000,00 €
Anschaffungskosten	20.000,00 €	12.000,00 €	14.000,00 €	16.000,00 €
			Die Höhe der Anschaffungskosten ist <i>irrelevant</i>	
Einlage	16.000,00 €	12.000,00 €	16.000,00 €	14.000,00 €

immer der niedrigere der beiden Werte

immer der Teilwert

§ 6 Bewertung

5. Einlagen sind mit dem Teilwert für den Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen; sie sind jedoch höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, wenn das zugeführte Wirtschaftsgut
- innerhalb der letzten drei Jahre vor dem Zeitpunkt der Zuführung aus dem Privatvermögen angeschafft oder hergestellt worden ist,
 - ein Anteil an einer Kapitalgesellschaft ist und der Steuerpflichtige an der Gesellschaft im Sinne des § 17 Absatz 1 oder Absatz 6 beteiligt ist; § 17 Absatz 2 Satz 5 gilt entsprechend, oder
 - ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 20 Absatz 2 oder im Sinne des § 2 Absatz 4 des Investmentsteuergesetzes ist.

² Ist die Einlage ein abnutzbares Wirtschaftsgut, so sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um Absetzungen für Abnutzung zu kürzen, die auf den Zeitraum zwischen der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts und der Einlage entfallen. ³ Ist die Einlage ein Wirtschaftsgut, das vor der Zuführung aus einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen entnommen worden ist, so tritt an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Wert, mit dem die Entnahme angesetzt worden ist, und an die Stelle des Zeitpunkts der Anschaffung oder Herstellung der Zeitpunkt der Entnahme.

Die Definition des Teilwerts findet sich in § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG.

§ 6 Bewertung

so kann dieser angesetzt werden. ³ Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt. ⁴ Wirtschaftsgüter, die bereits am Schluss des

- Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs

Jemand kauft den ganzen Betrieb → Frage: Der Erwerb des ganzen Betriebs erfolgt mit Umsatzsteuer oder ohne?

Lösung: § 1 Abs. 1a UStG, d.h. falls der ganze Betrieb veräußert wird, dann wird darauf keine Umsatzsteuer erhoben.

Schlussfolgernd ist der Teilwert als Nettobetrag anzusehen.

- im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde;

Das heißt, Sie kaufen den ganzen Betrieb. In der Bilanz (wir sind in § 6 EStG) werden nur Nettobeträge ausgewiesen. Auch hier haben Sie den Nachweis, dass der Teilwert als Nettobetrag anzusehen ist.

- dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Hier will man sicherstellen, dass von Fortführungswerten und NICHT Zerschlagungswerten ausgegangen wird.

Dagegen ist der gemeiner Wert gem. § 9 Abs. 2 BewG als Bruttobetrag anzusehen.

§ 9 Bewertungsgrundsatz, gemeiner Wert

(2) Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Hier geht es um Geschäftsverkehr, sprich Markt/Bazar usw. wo mit Bruttopreisen die einzelnen Wirtschaftsgüter gehandelt werden.

Aufgabe 1

Allgemeine Angaben

SG betreibt in Nordhausen ein Bauunternehmen mit Hoch- und Tiefbau. Der Einzelunternehmer ist unter der Firma „S. Gubanov e. K.“ ins Handelsregister eingetragen.

Seinen Gewinn ermittelt er nach § 238 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 EStG. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Der Jahresabschluss wird nach handelsrechtlichen Vorschriften erstellt. Die steuerliche Gewinnermittlung erfolgt durch außerbilanzielle Korrekturen auf die handelsrechtlichen Wertansätze. Sowohl handels- als auch steuerrechtlich soll grundsätzlich ein möglichst niedriger Gewinn ausgewiesen werden. Die Voraussetzungen des § 7g EStG sind erfüllt.

Der Unternehmer versteuert seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ausschließlich mit 19 %, er ist uneingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigt und erstellt monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen. Alle Rechnungen sind als ordnungsgemäß im Sinne der §§ 14 und 14a UStG anzusehen.

Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten für das Wirtschaftsjahr 2023 sind die folgenden Sachverhalte zu beurteilen:

Sachverhalt

SG hat am 01.10.2021 für sein Privatvermögen ein bebautes Grundstück mit aufstehender Lagerhalle im Gewerbepark Nordhausen Ost erworben und bisher fremdvermietet. Die Anschaffungskosten betragen insgesamt 250.000,00 € (Grundstücksanteil 20 %).

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Lagerhalle ist konstruktionsbedingt mit 25 Jahren anzunehmen; diese Nutzungsdauer lag der Berechnung der Abschreibung seit dem Erwerb zugrunde. Auch steuerrechtlich wird dies von der Finanzverwaltung akzeptiert.

Die Mieterträge hat er bisher als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung versteuert und die mit dem Grundbesitz in Zusammenhang stehenden Aufwendungen (Abschreibungen etc.) als Werbungskosten geltend gemacht.

Zum 01.04.2023 hat SG das bebaute Grundstück mit dem Gebäude in sein Betriebsvermögen eingelegt, da er die bis dahin vermietete Lagerhalle künftig eigenbetrieblich nutzen will. Zum Zeitpunkt der Einlage ist der Zeitwert (= Teilwert) des bebauten Grundstücks und des Gebäudes aufgrund von Infrastrukturmaßnahmen im Gewerbepark Nordhausen Ost auf 352.500,00 € gestiegen. Ab der Einlage beträgt die verbleibende Restnutzungsdauer noch 23,5 Jahre. Der Grundstücksanteil ist mit 20 % gleichbleibend.

I. Handelsbilanz

- a. Buchen Sie handelsrechtlich die Einlage des bebauten Grundstücks und des Gebäudes mit dem Zeitwert. Geben Sie die Gewinnauswirkung (gewinnneutral, gewinnerhöhend, gewinnmindernd) sowie den entsprechenden Betrag in Euro an, der sich aus Ihrer Buchung ergibt.

Bebaute Grundstücke	$352.500 \text{ €} * 20\% = 70.500 \text{ €}$
Gebäude	$352.500 \text{ €} * 80\% = 282.000 \text{ €}$
an Privateinlage	352.500 €
Gewinnauswirkung:	gewinnneutral / 0 €

- b. Ermitteln und buchen Sie die handelsrechtliche (lineare) Abschreibung der Lagerhalle zum Bilanzstichtag (31.12.2023). Geben Sie die Gewinnauswirkung (gewinnneutral, gewinnerhöhend, gewinnmindernd) sowie den entsprechenden Betrag in Euro an.

Abschreibungen auf Sachanlagen	$282.000 \text{ €} / 23,5 \text{ J} * 9/12 \text{ M} = 9.000 \text{ €}$
an Gebäude	9.000 €
Gewinnauswirkung:	gewinnmindernd um 9.000 €

II. Steuerbilanz

- c. Ermitteln Sie in einer übersichtlichen Darstellung jeweils den steuerrechtlichen Einlagewert des bebauten Grundstücks und des Gebäudes. Begründen Sie Ihre Entscheidung und geben Sie die genaue gesetzliche Grundlage aus dem EStG an.

Grundstück

Anschaffungskosten $250.000 \text{ €} * 20\% = 50.000 \text{ €}$

Teilwert $352.500 \text{ €} * 20\% = 70.500 \text{ €}$

Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a EStG muss das Grundstück mit historischen Anschaffungskosten in Höhe von 50.000 € eingelegt werden.

Gebäude

Ermittlung der fortgeführten Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG

Historische Anschaffungskosten $250.000 \text{ €} * 80\% = 200.000 \text{ €}$

AfA 2021 $200.000 \text{ €} / 25 \text{ J} * 3/12 \text{ M} = 2.000 \text{ €}$

AfA 2022 $200.000 \text{ €} / 25 \text{ J} = 8.000 \text{ €}$

AfA 2023 $200.000 \text{ €} / 25 \text{ J} * 3/12 \text{ M} = 2.000 \text{ €}$

Fortgeführte Anschaffungskosten 188.000 €

Teilwert $352.500 \text{ €} * 80\% = 282.000 \text{ €}$

Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a EStG muss das Gebäude mit historischen Anschaffungskosten in Höhe von 188.000 € eingelegt werden.

- d. Ermitteln Sie die steuerrechtliche Abschreibung (AfA) der Lagerhalle und geben Sie die eventuell erforderliche außerbilanzielle Korrektur an.

Höhe der AfA $200.000 \text{ €} / 25 \text{ J} * 9/12 \text{ M} = 6.000 \text{ €}$

Außerbilanzielle Hinzurechnung um 3.000 € (planmäßige Abschreibung 9.000 € - AfA 6.000 €)

Aufgabe 2

Allgemeine Angaben

S. Gubanov e.K. betreibt in Gelsenkirchen einen Groß- und Einzelhandel mit Büromöbeln.

Er ermittelt seinen Gewinn gem. § 4 Abs. 1 i. V. mit § 5 Abs. 1 EStG, versteuert seine Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes, ist uneingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechtigt und erstellt monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen.

SG erstellt jeweils zum 31.12. eines Kalenderjahres den Jahresabschluss nach den Vorschriften des § 238 Abs. 1 HGB und legt diesen der steuerlichen Gewinnermittlung zu Grunde.

Er möchte sowohl handels- als auch steuerrechtlich einen möglichst niedrigen Gewinn erzielen.

Sachverhalt

Einen bisher ausschließlich von seiner Ehefrau zu Privatfahrten genutzten VW Golf AVENUE hat SG am 01.11.2023 in das Betriebsvermögen überführt. Für einen vergleichbaren PKW müssten zu diesem Zeitpunkt unstrittig 18.500,00 € bezahlt werden. Das Fahrzeug nutzt seitdem ein Außendienstmitarbeiter für Kundenbesuche. Der Golf wurde am 01.04.2021 für einen Kaufpreis in Höhe von 23.400,00 € zzgl. 19 % USt angeschafft und hat eine Nutzungsdauer von insgesamt sechs Jahren.

Privateinlage

Aufgabe 1: Mit welchem €-Wert wird das Fahrzeug aktiviert?

Begründen Sie Ihre Antwort und geben Sie die gesetzliche Grundlage lt. EStG an.

Laut Einkommensteuergesetz muss § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG betrachtet werden.

In dieser Aufgabe ist einzugehen auf

- Einlage innerhalb von drei Jahren → § 6 Abs. 1 Nr. 5 Buchstabe a EStG
- Es handelt sich um abnutzbares Wirtschaftsgut → § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG

Ermittlung der fortgeführten Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 EStG:

Anschaffungskosten am 1.4.2021 23.400 € * 1,19 = 27.846 €

Warum ist hier der Bruttobetrag maßgebend? Das Fahrzeug wurde von Privatperson ohne Vorsteuerabzug erworben.

AfA 2021 27.846 € / 6 J * 9/12 M = 3.481 €

AfA 2022 27.846 € / 6 J = 4.641 €

AfA 2023 27.846 € / 6 J * 10/12 M = 3.868 €

Fortgeführte Anschaffungskosten 27.846 € - 3.481 € - 4.641 € - 3.868 € = 15.856 €

Einlage erfolgt innerhalb von 3 Jahren, somit müssen

- Teilwert → 18.500 €
- Fortgeführte Anschaffungskosten → 15.856 €

der Höhe nach verglichen werden.

Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG muss das Fahrzeug mit fortgeführten Anschaffungskosten in Höhe von 15.856 € eingelegt werden.

Aufgabe 2: Nehmen Sie alle erforderlichen Buchungen für das Jahr 2023 vor, die sich aus dem Sachverhalt ergeben.

PKW 15.856 €

an Privateinlage 15.856 €

Abschreibungen auf Sachanlagen 27.846 € / 6 J * 2/12 M = 774 €

an PKW 774 €

Privateinlage

Wie bereits in der Einführung dargelegt, so geht's in dem Jahresabschluss immer

- zuerst Handelsrecht → Buchungssatz
- danach Steuerrecht → Anpassungen gem. § 60 Abs. 2 EStDV
→ außerbilanzielle Korrekturen wegen Abschreibung/AfA

Die Aufgabe 2 ist aus den älteren Abschlussprüfungen hervorgegangen. Denn die Aufgabenstellung bezieht sich auf EStG.

Angenommen im Sachverhalt würde stehen „der Zeitwert entspricht dem Teilwert“.

Danach die erste Aufgabe würde lauten „Buchen Sie handelsrechtlich die Einlage des Fahrzeuges mit dem Zeitwert ein“.

Sie müssten dann das Fahrzeug mit 18.500 € in die Handelsbilanz einbuchen. Die planmäßige Abschreibung würde auf Basis von 18.500 € erfolgen. In Steuerrecht darf die Einlage aber mit 15.856 € berücksichtigt werden. Da keine Steuerbilanz erstellt wird, findet § 60 Abs. 2 EStDV mithilfe der Anpassung Anwendung. Da die steuerrechtliche Einlage nicht mit 18.500 €, sondern mit 15.856 € erfolgte, hätten Sie noch eine außerbilanzielle Korrektur wegen Differenz Abschreibung/AfA.