

# Nebulös: Verwaltungskosten als Bestandteil der Herstellungskosten?

Mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurde die Wertuntergrenze der Herstellungskosten für nach dem 31.12.2009 beginnende Wirtschaftsjahre für handelsrechtliche Zwecke neu definiert. Damit wurde bezweckt, die Vorschrift internationalen Standards anzunähern und es sollte ein Gleichklang der Bewertung in der Handels- und Steuerbilanz erreicht werden. Deshalb sind gemäß BilMoG neben den Herstellungseinzelkosten zwingend auch die durch die Fertigung veranlassten Gemeinkosten, also Material- und Fertigungsgemeinkosten sowie der Werteverzehr des Anlagevermögens, zu berücksichtigen. Angemessene Teile der allgemeinen Verwaltungskosten sind infolge eines Wahlrechts wie bisher nicht zwingend Bestandteil der Wertuntergrenze der Herstellungskosten. Mit Blick auf die bisherige, in den Einkommensteuerrichtlinien 2008 geäußerte Auffassung der Finanzverwaltung war damit der Gleichlauf zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz erreicht.

Davon wich das BMF mit Schreiben vom 12.3.2010 (BStBl. I 2010, S. 239) ohne nachvollziehbare Veranlassung ab und erklärte die Kosten der allgemeinen Verwaltung als zwingenden Bestandteil der Herstellungskosten – und das bereits rückwirkend ab 2009. Überrascht von der heftigen Reaktion der Unternehmen und ihrer Berater ruderte das BMF in einem weiteren Schreiben vom 22.6.2010 (BStBl. I 2010, S. 597) wieder zurück und erklärte das handelsrechtliche Wahlrecht bis zur Änderung der maßgeblichen Passage in den Einkommensteuerrichtlinien auch für die Steuerbilanz weiterhin für anwendbar.

Aufgeschoben ist aber nicht aufgehoben: In dem im Mai 2012 veröffentlichten Entwurf der Einkommensteueränderungsrichtlinien 2012 hat das BMF sein ursprüngliches Ansinnen wieder aufgegriffen: Danach sollen die allgemeinen Verwaltungskosten ab 2012 (zwingend) in die Wertuntergrenze der Herstellungskosten einbezogen werden. Wann

und welchen Inhalts die geänderten Richtlinien veröffentlicht und damit wirksam werden, ist derzeit noch nicht bekannt.

Trotz der vielstimmigen Kritik ignoriert die Finanzverwaltung weiterhin die Auswirkungen einer solchen Änderung für die Unternehmen: Angesichts ohnehin steigender Verwaltungskosten müssten zahlreiche Unternehmen ihre Kostenrechnung deutlich ausbauen, denn die „angemessenen“ Kosten der allgemeinen Verwaltung wären entsprechend ihrer Veranlassung den verschiedenen Produktionen zuzuweisen. Dabei wäre zudem zu klären, was unter angemessenen Kosten zu verstehen ist. Und es entsteht eine deutliche steuerliche Mehrbelastung in dem Jahr, in dem die Regelung erstmals gilt – und das kann möglicherweise schon in 2012 sein! Durch die geänderte Ermittlung der Herstellungskosten würde gerade im Umstellungsjahr der Gewinn steigen.

Handelsrechtlich könnte zwar weiterhin von dem Bewertungswahlrecht in der Weise Gebrauch gemacht werden, dass die Kosten der allgemeinen Verwaltung nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden. Es wäre dann in der Handelsbilanz ein geringerer Gewinn auszuweisen; die Steuer Mehrbelastung infolge des höheren steuerbilanziellen Gewinns wäre ggf. als aktive Steuerlatenz anzusetzen. Dies dürfte allerdings aufgrund des doppelten Verwaltungsaufwandes aber weitgehend eine theoretische Möglichkeit sein.

Dem Gesetzgeber wurde im noch laufenden Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2013 ein taugliches Mittel an die Hand gegeben, dieses für die Unternehmen untragbare Hin- und Her ein für alle Mal zu beenden. Die Ausschüsse des Bundesrats sprachen sich dafür aus, das derzeit noch bestehende Wahlrecht gesetzlich festzuschreiben. Danach hätte es im Ermessen des jeweiligen Unternehmens gestanden, die allgemeinen Verwaltungskosten in die Herstellungskosten einzubeziehen oder nicht. Doch weder der Bundesrat noch die Bundesregierung erkannten, welche sinnvolle Regelung vorgeschlagen wurde und griffen die Empfehlung der Ausschüsse nicht auf.

Bedauerlich – dem ständigen Streben des Gesetzgebers nach Steuervereinfachung und Bürokratieabbau hätte diese Regelung gut angestanden. Auch sollte sich der Gesetzgeber das

Heft des Handelns nicht aus der Hand nehmen lassen und es dulden, dass sich die Finanzverwaltung im steuerlichen Bereich zum Quasi-Gesetzgeber aufschwingt.

Unternehmen bleibt in dieser nebulösen Situation nur anzuraten, Vorkehrungen zu treffen, seien sie auch noch so kosten- und zeitintensiv, um Verwaltungskosten den einzelnen Produktionen zuordnen zu können. Denn es besteht immer noch die Gefahr, dass die allgemeinen Verwaltungskosten eventuell bereits ab 2012 zwingend bei der Ermittlung der Herstellungskosten zu berücksichtigen sind. Politikern und der Finanzverwaltung bleibt nur nochmals zuzurufen, endlich für Rechts- und Planungssicherheit zu sorgen und von dieser nicht nachvollziehbaren Abkehr der Bewertung von Herstellungskosten doch endlich abzulassen – und zwar mit aller Deutlichkeit.



**Catleen Plischke**

Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin

Partnerin bei Ebner Stolz Mönning Bachem, Leipzig