

I. ABC der Anschaffungskosten

A.

321

Abbruchkosten: Abbruchkosten eines Gebäudes sind dann nachträgliche AK des Grund und Bodens, wenn der Erwerber zum Erwerbszeitpunkt bereits die Absicht hatte, das wertlose Gebäude abzureißen, um den Grund und Boden anderweitig zu nutzen (Erwerber hat ausschließliches Interesse am Grund und Boden).⁸ Gleiches gilt für die StB (vgl. Rn. 43). Hingegen sind der Restbuchwert des Altgebäudes sowie die Abbruchkosten den HK eines Neugebäudes zuzurechnen, wenn eine Abbruchabsicht des werthaltigen Gebäudes bereits bei Erwerb des Grundstücks vorliegt. (vgl. weiterführend hierzu Rn. 342 – Abbruchkosten und Rn. 97).

1 Vgl. § 255 Abs. 1 HGB.

2 Vgl. § 255 Abs. 2 HGB.

3 Vgl. § 255 Abs. 2a HGB.

4 Vgl. § 255 Abs. 3 HGB.

5 Vgl. § 255 Abs. 4 HGB.

6 Vgl. § 256 AktG.

7 Vgl. Beck Bil-Komm/*Ellrott/Brendt*, § 255 HGB Rn. 550.

8 Vgl. *Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch*, § 255 HGB Rn. 59; *Hoffmann/Lüdenbach*, § 255 HGB Rn. 107.

Abfindung: Nachträgliche AK liegen insb. dann vor, wenn der Erwerber eines Grundstücks Aufwendungen zu tragen hat, um Übertragungsansprüche Dritter am Grundstück zu vermeiden.¹ Aufwendungen zur Ablösung von Mietverträgen sind dann als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig, wenn sie erst die Nutzung des Grundstücks ermöglichen. Siehe auch Abstandszahlung, Befreiung von dinglichen Lasten.

Abstandszahlung: Abstandszahlungen an Mieter für die vorzeitige Räumung hängen regelmäßig mit der Nutzung zusammen und sind deswegen keine nachträglichen AK des Grundstücks (vgl. Rn. 96; siehe auch Mietrecht).² Bei Abstandszahlungen im Zusammenhang mit dem Abbruch eines Gebäudes und der Errichtung eines neuen Objekts handelt es sich um HK des Neubaus (vgl. Rn. 342 – Abstandszahlung).³

Anfuhrkosten: siehe Transportkosten.

Anlieferungskosten: siehe Beförderungskosten.

Anschlussbeitrag: Öffentlich-rechtlich auferlegte Beiträge zur erstmaligen Erschließung eines Grundstücks (Erstanlage einer Straße⁴, Kanalisation⁵, Gas- und Stromversorgung⁶) sind dessen AK zuzurechnen, sofern diese die Benutzbarkeit oder den Wert des angeschafften Grundstücks erhöhen.⁷ Keine AK sind demnach die Kosten für den Ersatz einer Erschließung durch eine andere Erschließungsart (öffentlicher Weg wird durch Ortsstraße ersetzt) (vgl. zu diesem Stichwort auch Rn. 95).

Anschlusskosten: Kosten, die für den Anschluss elektrischer Geräte notwendigerweise anfallen (bspw. Anschluss von Küchenherden in der Gastronomie) sind als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren. Sie dienen der Herstellung der Betriebsbereitschaft des VG (vgl. Rn. 13).

Ausgleichsverpflichtung: Im Erbfall bei einer Erbengemeinschaft werden i.d.R. die einzelnen Erben i.R.e. Erbauseinandersetzung ihren Anteil an der Gesamthand der Erbengemeinschaft gegen Vermögen und Verbindlichkeiten tauschen. Erfolgt dieser Tausch in gleicher Höhe, ist dieser Vorgang ergebnisneutral zu erfassen, d.h. der Buchwert des Gesamthandanteils bestimmt denjenigen der dagegen getauschten VG und Verbindlichkeiten.⁸ Ist der Wert des erworbenen Nachlasses höher als der Wert des Gesamthandanteils, stellen die Ausgleichsverpflichtungen des Erben zusätzliche AK dar.⁹ Allerdings ist bei einem niedrigeren Zeitwert dieser anzusetzen.¹⁰ Steuerrechtlich stellt der Tausch des Gesamthandanteils keinen Tausch gegen eine untergehende Beteiligung dar, weil die Gesamthand im StR kein Rechtssubjekt bildet und die Naturteilung von gesamthänderischem Gesellschaftsvermögen zivilrechtlich unmittelbar durch Übertragung der einzelnen VG und Verbindlichkeiten erfolgt.¹¹ Vielmehr handelt es sich um einen unentgeltlichen Erwerb. Bei vorzeitiger Erbauseinandersetzung kann eine Schuldübernahme AK begründen.¹²

Ausgleichszahlung: Sind vom Erwerber eines Wertpapiers oder einer Beteiligung zeitanteilige Gewinne auszugleichen, sind diese Zahlungen den AK zuzurechnen (vgl. Rn. 101).

322 B.

Bauzeitzinsen: Hierzu wird auf die Kommentierung an anderer Stelle verwiesen (vgl. Rn. 98 und Rn. 254). Siehe auch FK-Zinsen.

1 Vgl. BFH v. 17.04.2007, IX R 56/06, BStBl. II 2007 II, 956.

2 Vgl. Schmidt/Weber-Grellet, § 5 EStG Rn. 270.

3 Vgl. BFH v. 01.10.1975, I R 243/73, BStBl. II 1976, 184; BFH v. 13.12.2005, IX R 24/03, BStBl. II 2006, 461.

4 Vgl. BFH v. 18.09.1964, VI 100/63 S, BStBl. III 1965, 86; BFH v. 03.07.1997, III R 114/95, BStBl. II 1997, 811.

5 Vgl. BFH v. 27.09.1991, III R 76/89, BFH/NV 1992, 488.

6 Vgl. BFH v. 14.03.1989, IX R 138/88, BFH/NV 1989, 633.

7 Vgl. weiterführend Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 111.

8 Vgl. Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 97.

9 Ebenso Hoffmann/Lüdenbach, § 255 HGB Rn. 51.

10 Gl.A. HdR-E/Knop/Küting, § 255 HGB Rn. 107.

11 Vgl. BFH v. 05.07.1990, GrS 2/89, BStBl. II 1990, 844.

12 Vgl. BFH v. 19.12.2006, IX R 44/04, BFH/NV 2007, 1014.

Beförderungskosten: Beförderungskosten sind als Anschaffungsnebenkosten anzusetzen, sofern sie als EK einem VG direkt zuzurechnen sind.¹ Hierzu zählen Kosten der Anlieferung (bspw. Speditions- und Frachtkosten), Anfuhr- und Abladekosten, aber auch Transportversicherungen.

Befreiung von dinglichen Lasten: Zahlungen auf Grund dinglicher Lasten führen zum Verbrauch der Verbindlichkeit, wenn die Last passiviert wurde. Bei Zahlungen zur Ablösung von Lasten aus Vorbehalts- oder Zuwendungsnießbrauch handelt es sich um nachträgliche AK (vgl. Rn. 96), weil die Beschränkung des Eigentums damit aufgehoben und die umfassende Verfügungsbefugnis erlangt wird.² Bei Ablösung eines Wohnungsrechts an einzelnen Räumen sind die Aufwendungen hierfür AK des Gebäudes.³ Aufwendungen zur Ablösung eines Erbbaurechts sind AK des VG 'Grund und Boden'.⁴

Belieferungsrecht: Werden die Belieferungsrechte bspw. für Bier⁵ oder Zeitschriften⁶ entgeltlich erworben, sind die AK hierfür als immaterielle VG zu aktivieren. Das Recht muss abgesichert sein; die bloße Belieferungsmöglichkeit rechtfertigt nicht die Aktivierung der Aufwendungen.⁷ Bei Erwerb des Belieferungsrechts gegen Überlassung eines zinslosen Darlehens ist die Darlehensforderung und nicht das Belieferungsrecht (in Höhe des Zinsabschlags) anzusetzen.⁸

Beratungskosten: Sofern die Beratungskosten der Entscheidung über die Anschaffung vorgelagert sind, sind sie als Aufwand zu berücksichtigen.⁹ Fallen die Kosten nach dem Entschluss über die Anschaffung an (bspw. Gutachten zur Wertermittlung), müssen sie als Anschaffungsnebenkosten berücksichtigt werden.¹⁰

Besichtigungskosten: Hier kommt es auf den Zeitpunkt des Anfalls der Kosten an. Stehen diese in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem Erwerbsvorgang, sind sie zu aktivieren.¹¹ Sind diese allerdings der Kaufentscheidung vorgelagert, unterliegen sie mangels direktem Zusammenhang mit dem Erwerb einem Aktivierungsverbot (vgl. Rn. 12).

Beteiligung: Bzgl. der Unterscheidung von Anteilen an PersG und KapG vgl. Rn. 102.

Bezugspreis: Der zum Ende der Bezugsfrist festgelegte Bezugspreis¹² von neuen Aktien bei Kapitalerhöhungen determiniert die AK der neuen Aktien. Für Bezugsrechte geleistete AK sind auf die AK der neuen Aktien umzubuchen. Siehe auch Bezugsrecht.

Bezugsrecht: Bei Kapitalerhöhungen ist zur Vermeidung der Kapitalverwässerung den Altaktionären grds. ein Bezugsrecht auf die neuen (jungen) Aktien zu gewähren.¹³ Das Bezugsrecht selbst ist für Altaktionäre nicht mit AK verbunden. AK eines Bezugsrechts können sich allerdings durch Kauf des Bezugsrechts am Markt ergeben. Bei Kauf des Bezugsrechts sind die AK den AK der neuen Aktien (Bezugspreis) hinzuzufügen (vgl. Rn. 108). Eine nachträgliche AK-Minderung der Altaktien liegt vor, wenn in Folge der Ausgabe von neuen Aktien der Kurs der alten Aktien fällt (vgl. Rn. 109). Zu Gewinnbezugsrechten im Zusammenhang mit Anteilen an KapG siehe Gewinnbezugsrecht.

Bodenschatz: Ist bei Grundstückserwerb der Bodenschatz bekannt und ist seine Existenz in den Kaufpreis des Grundstücks eingeflossen, so ist der Kaufpreis auf das Grundstück und den Boden-

1 Vgl. § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB.

2 Vgl. BFH v. 21.07.1992, IX R 72/90, DB 1993, 307.

3 Vgl. BFH v. 21.07.1992, IX R 72/90, DB 1993, 308; BFH v. 17.04.2007, IX R 56/06, BStBl. 2007, 956.

4 Vgl. BFH v. 21.12.1982, VIII R 215/78, BStBl. II 1983, 410.

5 Vgl. BFH v. 26.02.1975, I R 72/73, BStBl. II 1976, 15.

6 Vgl. BFH v. 28.05.1998, IV R 48/97, BStBl. II 1998, 775.

7 Vgl. BFH v. 14.03.1979, I R 37/75, BStBl. II 1979, 470.

8 Vgl. BFH v. 26.02.1975, I R 72/73, BStBl. II 1976, 13; BFH 09.07.1981, IV R 35/78, BStBl. II 1981, 734.

9 Gl.A. Beck Bil-Komm/Elrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 325 m.w.N.

10 Vgl. BFH v. 20.04.2004, VIII R 4/02, BStBl. II 2004, 597.

11 Vgl. BFH v. 10.03.1981, VIII R 195/77, BStBl. II 1981, 470.

12 Vgl. hierzu auch Schäcker/Brehm in: Habersack/Mülbert/Schlitt, S. 61.

13 Vgl. § 186 Abs. 1 AktG.

schatz aufzuteilen. Ist der Bodenschatz allerdings unentgeltlich mit dem Grundstück erworben worden, liegen keine AK vor.¹

Bonus: Wird der Bonus nachträglich gewährt (bspw. wenn der Abnehmer eine bestimmte Menge dem Lieferanten innerhalb eines Jahres abnimmt), kann er zumeist nicht mehr dem angeschafften VG zugeordnet werden. Mangels der in § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB geforderten Einzelzuordnung ist von einer AK-Minderung regelmäßig abzusehen (vgl. Rn. 33).² Lässt sich allerdings im Voraus der Bonus exakt ermitteln, liegt dem Wesen nach ein Rabatt vor und ist auch als solcher zu behandeln. Siehe Rabatt.

Bonusaktie: Werden Bonusaktien den Anlegern unter der Bedingung einer bestimmten Halte-dauer zugesagt, führen diese nicht zur nachträglichen Minderung der AK, weil der zugeflossene Vorteil der Erwerbssphäre und nicht ausschließlich der Vermögensebene zuzuordnen ist.³

Bürgschaft: Ist der Anteilseigner an einer Gesellschaft nur mittelbar beteiligt und übernimmt er für diese eine eigenkapitalersetzende Bürgschaft, führt dies nicht zur AK-Minderung der unmittelbaren Beteiligung.⁴

323 C.

Courtage: Courtagen sind als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig. Siehe Maklerkosten.

324 D.

Dingliche Last: Werden dingliche Lasten als Gegenleistung für eine Anschaffung übertragen oder begründet, führen diese zu AK des Grundstücks in Höhe der zu passivierenden Verbindlichkeit, welche dem Barwert der Leistungen entspricht.⁵ Dies gilt allerdings nicht für dauernde dingliche Lasten, die den Wert des Grundstücks nachhaltig mindern, wie Grunddienstbarkeiten u.a. (vgl. Rn. 96). Siehe auch Befreiung von dinglichen Lasten.

325 E.

Einfuhrzoll: siehe Zoll.

Eingangsfahrt: siehe Transportkosten.

Eingangszoll: siehe Zoll.

EK-Beschaffungsprovision: siehe Geldbeschaffungskosten.

Emissionsrecht: Emissionsrechte sind mit ihren AK anzusetzen. Bei unentgeltlichem Erwerb der Emissionsrechte – z.B. durch Zuteilung der öffentlichen Hand – sind diese in der StB mit AK von 0 EUR zu bewerten.⁶ In der HB kann der Zeitwert der Emissionsrechte erfolgsneutral unter Bildung eines ausgleichenden Passivpostens angesetzt werden. Ebenso ist es möglich, der steuerrechtlichen Behandlung zu folgen (Wahlrecht).⁷

Erbaueinandersetzung: siehe Ausgleichsverpflichtung.

Erbbaurecht: Das Erbbaurecht (vgl. Rn. 94) ist seinem Charakter nach ein Dauerschuldverhältnis, bei dem gegen periodisches Entgelt (Erbbauzinsen) dem Erbbauberechtigten das Nutzungsrecht am Grundstück eingeräumt wird. Dem Grundsatz der Nichtbilanzierung ausgeglichener schwebender Geschäfte folgend, ist also von einem Ansatz der Erbbauzinsen als AK des Erbbaurechts abzuse-

1 Vgl. ausführlich m.w.N. Schmidt/Kulosa, § 7 EStG Rn. 194.

2 Ebenso HdR-E/Knop/Küting, § 255 HGB Rn. 62; Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 62.

3 Vgl. BFH v. 07.12.2004, VIII R 70/02, DStR 2005, 639.

4 Vgl. BFH v. 04.03.2008, IX R 80/06, BFH/NV 2008, 139.

5 Vgl. hierzu HdR-E/Knop/Küting, § 255 HGB Rn. 123.

6 Vgl. BMF v. 06.12.2005, IV B 2 – S 2134a – 42/05, BStBl. I 2005, 1068, 1068.

7 Vgl. IDW RS HFA 15, WPg 2006, 574, 575.

hen.¹ Einmalige Aufwendungen für die Bestellung des Erbbaurechts sind jedoch als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren² und unter dem Posten A.II.1. der Bilanz auszuweisen. Hierunter fallen typischerweise Notarkosten, Grundbuchgebühren, Maklerprovision und Grunderwerbsteuer.³

Erbgang: Mit dem Erbfall geht die wirtschaftliche Verfügungsmacht auf die oder den Erben über. Es liegt also eine Anschaffung im bilanzrechtlichen Sinne vor. Dem Charakter des Erbgangs entsprechend, liegt ein Tausch eines Rechts gegen einen anderen VG vor, weswegen auf die Ausführungen zu Tauschgeschäften verwiesen wird (vgl. Rn. 56 ff.).⁴

Ergänzungsbeitrag: Beiträge, die von Eigentümern von Grundstücken für die Kanalisation geleistet werden, die bereits an die Kanalisation angeschlossen sind, erhöhen nicht die Benutzbarkeit des Grundstücks und stellen deshalb keine nachträglichen AK, sondern Erhaltungsaufwand dar.⁵

Ersatzbeschaffung: Aufgrund des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit dürfen die AK oder HK in der HB bei Übertragung von stillen Reserven des alten VG auf den Ersatz-VG nicht gekürzt werden. In der StB besteht hingegen die Möglichkeit nach R 6.6 EStR.

Ersatzteil: Bei der Anschaffung von Ersatzteilen gilt der Zeitpunkt der Einlagerung als Zeitpunkt der Betriebsbereitschaft.⁶

Erschließungsbeitrag: Aufwendungen der Ersterschließung stellen nachträgliche AK des VG 'Grund und Boden' dar. Siehe auch Anschlussbeitrag.

Erwerb auf Rentenbasis: siehe Kaufpreisrente.

F.

326

Filmrecht: Bei einer sog. echten Auftragsproduktion, bei der das UN die Urheberrechte am Film erwirbt, aber keine Risiken an der Produktion trägt, ist ein Anschaffungsvorgang gegeben.⁷ Der Kaufpreis für die Urheberrechte bildet die AK i.e.S. des immateriellen VG des AV. Bei der unechten Auftragsproduktion, bei der das UN als Auftraggeber umfassende Risiken der Produktion trägt, ist ein Herstellungsvorgang gegeben (vgl. Rn. 17). Siehe Übertragungsrechte.

Finance Lease: siehe Finanzierungsleasing.

Finanzierungskosten: Kalkulatorische Kosten des EK dürfen nicht in die AK mit einbezogen werden. Siehe auch FK-Zinsen.

Finanzierungsleasing: Hat beim Finanzierungsleasing der Leasingnehmer das Leasinggut zu bilanzieren, ist bei der Ermittlung der AK auch i.R.d. HGB-Rechnungslegung nach den Regeln des IAS 17.20 vorzugehen: Der Barwert der Mindestleasingraten (wobei hier die Zinsanteile außer Acht bleiben – vgl. Rn. 64) zzgl. des bei Ausübung einer Kaufoption zu zahlenden abgezinsten Kaufpreises entspricht den AK. Der Abzinsungsfaktor entspricht dabei dem Zinssatz, der bei fremdfinanziertem Kauf des Leasingobjekts zu zahlen gewesen wäre.⁸

FK-Zinsen: FK-Zinsen sind grds. kein Bestandteil der AK (vgl. Rn. 40). Ein Ansatz von FK-Zinsen muss implizit aber dann erfolgen, wenn der Lieferer oder Leistende dem Abnehmer seine Finanzierungskosten in Rechnung stellt (vgl. Rn. 252 f.). Dies ist insb. bei Werkverträgen im Baugewerbe vorzufinden ('Bauzeitzinsen').

Formwechsel: siehe Umwandlung.

1 Vgl. BFH v. 04.06.1991, X R 136/87, BStBl. II 1992, 71; Vgl. hierzu ausführlich *Rätke*, BBK 5/2007, 255, 257 f.

2 Vgl. BFH v. 04.06.1991, X R 136/87, BStBl. II 1992, 71.

3 Vgl. *Rätke*, BBK 5/2007, 255, 258.

4 Ebenso Beck Bil-Komm/*Ellrott/Brendt*, § 255 HGB Rn. 96.

5 Vgl. BFH v. 04.11.1986, VIII R 322/83, BStBl. II 1987, 333.

6 Vgl. HdR-*E/Knop/Kütting*, § 255 HGB Rn. 31.

7 Vgl. *Hoffmann/Lüdenbach*, § 255 HGB Rn. 12.

8 Vgl. hierzu auch *Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch*, § 255 HGB Rn. 42 ff., der aber unmittelbar auf die abgezinsten Leasingraten als AK abzielt.

Fundamentierungsarbeit: Kosten zur Errichtung eines Fundaments, die notwendig sind, um eine Maschine zu nutzen, sind Anschaffungsnebenkosten.¹

Fußgängerweg: Beiträge für den Ausbau bereits angelegter Fußgängerwege sind als Aufwand zu kategorisieren. Eine Werterhöhung des anliegenden Grundstücks bleibt dabei ohne Bedeutung.²

327 G.

Gasanschlussbeitrag: Die Gasanschlussbeiträge erhöhen nur dann die AK, wenn diese der Benutzbarkeit des Gebäudes zu Gute kommen und nicht ausschließlich der Infrastruktur der Gemeinde dienen.³ Siehe Anschlussbeitrag. Einmalige Gebühren für den Anschluss an die Gasversorgung sind i.d.R. als Anschaffungsnebenkosten anzusetzen.

Gebäudeabbruch: siehe Abbruchkosten.

Geldbeschaffungskosten: An Dritte gezahlte Gebühren für die Kreditvermittlung sind Aufwand.⁴

Gerichtskosten: Gerichtskosten sind regelmäßig als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig (vgl. im Zuge des Erwerbs eines VG Rn. 38, Prozesskosten ausnahmsweise bei zu erwartendem Prozess bereits bei Erwerb vgl. Rn. 41, bei Umwandlung Rn. 73, beim Erbbaurecht Rn. 94).

Gesamthandsgemeinschaft: siehe Ausgleichsverpflichtung.

Gewinnbezugsrecht: Bei entgeltlicher Veräußerung von Anteilen an einer KapG während des GJ ist der Kaufpreis als AK für den VG 'Anteile' anzusetzen. Ein gesonderter Ausweis eines Teils des Kaufpreises als VG 'Gewinnbezugsrecht' ist nicht zulässig.⁵

Gratisaktie: Die Ausgabe von Gratisaktien bei Kapitalerhöhungen aus Gesellschaftsmitteln ist durch einen Passivtausch gekennzeichnet – Rücklagen werden in Grundkapital 'umgewandelt'. Die damit verbundene Ausgabe von Zusatzaktien ('Gratisaktien') ist nicht mit AK verbunden. Der Wertverlust der (gesamten) Altaktien wird durch die Ausgabe der neuen Aktien kompensiert, wenngleich der Wert der einzelnen Altaktien sinkt. Zu zusätzlich ausgegeben Aktien, die nicht aus Gesellschaftsmitteln stammen, siehe Bonusaktie.

Grundbuchgebühren: Grundbuchgebühren sind Anschaffungsnebenkosten und folglich zu aktivieren.

Grunderwerbsteuer: Bei Erwerb eines Grundstücks, welches auch aktiviert wird, ist die Grunderwerbsteuer als Anschaffungsnebenkosten den AK hinzuzurechnen. Die beim treuhänderischen Erwerb anfallende Grunderwerbsteuer ist hingegen Aufwand. Bei Vereinigung oder Weiterveräußerung aller Anteile einer Gesellschaft ist die Grunderwerbsteuer Aufwand, weil in diesem Fall der fiktive Grundstückserwerb, nicht aber der Erwerb der Anteile besteuert wird.⁶ Es fehlt an einem unmittelbaren Zusammenhang zwischen Grunderwerbsteuer und Anteilsverkauf bzw. -weiterveräußerung. Gleiches gilt bei Eintritt eines neuen Gesellschafters in eine PersG; hier liegt kein Grundstückserwerb im bilanzrechtlichen Sinne vor. Bei Übertragung des Grundstücks von einem Gesellschafter einer PersG in das Gesellschaftsvermögen der PersG liegt hingegen zivilrechtlich wie bilanziell ein entgeltlicher Grundstückserwerb vor,⁷ was zur Folge hat, dass die Grunderwerbsteuer als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren ist.

Gutachterkosten: Gutachterkosten im Zusammenhang mit dem Erwerb von Grundvermögen sind Anschaffungsnebenkosten.

1 Vgl. Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 9.

2 Vgl. BFH v. 22.03.1994, IX R 52/90, BStBl. II 1994, 843.

3 Vgl. BFH v. 03.08.2005, I R 36/04, BStBl. II 2006, 369.

4 Vgl. BFH v. 04.03.1976, IV R 78/72, BStBl. II 1977, 380.

5 Vgl. BFH v. 21.05.1986, I R 190/81, BStBl. II 1986, 815.

6 Vgl. Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 325 m.w.N.

7 Vgl. Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 325.

I.

328

Immobilienfonds: siehe Provisionsnachlass.

Investitionszulage: Steuerfreie Investitionszulagen sind in StB und HB sofort ertragswirksam zu vereinnahmen und nicht von den AK abzuziehen.¹

Investitionszuschuss: Für steuerpflichtige Investitionszuschüsse besteht für die StB ein Wahlrecht, diese erfolgsneutral von den AK abzusetzen oder sie erfolgswirksam zu vereinnahmen.² In der HB sollte der Zuschuss anschaffungskostenmindernd berücksichtigt werden. Auch eine Abgrenzung des Betrags und eine Auflösung entsprechend der ND des mit dem Zuschuss angeschafften Gegenstands ist möglich (vgl. Rn. 35). Siehe Zuwendungen der öffentlichen Hand.

Investmentanteil: siehe Wertpapier.

K.

329

Kanalanschlussbeitrag: siehe Anschlussbeitrag.

Kapitalerhöhung: siehe Bezugsrecht.

Kaufoption: siehe Optionsrecht.

Kaufpreisrente: Bei Vereinbarungen über den Erwerb eines VG gegen Leistung einer sog. Kaufpreisrente bildet der passivierte Barwert der Rentenverpflichtung zum Zeitpunkt der Anschaffung die AK. Spätere Erhöhungen der Rente, z.B. aufgrund einer Wertsicherungsklausel, sind u.E. nicht als nachträgliche AK zu berücksichtigen (vgl. Rn. 49).³

Know-how: siehe Lizenz.

Kommissionskosten: Kommissionskosten sind als Anschaffungsnebenkosten zu charakterisieren (vgl. Rn. 38 und Rn. 113).

Kundengebundene Form: Aufwendungen für Formen, die der Hersteller nach Wunsch des Bestellers für die Fertigung von Spezialteilen fertigt, sind AK des abnutzbaren immateriellen VG bzw. WG (Nutzungsrecht der Form).⁴

L.

330

Lagerkosten: Lagerkosten fallen i.d.R. nach dem Anschaffungsvorgang und der Herstellung der Betriebsbereitschaft an und sind daher nicht den AK zuzuordnen.

Leasing: siehe Finanzierungsleasing.

Leibrente: siehe Kaufpreisrente.

Lizenz: Bei entgeltlichem Erwerb sind Lizenzen als immaterielle VG mit ihren AK anzusetzen. Handelt es sich um Lizenzverträge i.S.e. Dauerschuldverhältnisses, erfolgt, dem Grundsatz der Nichtbilanzierung ausgeglichener schwebender Geschäfte folgend, kein Ansatz (vgl. Rn. 91). Siehe auch Übertragungsrechte.

Lohnkosten: Bei Zurechenbarkeit auf die Anschaffung eines bestimmten VG sind diese als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren. I.d.R. unterbleibt eine solche Aktivierung, weil die Zuordnung des anteiligen Gehalts (mittels Zeitschlüssel) zu aufwändig ist.⁵

1 Vgl. Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 120.

2 Vgl. R 6.5 Abs. 2 EStR.

3 Ebenso BFH v. 29.11.1983, VIII R 231/80, BStBl. II 1984, 109; BFH v. 05.02.1969, I R 21/66, BStBl. II 1969, 334.

4 Vgl. BFH v. 01.06.1989, IV R 64/88, BStBl. II 1989, 830.

5 Vgl. Hoffmann/Lüdenbach, § 255 Rn. 22.

331 M.

Machbarkeitsstudie: Aufwand für eine Machbarkeitsstudie, die der Entscheidung über die Anschaffung vorausgehen, sind nicht aktivierungsfähig. Hier fehlt es an einem unmittelbaren Zusammenhang zur Anschaffung des VG.¹

Maklerkosten: Maklerkosten sind grds. als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren.² Demgegenüber sind solche Vermittlungsgebühren bzw. Maklerprovisionen für Mietverträge vor dem Hintergrund der Nichtbilanzierung ausgeglichener schwebender Geschäfte Aufwand der jeweiligen Periode.³ Gleiches gilt für Vermittlungsprovisionen bei Abschluss von Buch- oder Zeitschriftenabos.⁴ Siehe auch Geldbeschaffungskosten.

Mieterzuschuss: siehe Mietrecht.

Mietrecht: Sofern das Mietrecht entgeltlich erworben wurde, ist es als immaterieller VG mit den AK anzusetzen. Hingegen sind Einmalzahlungen für die Nutzungsüberlassung auf bestimmte Zeit in einem aktiven RAP zu erfassen. Anders zu behandeln sind Abstandszahlungen für den Eintritt in vorteilhafte Mietverträge bei einem UN-Erwerb im Ganzen: Hier liegen AK des Mietrechts vor.⁵ Abfindungen zur Ablösung von Mietverträgen beim Erwerb von Grundstücken sind Anschaffungsnebenkosten (vgl. Rn. 38).

Montagekosten: Soweit es sich hierbei um EK handelt und diese zur Herstellung der Betriebsbereitschaft des betreffenden VG notwendig sind, gehören diese zu den Anschaffungsnebenkosten (vgl. Rn. 13, Rn. 39 und Rn. 66).⁶

332 N.

Nachträgliche Aufwendung: Nachträgliche Aufwendungen sind nur dann den AK des VG zuzuordnen, wenn sie eine Beziehung zum Anschaffungsvorgang oder zu dessen Inbetriebnahme aufweisen und zu einer Verbesserung oder Erweiterung des VG führen (vgl. Rn. 23 und Rn. 42).⁷

Nachverhandlung: Kaufpreisminderungen, die sich durch Verhandlungen nach dem Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ergeben, sind ebenfalls als AK-Minderung zu kategorisieren. Hier ist ein unmittelbarer Zusammenhang zum Anschaffungsvorgang gegeben, wenn sich die Nachverhandlung auf einen bestimmten VG bezieht.

Nachzahlung: Nachzahlungen auf den ursprünglichen Kaufpreis sind ebenfalls AK. Der Begriff der AK ist nicht auf den Erwerbszeitraum beschränkt.

Neue Aktie: siehe Bezugsrecht.

Nießbrauch: Wird die Nutzungsüberlassung auf bestimmte Zeit vereinbart, handelt es sich um ein nicht zu bilanzierendes ausgeglichenes schwebendes Geschäft. Einmalzahlungen für lebenslange Nießbrauchsrechte sind grds. als aktive RAP zu erfassen, mangels 'bestimmter Zeit' wird die Zahlung gleichwohl als AK des Nießbrauchsrechts (immaterieller VG des AV) akzeptiert.⁸ Bei Veräußerung eines Grundstücks unter vorbehaltenem Nießbrauchsrecht hat der Erwerber in Höhe des Barpreises AK für das Grundstück anzusetzen; eine Bilanzierung der Nießbrauchslast als Verbindlichkeit oder RAP scheidet aus. Im StR wird in diesem Fall davon ausgegangen, dass das wirtschaftliche Eigentum weiterhin beim Vorbehaltsnießbraucher liegt. Der Erwerber erwirbt folglich ein um die Nießbrauchslast im Wert gemindertes Eigentum.⁹ Bei späterer Ablösung liegen AK

1 Vgl. Hoffmann/Lüdenbach, § 255 Rn. 22.

2 Vgl. Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 6.

3 Vgl. BFH v. 19.06.1997, IV R 16/95, BStBl. II 1997, 808.

4 Vgl. BFH v. 03.08.1993, VIII R 37/92, BStBl. II 1994, 444.

5 Vgl. BFH v. 17.03.1977, IV R 218/72, BStBl. II 1977, 595.

6 Vgl. Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 8 f.

7 Vgl. HdR-E/Knop/Küting, § 255 HGB Rn. 44; Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 58.

8 H.M. Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt, § 255 HGB Rn. 325 m.w.N.

9 Vgl. BFH v. 10.04.1991, XI R 7, 8/84, BStBl. II 1991, 791.

vor, wenn der Ablösebetrag die passivierte Nießbrauchslast übersteigt. Siehe auch Befreiung von dinglichen Lasten.

Notarkosten: Notarkosten, die im Zusammenhang mit der Anschaffung stehen (z.B. beim Grundstückskauf), sind Anschaffungsnebenkosten.¹

Nutzungsrecht: siehe Mietrecht.

O.

333

Optionsrecht: Die für eine Kaufoption gezahlte Prämie stellt AK eines ansatzpflichtigen (weil entgeltlich erworbenen) immateriellen VG dar. Bei Ausübung der Option sind die angesetzten AK umzubuchen und der ggf. zusätzlich zu zahlende Betrag ist den AK zuzurechnen (vgl. Rn. 62).² Verfällt das Optionsrecht ohne Ausübung, sind die angesetzten AK durch Abschreibungen zu korrigieren. Eine Abschreibung ist auch vorzunehmen, wenn der Zeitwert des erlangten Gegenstands dessen AK unterschreitet.³

P.

334

Pachtrecht: siehe Mietrecht.

Pfandgeld: Bei Mehrrücknahmen gezahltes Pfandgeld sind AK für Leergut, sofern ein Eigentumsübergang stattfand.⁴

Preisnachlass: siehe Rabatt.

Private Zuwendungen: Private Zuwendungen sind dann als AK-Minderung anzusehen, wenn davon auszugehen ist, dass der Erwerber den VG nur deswegen erwirbt, weil er die Zuwendung erlangt. In diesem Fall liegt ein Rabatt vor.⁵ Wird die Zuwendung im Zusammenhang mit Dauer-schuldverhältnissen getätigt, liegt ein Entgelt für eine Gegenleistung vor (bspw. (verlorener) Baukostenzuschuss⁶, Schnellbaukosten, Formkostenzuschuss⁷). Zuwendungen, die den Charakter einer Schadenersatzzahlung haben, sind erfolgswirksam als Ertrag zu verbuchen, Zuwendungen von Gesellschaftern grds. als EK (vgl. Rn. 36).

Probelauf: Kosten für notwendige Probelläufe eines VG, die vor Inbetriebnahme durchgeführt werden müssen, sind Anschaffungsnebenkosten des jeweiligen VG (vgl. Rn. 25). Davon abzugrenzen sind Testläufe.

Provision: Provisionen sind als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig. Siehe Maklerkosten.

Provisionsnachlass: Derartige Nachlässe für Fondsanleger eines geschlossenen Immobilienfonds stellen Anschaffungspreisminderungen der Immobilie dar.⁸

Prozesskosten: Prozesskosten teilen als Folgekosten das Schicksal der Aufwendungen, um die gestritten wird.⁹ Siehe auch Gerichtskosten.

R.

335

Rabatt: Rabatte mindern als Preisnachlässe die AK. Auch können sich Rabatte von Dritten anschaffungspreismindernd auswirken und die AK reduzieren. Dies ist z.B. der Fall, wenn ein Vermittler des Geschäfts dem Erwerber einen Teil seiner Vergütung überlässt.¹⁰ Voraussetzung ist stets, dass ein

1 Vgl. Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 6.

2 Vgl. hierzu HdR-E/*Knop/Küting*, § 255 HGB Rn. 121.

3 Vgl. hierzu HdR-E/*Knop/Küting*, § 255 HGB Rn. 122.

4 Vgl. Schmidt/*Kulosa*, § 6 EStG Rn. 140.

5 Vgl. HdR-E/*Knop/Küting*, § 255 HGB Rn. 70.

6 Vgl. BFH v. 28.10.1980, VIII R 34/76, BStBl. II 1981, 161.

7 Vgl. BFH v. 29.11.2000, I R 87/99, DStR 2000, 563.

8 Vgl. BFH v. 26.02.2002, IX R 20/98, BStBl. II 2002, 796.

9 Vgl. BFH v. 01.12.1987, IX R 134/83, BStBl. II 1988, 431.

10 Vgl. BFH v. 22.04.1988, III R 54/83, BStBl. II 1988, 902.

unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit der Anschaffung besteht (vgl. hierzu auch Rn. 33). Siehe auch Bonus, private Zuwendungen.

Ratenkauf: Beim Ratenkauf bildet der Barwert der Kaufpreistraten (ohne Zinsanteil) die AK des VG (vgl. Rn. 48 f.).

Räumungskosten: Wird ein unbebautes, besetztes Grundstück zwangsweise geräumt, um das unbebaute Grundstück zu vermieten, so sind die Aufwendungen für die Zwangsräumung, soweit sie die unbebaute Fläche betreffen, AK des Grund und Bodens.¹

Realteilung: siehe Ausgleichsverpflichtung.

Reisekosten: siehe Besichtigungskosten.

Rentenkauf: siehe Kaufpreisrente.

Rollgeld: siehe Transportkosten.

336 S.

Sacheinlage: Die Bewertung der VG bei einer Sacheinlage folgt den Tauschgrundsätzen (vgl. Rn. 85 und Rn. 105).

Schenkung: siehe unentgeltlicher Erwerb.

Schulden: Schulden, die als Gegenleistung für eine Anschaffung übernommen werden, sind in Höhe des passivierten Betrags AK.

Sicherheitsüberprüfungen: Aufwendungen für Sicherheitsüberprüfungen, die der Inbetriebnahme von VG vorausgehen, sind Anschaffungsnebenkosten.²

Skonti: Es wird auf die Kommentierung an anderer Stelle verwiesen (vgl. Rn. 33).

Software: Standardsoftware wie MS Office ist im Erwerbszeitpunkt betriebsbereit. Individualsoftware hingegen benötigt oftmals eine kundenspezifische Anpassung, bevor die Betriebsbereitschaft gegeben ist. Die damit verbundenen Kosten sind als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren. Nicht zu den Kosten der Erlangung der Betriebsbereitschaft gehören Aufwendungen für Schulungsmaßnahmen der Administratoren und Anwender u.a. (vgl. Rn. 89).

Spaltung: siehe Umwandlung.

Speditionskosten: siehe Transportkosten.

Steuern: Nicht erstattungsfähige Steuern erhöhen die AK. Typischer Fall ist die i.R.v. Grundstückserwerben zu zahlende Grunderwerbsteuer. Hierzu zählt nicht die abzugsfähige USt; diese ist gewöhnlich als durchlaufender Posten nicht den AK hinzuzurechnen. Siehe auch Grunderwerbsteuer, USt.

Straßenbaubeitrag: siehe Anschlussbeitrag, Erschließungsbeitrag.

Stromanschlussbeitrag: siehe Anschlusskosten.

337 T.

Tauschgeschäft: Nach einheitlicher Literaturmeinung sind drei Verfahren bei Tauschgeschäften zulässig:³ Die Buchwertfortführung, die Gewinnrealisierung und die erfolgsneutrale Behandlung (vgl. zu den einzelnen Verfahren Rn. 57 ff. sowie zur steuerrechtlichen Beurteilung Rn. 60).

Testlauf: Testläufe werden im Regelfall als Zeichen dafür angesehen, dass die Betriebsbereitschaft bereits vorliegt. Kosten im Zusammenhang mit Testläufen sind somit i.d.R. nicht mehr Bestandteil der AK. Abzugsgrenzen davon sind Probeläufe.

¹ Vgl. BFH v. 18.05.2004, IX R 57/01, BStBl. II 2004, 872.

² Ebenso Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 52.

³ Vgl. stellvertretend ADS, § 255 HGB Rn. 89 ff.; Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch, § 255 HGB Rn. 29; HdR-E/Knop/Küting, § 255 HGB Rn. 110 ff.

Transportkosten: Transportkosten sind Anschaffungsnebenkosten, wenn sie der Erlangung der Betriebsbereitschaft des VG dienen und einzeln zuordenbar sind (vgl. Rn. 13 und Rn. 39).

Transportversicherung: Versicherungsprämien für den Transport des VG sind als Anschaffungsnebenkosten in die AK einzubeziehen, weil sie Aufwendungen darstellen, um den VG in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen.

Treueaktie: siehe Bonusaktie.

U.

338

Übertragungsrecht: Da es sich bei Übertragungen bzw. beim „Erwerb von Übertragungsrechten“ um schwebende Geschäfte handelt, stellt das Entgelt keine AK dar, sondern ist als aktiver RAP auszuweisen.¹

Umwandlung: Bei den Umwandlungsformen Verschmelzung, Spaltung und Vermögensübertragung besteht ein Wahlrecht, die Buchwerte fortzuführen oder den Erwerb nach Anschaffungsgrundsätzen zu behandeln (vgl. hierzu auch Rn. 72 ff.). Bei einem Formwechsel fehlt es an einer Vermögensübertragung und somit an einem zu AK führenden Erwerbsvorgang.² Die Buchwerte sind fortzuführen (vgl. Rn. 71).

Unentgeltlicher Erwerb: Bei Erwerb von Todes wegen sind die Buchwerte des Erblassers fortzuführen. Bei einer Schenkung ist der erworbene VG mit 0 EUR anzusetzen, es sei denn, der Erwerb führt zur Verbesserung der VFE-Lage des UN. Dann ist auch ein größerer Wert als AK des VG vertretbar (vgl. Rn. 53, zur steuerrechtlichen Behandlung vgl. Rn. 55).

USt: Abziehbare Vorsteuer ist vom Bruttoanschaffungspreis abzuziehen, weil es sich bei der in Rechnung gestellten USt um einen durchlaufenden Posten handelt. Ist der Erwerber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, erhöht die geforderte USt die AK (vgl. zur USt auch Rn. 28 und Rn. 114).³

V.

339

Verdeckte Einlage: Verdeckte Einlagen eines Gesellschafters werden im StR als nachträgliche AK auf seine Beteiligung verstanden. In der HB sind diese allerdings als Aufwand zu erfassen (vgl. Rn. 106).

Vergebliche Ausgabe: siehe Machbarkeitsstudie.

Vermittlungsgebühr: siehe Maklerkosten.

Vermittlungsprovision: siehe Maklerkosten.

Vermögensübertragung: siehe Umwandlung.

Verschmelzung: siehe Umwandlung.

Versteigerung: Grds. gilt das Prinzip der Maßgeblichkeit der Gegenleistung, nach dem die AK des erworbenen VG dem hingegebenen Betrag entsprechen. Siehe auch Zwangsversteigerung.

Vorsteuer: siehe USt.

Vorweggenommene Erbfolge: Bei Übernahme eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in vorweggenommener Erbfolge gegen Versorgungsleistungen in Form einer Leibrente⁴ oder dauernden Last⁵ liegt steuerrechtlich ein unentgeltlicher Erwerb mit der Folge der Buchwertfortführung vor (vgl. Rn. 55).⁶

¹ Vgl. *Brösel/Zwirner*, MW 2004, 21 ff.

² Vgl. *Beck Bil-Komm/Ellrott/Brendt*, § 255 HGB Rn. 42 ff.

³ Vgl. *Bertram/Brinkmann/Kessler/Müller/Waschbusch*, § 255 HGB Rn. 19.

⁴ Vgl. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a) EStG.

⁵ Vgl. § 22 Nr. 1b EStG.

⁶ Vgl. BFH v. 15.07.1991, GrS 1/90, BStBl. II 1992, 78.

340 W.

Wasseranschlussbeitrag: siehe Anschlussbeitrag.

Wertpapier: Die AK-Ermittlung für Wertpapiere folgt prinzipiell den allgemeinen Grundsätzen (zu Besonderheiten vgl. Rn. 108 ff.).

Wettbewerbsverbot: Ein Wettbewerbsverbot als Nebenabrede bei einer Geschäftsübernahme ist ein unselbstständiger Teil des GoF.¹ Bei eigenständiger wirtschaftlicher Bedeutung und besonderer Entgeltvereinbarung sind AK eines immateriellen VG gegeben² und über die Laufzeit abzuschreiben.

Wiegegeld: Wiegegelder sind als Kosten der Anlieferung als Anschaffungsnebenkosten zu aktivieren.

341 Z.

Zinsloses Darlehen: siehe Belieferungsrecht.

Zoll: (Eingangs-)Zölle sind als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig (vgl. Rn. 38 und Rn. 113).

Zuschuss: siehe Zuwendung.

Zuwendung: siehe Private Zuwendung, Zuwendungen der öffentlichen Hand.

Zuwendung der öffentlichen Hand: Rückzahlbare Zuwendungen sind als Verbindlichkeiten zu passivieren (vgl. Rn. 34).³ Zu nicht rückzahlbaren Zuwendungen siehe auch Investitionszuschuss, Investitionszulage sowie Rn. 35.

Zwangsversteigerung: Maßgeblich für die AK sind der Kaufpreis zzgl. der Kosten für die Zwangsvollstreckung. Übersteigt der Kaufpreis den Zeitwert, ist dennoch nur der Zeitwert zu aktivieren. Ersteigert der Erwerber den VG, weil er eine dinglich besicherte Forderung an diesem besitzt und einen Verlust abwenden möchte, ist ein entfallener Forderungsbetrag nicht den AK hinzuzufügen.⁴