

B & K Special

01/2018

Geringwertige Wirtschaftsgüter und Sammelposten - Was Sie ab 2018 beachten müssen

I. Einleitung

Die steuerlichen Vereinfachungen für geringwertige Wirtschaftsgüter sind in der Praxis allgegenwärtig und werden gerne von Unternehmern, Freiberuflern als auch von Arbeitnehmern in Anspruch genommen. Bereits seit dem Jahr 1964 besteht die aktuell gültige Wertgrenze in Höhe von € 410 für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG), die ursprünglich DM 800,00 betrug. Im Jahr 2007 wurde als weitere Steuervereinfachung der Sammelposten für Wirtschaftsgüter eingeführt. Ziel der steuerlichen Regelung ist insbesondere die Entlastung und Förderung kleinerer und mittlerer Unternehmen.

Seit Jahren schon forderten Wirtschaftsverbände eine Anpassung der Wertgrenze für GWGs. Am 26.04.2017 ist der Bundestag der Aufforderung gefolgt und hat beschlossen, die bisherige GWG-Regelung zu novellieren und ab dem 01.01.2018 die bisherige Grenze in Höhe von € 410 auf € 800 anzuheben.

Bei abweichendem Wirtschaftsjahr gilt die Besonderheit, dass sowohl die alte Regelung bis zum 31.12.2017, als auch die

neue Regelung für das Jahr 2018 anzuwenden sind. Maßgebend ist in diesem Fall stets der Zeitpunkt der Lieferung des Wirtschaftsgutes. Das Wahlrecht zur Anwendung der GWG-Regelung oder des Sammelpostens ist immer wirtschaftsjahrbezogen auszuüben.

II. Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuererleichterungen

Neben dem Unternehmer, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Land- und Forstwirtschaft erzielt, können auch Steuerpflichtige, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielen, die GWG-Regelung nach § 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG i.V.m. § 6 Abs. 2 EStG in Anspruch nehmen. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass für den Arbeitnehmer der Sammelposten nicht in Anspruch genommen werden kann.

Da die steuerliche Vereinfachungsregelung grundsätzlich nur bei geringwertigen Wirtschaftsgütern anzuwenden ist, kommt es insbesondere in der Praxis häufig zu Schwierigkeiten, ob das angeschaffte Wirtschaftsgut überhaupt als geringwertig-

ges Wirtschaftsgut zu qualifizieren ist. Für das Vorliegen eines geringwertigen Wirtschaftsgutes müssen die vier nachfolgenden Kriterien erfüllt sein:

1. Zuordnung zum Anlagevermögen (kein Umlaufvermögen)
2. abnutzbar (Verbrauch über Nutzungsdauer)
3. selbständig nutzbar (kein Teil eines anderen Wirtschaftsgutes bzw. Nutzung nicht abhängig mit anderem Wirtschaftsgütern)
4. beweglich (kein „feste und unlösbare Verbindung“ zu Wänden bzw. Grund und Boden)

Als Anschaffung gilt sowohl der Erwerb, die Einlage als auch die Herstellung. Die Bewertung erfolgt im Fall des Erwerbs nach den Anschaffungskosten, im Wege der Einlage bemessen sich die Anschaffungskosten nach dem Teilwert bzw. dem gemeinen Wert. Maßgebend für die Bewertung ist stets der Netto-Aufwand ohne Umsatzsteuer, dabei ist es unerheblich, ob der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt oder Kleinunternehmer ist. In diesen Fällen ist die Vorsteuer den Anschaffungskosten zu zurechnen. Grundsätzlich sind neben den Preisminderungen, wie Skonti oder Rabatte, auch Investitionsabzugsbeträge oder Zuschüsse von den Anschaffungskosten abzuziehen.

III. Sofortaufwand - Anhebung auf € 250

Mit der Gesetzesänderung hat der Gesetzgeber die Möglichkeit des Sofortaufwands von bisher € 150,00 auf € 250,00 angehoben. Hierbei können die Anschaffungskosten eines Wirtschaftsguts sofort in vollem Umfang als Aufwand abgezogen werden. Das Wirtschaftsgut muss nicht im Anlageverzeichnis aufgeführt werden.

IV. Geringwertiges Wirtschaftsgut (GWG) – Anhebung auf € 800

Für Wirtschaftsgüter von € 250,01 bis € 800,00 besteht die Möglichkeit zur Qualifizierung als „geringwertiges Wirtschaftsgut“ i.S.d. § 6 Abs. 2 EStG. Wie beim Sofortaufwand sind die Aufwendungen für das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung vollumfänglich als Betriebsausgabe bzw. Werbungskosten abzugsfähig, jedoch ist in diesem Fall das Wirtschaftsgut zwingend ins Anlageverzeichnis aufzunehmen (§ 6 Abs. 2 S. 4 EStG).

Eine Besonderheit gilt bei nachträglichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, die erst im Folgejahr der Anschaffung anfallen: das bisher ausgeübte Wahlrecht des Wirtschaftsgutes bleibt auch bei nachträglicher Überschreitung der GWG-Grenze von € 800,00 weiterhin bestehen, sodass sowohl die Anschaffungskosten im Vorjahr, als auch die nachträglichen Anschaffungskosten im Folgejahr in voller Höhe abzugsfähig sind.

V. Sammelposten € 250 - € 1000

Alternativ besteht die Möglichkeit zur Anwendung des Sammelpostens nach § 6 Abs. 2a EStG. Bisher konnte der Sammelposten bei Wirtschaftsgütern ab € 150,01 angewendet werden. Durch die Gesetzänderung gilt ab dem Jahr 2018 der Sammelposten bei Anschaffungskosten ab € 250,01 bis € 1.000,00. Der Sammelposten wird grundsätzlich gleichmäßig verteilt auf fünf Jahre abgeschrieben, dabei ist der Zeitpunkt der Anschaffung des Wirtschaftsguts im Kalenderjahr unerheblich. Abweichend zur GWG-Regelung sind beim Sammelposten **alle** Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres mit Anschaffungskosten bis € 1.000,00 zusammenzufassen und im Anlageverzeichnis als ein zusammengefasster Posten zu aktivieren und über 5 Jahre abzuschreiben. Die parallele Anwendung der GWG-Regelung ist in diesem Wirtschaftsjahr dann nicht möglich. Durch Anhebung der GWG-Grenze auf € 800,00 „schrumpft“ jedoch der Vorteil des Sammelpostens weiter ab, sodass er künftig weiter an Attraktivität verliert.

VI. Grundfall - Regelabschreibung

Sofern für das Wirtschaftsgut weder die GWG-Regelung angewendet noch die Erfassung im Sammelposten durchgeführt wird, gilt grundsätzlich die Regelabschreibung nach § 7 Abs. 1 EStG. Hierbei wird das Wirtschaftsgut über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bei gleichmäßiger Verteilung der Kosten abgeschrieben.

Abweichend zum Sammelposten bzw. zum GWG erfolgt die Abschreibung im ersten Jahr zeitanteilig mit Beginn des Monats der Anschaffung. Auch im Fall der Regelabschreibung ist das Wirtschaftsgut ins Anlageverzeichnis aufzunehmen und jährlich fortzuführen.

VII. Handelsrechtliche Betrachtung

Die GWG-Regelung sowie die Bildung eines Sammelpostens sind lediglich im deutschen Steuerrecht normiert. Da die umgekehrte Maßgeblichkeit der Steuerbilanz zur Handelsbilanz nicht mehr anzuwenden ist, gelten handelsrechtlich grundsätzlich die allgemeinen Regelungen zur Abschreibung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Aus handelsrechtlicher Sicht ist es jedoch nicht zu beanstanden, die steuerlichen Vereinfachungsregeln auch in der Handelsbilanz anzuwenden, sofern sich hieraus keine wesentlichen Veränderungen im Gesamtbild der Vermögens-, Finanz-, bzw. Ertragslage ergeben.

VIII. Gestaltungsmöglichkeiten durch Bildung eines Investitionsabzugsbetrags

Neben der Wahl zwischen der GWG-Regelung und dem Sammelposten besteht die Möglichkeit der Bildung eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) nach § 7g EStG. Nutznießer dieser gesetzlichen Regelung sind nach § 7g Abs. 1 EStG lediglich kleine und mittlere Unternehmer die Einkünfte

aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit erzielen und deren Betriebsvermögen die Grenze von € 235.000,00 nicht überschreitet. Zudem muss die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich oder Einnahmenüberschussrechnung erfolgen. Im letzteren Fall darf außerdem der Gewinn nicht mehr als € 100.000,00 betragen.

Sind die vorgenannten Voraussetzungen z.B. in 2017 erfüllt, kann bereits im Jahr 2017 ein Investitionsabzugsbetrag (IAB) für abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Höhe von 40 % der zu erwartenden Anschaffungskosten steuerlich als Aufwand geltend gemacht werden. Im Jahr der Anschaffung (2018) ist dann der in 2017 gebildete IAB wieder gewinnerhöhend aufzulösen; in gleicher Höhe jedoch verringern sich die Anschaffungskosten des Wirtschaftsgutes.

So kann durch die Bildung eines IAB ein Wirtschaftsgut als „geringwertiges Wirtschaftsgut“ oder im Sammelposten erfasst werden, obwohl die Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts eigentlich die GWG-/ oder Sammelposten-Wertgrenze überschreiten. Hierdurch werden deutliche kürzere Abschreibungszeiträume im Vergleich zur Regelabschreibung nach § 7 EStG erreicht.

Beispiel:

Ein Büroschrank unterliegt gemäß den amtlichen AfA-Tabellen einer Nutzungsdauer von 13 Jahren. Die Anschaffungskosten im Jahr 2018 betragen (netto)

€ 1.300,00. Gemäß der Regelabschreibung beträgt die jährliche Abschreibung € 100,00 und das Wirtschaftsgut muss für die nachfolgenden 13 Jahre im Anlageverzeichnis fortgeführt werden.

Durch Bildung eines IAB in Höhe von 40 % von € 1.300,00, können bereits im Jahr 2017 als Sofortaufwand € 520,00 steuerlich berücksichtigt werden. Im Jahr der Anschaffung des Büroschranks (2018) werden die Anschaffungskosten um € 520,00 gemindert, sodass der Zugang des Schranks in Höhe von € 780,00 zu bewerten ist. Aufgrund der Anhebung der GWG-Grenze besteht nun die Möglichkeit der Zuordnung als geringwertiges Wirtschaftsgut und somit des vollen Betriebsausgabenabzugs im Jahr 2018. Dadurch werden die Anschaffungskosten lediglich auf zwei und nicht auf 13 Wirtschaftsjahre verteilt.

IX. Fazit

Der Gesetzgeber hat die von der Wirtschaft lang ersehnte Anhebung der Grenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter endlich ab 2018 vorgenommen. Bereits die Anhebung des Sofortsaufwand auf € 250,00 minimiert für Kleinbetragsrechnungen den Verwaltungsaufwand, da diese Wirtschaftsgüter nicht mehr ins Anlageverzeichnis aufgenommen werden müssen. Insbesondere jedoch die Anhebung der GWG-Grenze auf € 800,00 bringt den Unternehmen erhebliche steuerliche Er-

leichterungen und wirkt sich zugleich positiv auf die Liquidität aus.

Die jeweiligen Wahlrechte zwischen Sammelposten, geringwertigen Wirtschaftsgütern, Sofortaufwand oder Regelabschreibung bieten zahlreiche Gestaltungsmöglichkeiten und sind in jedem Fall einzeln abzuwägen. Hierbei kommt es stets auf die Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts sowie die jeweilige steuerliche Gewinnauswirkung an. Ist ein niedriger Gewinn gewünscht, so ist die Sofortabschreibung bzw. die GWG-Regelung bis

€ 800,00 zu wählen, jedoch erreicht man durch die Zuordnung zum Sammelposten oder der Regelabschreibung eine Aufwandsverteilung auf mehrere Jahre, um Progressionsspitzen im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung steuerlich ausnutzen zu können. Des Weiteren besteht auch die Möglichkeit zur Bildung von Investitionsabzugsbeträgen, sofern die Voraussetzungen erfüllt sind. Dadurch können ggf. Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungskosten die GWG- bzw. Sammelposten-Wertgrenzen eigentlich überschreiten, faktisch in zwei Wirtschaftsjahren abgeschrieben werden und müssen zudem nicht jahrelang im Anlageverzeichnis fortgeführt werden.

Bei der richtigen Wahl der Abschreibungsform sind wir Ihnen gerne behilflich.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.