

## Kurzinformation Steuerliche Herstellungskosten

**Dr. Kleeberg & Partner GmbH**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Member Crowe Horwath International

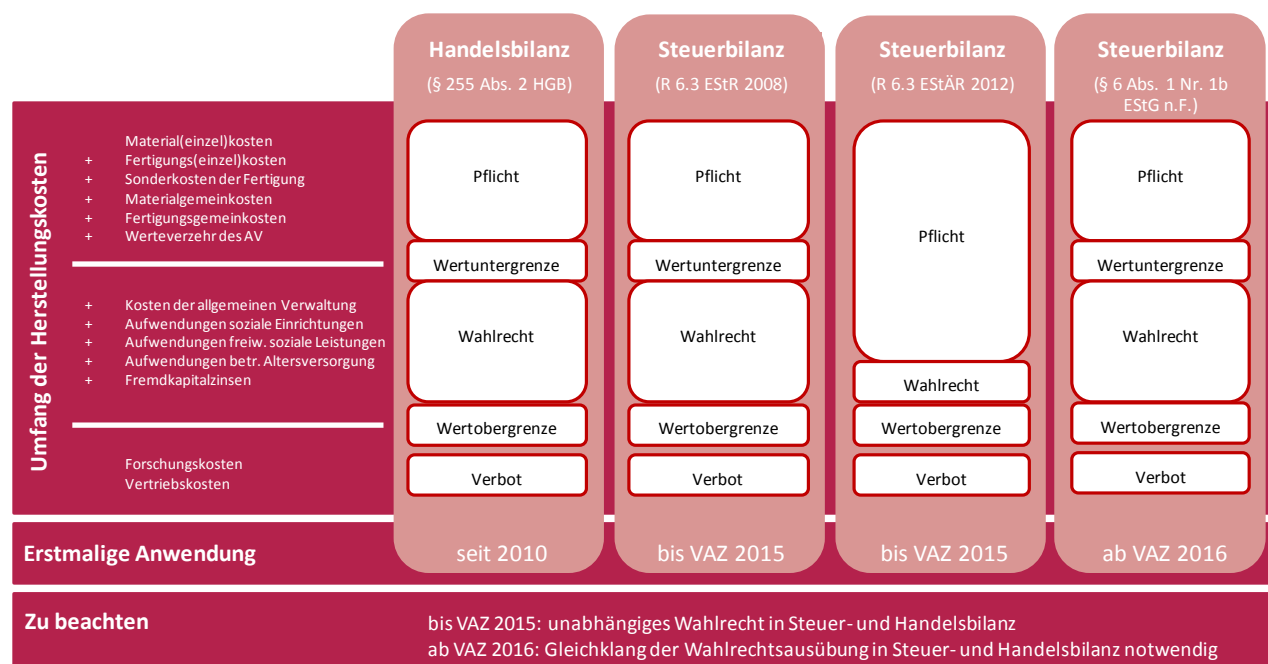
### Neuregelung des steuerlichen Herstellungskostenbegriffs ab VAZ 2016

Ab dem VAZ 2016 wird der steuerliche Herstellungskostenbegriff neu und erstmals gesetzlich geregelt.

#### Bisheriger Rechtsstand

Seit 2012 bestanden für die Praxis im Hinblick auf die steuerbilanzielle Behandlung von Herstellungskosten rechtliche Unsicherheiten. Durch das BilMoG wurde zunächst der handelsrechtliche Herstellungskostenumfang an die steuerbilanzielle Behandlung angepasst. Material- und Fertigungsgemeinkosten sowie der Werteverzehr des Anlagevermögens wurden zu Pflichtbestandteilen der Herstellungskosten. Damit bestand eine vollständige Übereinstimmung zwischen Handels- und Steuerbilanz. Die durch die EStÄR 2012 angepasste Untergrenze der steuerlichen Herstellungskosten erlaubte zunächst ohne Weiteres keinen Gleichklang mehr mit den – zuletzt durch das BilMoG – angepassten handelsrechtlichen Herstellungskosten.

Durch die EStÄR 2012 wurden die angemessenen Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung zu Pflichtbestandteilen der steuerlichen Herstellungskosten. Die Übereinstimmung zwischen handels- und steuerrechtlichen Herstellungskosten konnte nur noch dadurch erreicht werden, dass das handelsrechtliche Wahlrecht zum Einbezug der betroffenen Kostenbestandteile in Übereinstimmung mit der Steuerbilanz ausgeübt wurde. Für die Praxis bedeutete das in vielen Fällen eine erhebliche Erhöhung der Herstellungskosten und damit nicht zuletzt der Vorratsbewertung. Mit Schreiben vom 25.03.2013 hatte das BMF die Änderung der steuerlichen Herstellungskosten daher zunächst ausgesetzt und auf die Kritik der Praxis reagiert.



Es wurde in der Folge nicht beanstandet, wenn die Steuerpflichtigen ihre Herstellungskosten weiterhin auf Basis der EStR 2008 ermitteln. Dies ermöglichte den Steuerpflichtigen bislang sogar eine abweichende Handhabung der Herstellungskosten in Steuer- und Handelsbilanz.

### Gesetzliche Neuregelung

Nunmehr hat der Gesetzgeber im Zuge des „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ (vom 18.07.2016) die steuerlichen Herstellungskosten in § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG gesetzlich neu geregelt. Dort heißt es nunmehr:

*„Bei der Berechnung der Herstellungskosten brauchen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs nicht einbezogen zu werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Das Wahlrecht ist bei Gewinnermittlung nach § 5 in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben.“*

### Handelsrecht versus Steuerrecht

Durch den Beschluss des Deutschen Bundsrats zu der vorgenannten Gesetzesänderung vom 17.06.2016 werden in Zukunft die handelsrechtliche und steuerliche Bewertung der Herstellungskosten nicht mehr auseinanderfallen. Dies gibt der Praxis die notwendige Rechtssicherheit. Die steuerliche Regelung ist hierbei als Aktivierungswahlrecht ausgestaltet. Angemessene Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung müssen nicht mit in die Berechnung der steuerlichen Herstellungskosten einbezogen werden.

### Steuerliches Wahlrecht eingeschränkt

Die Möglichkeit eines eigenständigen steuerlichen Wahlrechts wird indes eingeschränkt. Denn der Umfang der steuerlichen Herstellungskosten ist nach § 5 EStG in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben. Dies bedeutet, dass ein Ansatz handelsrechtlicher „Vollkosten“ gleichermaßen den Ansatz steuerlicher „Vollkosten“ bedingt. Umgekehrt: Möchte der Steuerpflichtige weiterhin die steuerlichen Herstellungskosten zur Wertungergrenze ansetzen, setzt die steuerliche Anerkennung auch eine gleichlautende Behandlung in der Handelsbilanz voraus.

### Erstmalige Anwendung

Das Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft. Dabei kann die Änderung auch für diejenigen Wirtschaftsjahre, welche vor Eintritt der Gesetzesänderung enden, angewandt werden. Sofern bis zum VAZ 2015 (bei einem kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr) der steuerliche Ansatz der Herstellungskosten und der handelsrechtliche Ansatz voneinander abgewichen sind, kann dies beibehalten werden. Ab dem VAZ 2016 ist nunmehr auf den gesetzlich geforderten Gleichklang zu achten.

Das Gesetz wurde am 22.07.2016 (BGBl. I, S. 1679 ff.) veröffentlicht. Die gesetzliche Änderung tritt damit am 23.07.2016 in Kraft und ist erstmals ab VAZ 2016 zu beachten.

Sprechen Sie uns jederzeit gerne an!

Ihre Ansprechpartner:

Prof. Dr. Christian Zwirner, WP/StB  
Tel. 089/55983-248  
[christian.zwirner@kleeberg.de](mailto:christian.zwirner@kleeberg.de)

Kai Peter Künkele, WP/StB  
Tel. 089/55983-220  
[kaipeter.kuenkele@kleeberg.de](mailto:kaipeter.kuenkele@kleeberg.de)