

## Abschreibungen

Sachanlagen wie Maschinen, Mobiliar, Fahrzeuge oder IT-Systeme, die der langfristigen Nutzung dienen, werden beim Kauf als Zunahme der Aktiven verbucht (sogenannte Aktivierung).

### Beispiel 1

#### Kauf einer Maschine

Die Rechnung des Lieferanten einer Maschine lautet auf CHF 40 000.

Kaufpreis für die Maschine	37 000
+ Transport	1 000
+ Montage	2 000
= Anschaffungswert	40 000

In der Buchhaltung wird die Maschine zum Anschaffungswert aktiviert:

Text	Soll-Konto	Haben-Konto	Betrag
Kauf Maschine	1500 Maschinen	2000 Verbindlichkeiten L + L	40 000

Im Verlaufe der Zeit vermindert sich der Wert von Sachanlagen. Die wichtigsten Ursachen für die Wertabnahmen sind:

- die Abnützung durch den Gebrauch (zum Beispiel bei Maschinen und Mobiliar)
- der technische Fortschritt (zum Beispiel bei IT-Anlagen)

**In der Buchhaltung werden die Wertvermindierungen auf den Sachanlagen als Abschreibungsaufwand erfasst.**

### Beispiel 2

#### Abschreibung einer Maschine

Wird bei der Maschine von Beispiel 1 angenommen, dass sie vier Jahre lang gleichmässig genutzt werden kann, ergibt sich ein durchschnittlicher Wertverlust von CHF 10 000 pro Jahr (Anschaffungswert CHF 40 000 : Nutzungsdauer 4 Jahre).

In Wirklichkeit verlieren Sachanlagen durch den Gebrauch fortlaufend an Wert. In der Buchhaltung werden die Wertvermindierungen in der Regel nur Ende Jahr erfasst. Die Abschreibungsbuchung Ende 20\_1 lautet:

Text	Soll-Konto	Haben-Konto	Betrag
Abschreibung Maschine	6800 Abschreibungen	1500 Maschinen	10 000

In der Bilanz von Ende Jahr wird der Wert der Maschinen mit 30 000 ausgewiesen (sogeannter Buchwert). Die Erfolgsrechnung zeigt den Abschreibungsaufwand des Jahres von 10 000.

#### Bilanz Ende 20\_1

Maschinen	30 000
-----------	--------

#### Erfolgsrechnung 20\_1

Abschreibungen	10 000
----------------	--------

Mit der Verbuchung von Abschreibungen werden drei **Ziele** verfolgt:

- Das Anlagevermögen soll zum aktuellen, tatsächlichen Wert in der Bilanz aufgeführt werden.
- Der Gewinn soll periodengerecht ermittelt werden.
- Durch die Verbuchung des Abschreibungsaufwands werden die Anschaffungskosten anteilmässig jenen Rechnungsperioden belastet, in denen sich die Sachanlagen entwertet haben.

Die am Ende der Nutzungsdauer für den Ersatz der Maschine benötigten flüssigen Mittel sollen sichergestellt werden.

Indem die Abschreibungskosten in die Verkaufspreise eingerechnet werden, fliessen sie über die Verkaufserlöse als flüssige Mittel in die Unternehmung zurück.

### Bestimmung des Abschreibungsbetrags

Um den jährlichen Abschreibungsbetrag zu berechnen, müssen folgende Grössen bekannt sein:

- Der **Anschaffungswert**
- Die geschätzte **Nutzungsdauer**
- Das ist die Zeit, während der eine Anlage wirtschaftlich genutzt werden kann.
- Der erwartete **Restwert** am Ende der Nutzungsdauer

Der Restwert wird manchmal auch Liquidationswert<sup>①</sup> genannt. Für die Ermittlung des Abschreibungsbetrags wird der Restwert nur berücksichtigt, wenn er wertmässig ins Gewicht fällt und annähernd geschätzt werden kann.

Der jährliche Abschreibungsbetrag hängt auch von der gewählten **Abschreibungsmethode** ab:

Lineare (gleichmässige) Abschreibung	Degressive <sup>②</sup> (abnehmende) Abschreibung
Das Aktivum wird über die geschätzte Nutzungsdauer gleichmässig abgeschrieben: Der Abschreibungsaufwand ist jedes Jahr gleich hoch.	Das Aktivum wird über die geschätzte Nutzungsdauer abnehmend abgeschrieben: Der Abschreibungsbetrag ist am Anfang höher und wird jedes Jahr kleiner.
Diese Methode ist einfach und betriebswirtschaftlich sinnvoll, weil sie meist der tatsächlichen Entwertung einer Sachanlage entspricht.	Diese Methode wird vor allem aus steuerlichen Gründen angewandt, da zu Beginn der Nutzungsdauer ein höherer Abschreibungsaufwand geltend gemacht werden kann.

① *Liquidieren* bedeutet, gegen flüssige (liquide) Mittel verkaufen.

② Von franz. *degressif* = abnehmend, sinkend, zurückgehend.

**Beispiel 3**

**Lineare und degressive Abschreibung**

Der Vergleich der beiden Abschreibungsmethoden basiert auf diesen Annahmen:

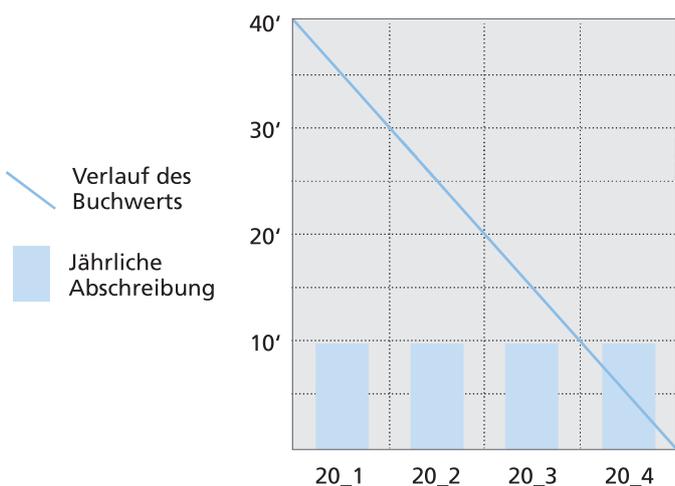
Anschaffungswert der Maschine	40 000
Nutzungsdauer	4 Jahre
Restwert am Ende der Nutzungsdauer	0

**Lineare Abschreibung**  
25 % vom Anschaffungswert (AW)<sup>①</sup>

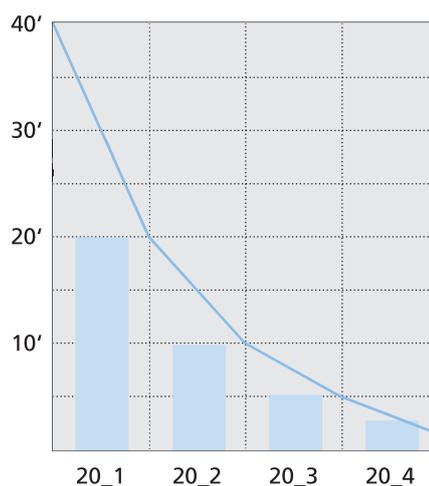
Jahr	Abschreibung 25 % vom AW	Buchwert Ende Jahr
20_1	10 000	30 000
20_2	10 000	20 000
20_3	10 000	10 000
20_4	10 000	0

**Degressive Abschreibung**  
50 % vom Buchwert (BW)<sup>②</sup>

Jahr	Abschreibung 50 % vom AW	Buchwert Ende Jahr
20_1	20 000	20 000
20_2	10 000	10 000
20_3	5 000	5 000
20_4	2 500	③ 2 500



Bei der linearen Abschreibung ist der Abschreibungsbetrag jedes Jahr gleich hoch, sodass die Entwertung der Anlage grafisch als gerade Linie erscheint.



Bei der degressiven Abschreibung ist der Abschreibungsbetrag am Anfang hoch und wird von Jahr zu Jahr kleiner.

- ① Der Abschreibungssatz bei linearer Abschreibung beträgt 25 % (100 % : 4 Jahre).
- ② Im ersten Jahr bezieht sich der Abschreibungssatz auf den Anschaffungswert, in den Folgejahren auf den um die Abschreibungen verminderten Buchwert.
- Gemäss Merkblatt der eidg. Steuerverwaltung (ESTV) ist der Abschreibungssatz bei der degressiven Abschreibung doppelt so hoch wie bei der linearen Abschreibung, weil sich der Prozentsatz auf den im Verlaufe der Nutzungsdauer abnehmenden Buchwert bezieht. Das Merkblatt ist in Anhang 1 hinten im Buch abgebildet.
- ③ Die degressive Abschreibung führt rechnerisch nie auf einen Buchwert von 0. In der Praxis würde man im letzten Jahr der Nutzung statt dem errechneten Abschreibungsbetrag von 2 500 den gesamten Restbetrag von 5 000 ausbuchen.

### Verbuchung der Abschreibungen

Die Abschreibungen können unabhängig vom Betrag direkt oder indirekt verbucht werden:

Direkte Abschreibung	Indirekte Abschreibung
Diese Verbuchungsmethode heisst direkte Abschreibung, weil die Wertverminderung direkt auf dem Aktivkonto ausgebucht wird.	Die Wertverminderung wird indirekt durch ein separates Wertberichtigungskonto (ein Minus-Aktivkonto) <sup>①</sup> dargestellt.
Im Aktivkonto wird nur der aktuelle Buchwert ausgewiesen. Der ursprüngliche Anschaffungswert ist nicht mehr sichtbar.	Der ursprüngliche Anschaffungswert, die kumulierten <sup>②</sup> Abschreibungen sowie der Buchwert sind jederzeit sichtbar.

#### Beispiel 4

#### Direkte und indirekte Abschreibung

Es wird angenommen, die Maschine von Beispiel 3 werde linear abgeschrieben. Die Verbuchung Ende 20\_1 kann direkt oder indirekt erfolgen:

##### Direkte Abschreibung Ende 20\_1

Text	Soll-Konto	Haben-Konto	Betrag
Maschinen	6800 Abschreibungen	1500 Maschinen	10 000

##### Bilanz Ende 20\_1 bei direkter Abschreibung

Anschaffungswert der Maschine	30 000
-------------------------------	--------

##### Indirekte Abschreibung Ende 20\_1

Text	Soll-Konto	Haben-Konto	Betrag
Abschreibung Maschine	6800 Abschreibungen	1509 Wertberichtigung (WB) Maschinen	10 000

##### Bilanz Ende 20\_1 bei indirekter Abschreibung

Maschinen	40 000	
./ WB Maschinen	- 10 000	30 000

① Das Konto 1509 *Wertberichtigung Maschinen* ist ein Minus-Aktivkonto. Es weist dieselben Buchungsregeln wie ein Passivkonto auf, wird aber in der Bilanz auf der Aktivseite als Minusposten aufgeführt.

##### Wertberichtigung Maschinen (Minus-Aktivkonto)

Abnahmen	Anfangsbestand
Schlussbestand (Saldo)	Zunahmen

② Von lat. *cumulare* = anhäufen, zusammenzählen. Im vorliegenden Fall bedeutet *kumuliert*: alle bisherigen Abschreibungen zusammengezählt.

Der Unterschied zwischen direkter und indirekter Abschreibung der Maschine wird auf dieser Doppelseite schematisch über die gesamte Nutzungsdauer von vier Jahren dargestellt. Beträge in CHF 1000. A = Anfangsbestand.

**Direkte Abschreibung**

20_1	<b>Maschinen</b> <table border="1"> <tr> <td>A</td> <td>40</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b></td> <td><b>30</b></td> </tr> </table>	A	40	10		<b>Saldo</b>	<b>30</b>	<b>Abschreibungen</b> <table border="1"> <tr> <td></td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b> 10</td> </tr> </table>		10		<b>Saldo</b> 10
A	40	10										
	<b>Saldo</b>	<b>30</b>										
	10											
	<b>Saldo</b> 10											
	<b>Bilanz Ende 20_1</b> <table border="1"> <tr> <td>Maschinen</td> <td>30</td> </tr> </table>	Maschinen	30	<b>Erfolgsrechnung 20_1</b> <table border="1"> <tr> <td>Abschreibung</td> <td>10</td> </tr> </table>	Abschreibung	10						
Maschinen	30											
Abschreibung	10											
20_2	<b>Maschinen</b> <table border="1"> <tr> <td>A</td> <td>30</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b></td> <td><b>20</b></td> </tr> </table>	A	30	10		<b>Saldo</b>	<b>20</b>	<b>Abschreibungen</b> <table border="1"> <tr> <td></td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b> 10</td> </tr> </table>		10		<b>Saldo</b> 10
A	30	10										
	<b>Saldo</b>	<b>20</b>										
	10											
	<b>Saldo</b> 10											
	<b>Bilanz Ende 20_2</b> <table border="1"> <tr> <td>Maschinen</td> <td>20</td> </tr> </table>	Maschinen	20	<b>Erfolgsrechnung 20_2</b> <table border="1"> <tr> <td>Abschreibung</td> <td>10</td> </tr> </table>	Abschreibung	10						
Maschinen	20											
Abschreibung	10											
20_3	<b>Maschinen</b> <table border="1"> <tr> <td>A</td> <td>20</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b></td> <td><b>10</b></td> </tr> </table>	A	20	10		<b>Saldo</b>	<b>10</b>	<b>Abschreibungen</b> <table border="1"> <tr> <td></td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b> 10</td> </tr> </table>		10		<b>Saldo</b> 10
A	20	10										
	<b>Saldo</b>	<b>10</b>										
	10											
	<b>Saldo</b> 10											
	<b>Bilanz Ende 20_3</b> <table border="1"> <tr> <td>Maschinen</td> <td>20</td> </tr> </table>	Maschinen	20	<b>Erfolgsrechnung 20_3</b> <table border="1"> <tr> <td>Abschreibung</td> <td>10</td> </tr> </table>	Abschreibung	10						
Maschinen	20											
Abschreibung	10											
20_4	<b>Maschinen</b> <table border="1"> <tr> <td>A</td> <td>10</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b></td> <td><b>0</b></td> </tr> </table>	A	10	10		<b>Saldo</b>	<b>0</b>	<b>Abschreibungen</b> <table border="1"> <tr> <td></td> <td>10</td> </tr> <tr> <td></td> <td><b>Saldo</b> 10</td> </tr> </table>		10		<b>Saldo</b> 10
A	10	10										
	<b>Saldo</b>	<b>0</b>										
	10											
	<b>Saldo</b> 10											
	<b>Bilanz Ende 20_4</b> <table border="1"> <tr> <td>Maschinen</td> <td>0</td> </tr> </table>	Maschinen	0	<b>Erfolgsrechnung 20_4</b> <table border="1"> <tr> <td>Abschreibung</td> <td>10</td> </tr> </table>	Abschreibung	10						
Maschinen	0											
Abschreibung	10											

Bei direkter Abschreibung wird in der Bilanz nur der Buchwert ausgewiesen.

**Indirekte Abschreibung**

20\_1 **Maschinen** **Wertberichtigung Maschinen** **Abschreibungen**

A	40				10	10	
		Saldo 40	Saldo 10				Saldo 10

<b>Bilanz Ende 20_1</b>		<b>Erfolgsrechnung 20_1</b>	
Maschinen	40		Abschreibung 10
./ WB Maschinen	-10 30		

20\_2 **Maschinen** **Wertberichtigung Maschinen** **Abschreibungen**

A	40		A	10			
		Saldo 40	Saldo 20		10	10	Saldo 10

<b>Bilanz Ende 20_2</b>		<b>Erfolgsrechnung 20_2</b>	
Maschinen	40		Abschreibung 10
./ WB Maschinen	-20 20		

20\_3 **Maschinen** **Wertberichtigung Maschinen** **Abschreibungen**

A	40		A	20			
		Saldo 40	Saldo 30		10	10	Saldo 10

<b>Bilanz Ende 20_3</b>		<b>Erfolgsrechnung 20_3</b>	
Maschinen	40		Abschreibung 10
./ WB Maschinen	-30 10		

20\_4 **Maschinen** **Wertberichtigung Maschinen** **Abschreibungen**

A	40		A	30			
		Saldo 40	Saldo 40		10	10	Saldo 10

<b>Bilanz Ende 20_4</b> <sup>①</sup>		<b>Erfolgsrechnung 20_4</b>	
Maschinen	40		Abschreibung 10
./ WB Maschinen	-40 0		

**Bei indirekter Abschreibung zeigt die Bilanz den Anschaffungswert, die kumulierten Abschreibungen und den Buchwert.**

① Am Ende der Nutzungsdauer wird die Maschine normalerweise ausgebucht, sodass sie nicht mehr in der Bilanz erscheint:

Soll-Konto	Haben-Konto	Betrag
1509 Wertberichtigung Maschinen	1500 Maschinen	40

### Berücksichtigung eines Restwerts

Sofern am Ende der Nutzungsdauer ein Restwert erwartet wird, vermindert sich der abzuschreibende Betrag.

#### Beispiel 5

#### Abschreibungen unter Berücksichtigung eines Restwerts

Das Beispiel nimmt Bezug auf die Maschine von Beispiel 1. Neu wird damit gerechnet, dass die Maschine am Ende der Nutzungsdauer einen Liquidationswert von CHF 12 000 aufweisen wird.

Anschaffungswert der Maschine	40 000
Nutzungsdauer	4 Jahre
Restwert am Ende der Nutzungsdauer	12 000

Die gesamte Abschreibung über die Nutzungsdauer beträgt 28 000 (Anschaffungswert 40 000 abzüglich Restwert 12 000).

Die jährliche Abschreibung beträgt 7 000 (28 000 : 4 Jahre).

### Veräusserungsgewinne und -verluste

Beim Verkauf von Sachanlagen ergibt sich oft eine Differenz zwischen dem erzielten Verkaufserlös und dem Buchwert (= Wert gemäss Buchhaltung) des Aktivums.

#### Beispiel 6

#### Veräusserungsgewinn

Es wird angenommen, dass die Maschine von Beispiel 1 nach drei Jahren Nutzung am 5. Januar 20<sub>4</sub> für 14 verkauft wird (Beträge in CHF 1000):

Anschaffungswert	40
./. Wertberichtigung <sup>①</sup>	– 30
= Buchwert Ende 20 <sub>3</sub>	10
+ Veräusserungsgewinn	4
= Verkaufspreis Anfang 20 <sub>4</sub>	14

① Als Wertberichtigung wurden drei jährliche Abschreibungen (Jahre 20<sub>1</sub> bis 20<sub>3</sub>) von je 10 erfasst.