

12. August 2014

Position der NE-Metallindustrie zur Anwendbarkeit der Lifo-Methode auf das Metallumlaufvermögen

WirtschaftsVereinigung Metalle

§

§ 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG (§ 256 HGB)

§

Voraussetzung für die Anwendung von Lifo:

§

- Gewinnermittlung nach § 5 EStG
- gleichartige Wirtschaftsgüter [R 6.9 EStR 2005]
- Zulässigkeit abhängig von der Vereinbarkeit mit den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung

§

§

§

Vereinfachungszweck

- **Entstehungsgeschichte /Rechtshistorie**

(§ 155 Abs. 1 AktG [1965];
§ 256 HGB; § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG)

Finanzausschuss BT 11/ 2536, 47
StRefG 1990 BT 11/2157, 140
4. EG – BiRiLiG /78/660/EWG)

Vermeidung Scheingewinnbesteuerung

- „nur“ partielle Übernahme handelsrechtlicher Vorschriften
- **Gleichzeitigkeit der Einführung von § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG und Aufhebung der §§ 74, 74a (Lifo Edelmetalle 7 Kupfer) und 80 (Importwarenabschlag) EStDV**

Anpassung an das Handelsrecht



Steuerliche Bewertungsvorschrift

BFH-Entscheidung zur Lifo-Anwendung (BFH VIII R 32/98, 20.06.2000)

§

§

§

§

§

§

Entscheidung

Lifo-Anwendung **nicht** zulässig wenn,

- hohe Anschaffungskosten vorliegen (absolut betrachtet),
- Anschaffungskosten einfach identifizierbar sind und
- klare Kostenzuordnung auf Vermögensgegenstände möglich ist.

Entscheidungsgründe

- Lifo als *Wertungskompromiss* i.S.d. Wirtschaftlichkeitsgrundsatzes (systematische Durchbrechung der GoB)



z. B. bei Vermischung-/Vermengungsvorgängen von Vorräten oder Massenartikeln

- **Lifo dient ausschließlich Vereinfachungszwecken !**

Schlussfolgerungen der Finanzverwaltung aus dem BFH-Urteil

§

§

§

§

§

§

Interne (vertrauliche) Verfahrensanweisung der OFD Rheinland

Ausschluss von Lifo bei

- hohe -absolut betrachtet- Anschaffungskosten
- einfach identifizierbaren Anschaffungskosten
- klarer Kostenzuordnung auf Vermögensgegenstände

Auswirkungen für die Metallindustrie

- Lifo-Anwendung nur zulässig bei
- Vor- und Zwischenprodukten,
- sofern Massenprodukt oder Vermischung/Vermengung vorliegt
- und keine (absolut betrachtet) hohen Erwerbsaufwendungen vorliegen

Aber: Prüfung der Zulässigkeit von Komponentenbewertung (R 6.9 Abs.2 Satz 4 EStR) nicht auf jeder Produktionsstufe notwendig !

§ 6 Absatz 1 Nr. 2a EStG (Lifo-Methode) ist keine reine technische Vereinfachungsregelung, weil....

1

Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der inneren GOB-Grundsätze.

2

Regelungsnotwendigkeit der Vermeidung einer Substanzbesteuerung von im Wert stark schwankenden Vermögenswerten des Umlaufvermögens mindestens seit 1949 anerkannt ist.

3

Notierungen virtueller Metallmärkte (Börsen) stellen keine sachgerechte Bewertung langfristig gebundener physischer Metallbestände dar.

Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der GoB-Grundsätze

...bei Anwendung der Durchschnittsmethode zur Bewertung des Metallumlaufvermögens ebenfalls GOB-Grundsätze verletzt werden.

Rahmen- grundsätze

- Richtigkeit und Willkürfreiheit
- Klarheit und Übersichtlichkeit
- **Einzelbewertung**
- Vollständigkeit
- Wertaufhellung

Abgrenzungs- grundsätze

- Realisationsprinzip
- Imparitätsprinzip
- Abgrenzung der Sache und der Zeit nach

Ergänzende Grundsätze

- Vorsichtsprinzip
- Kontinuitätsprinzip
- Fortführung der Unternehmense Tätigkeit
- **Periodisierungsprinzip**
- Stichtagsprinzip

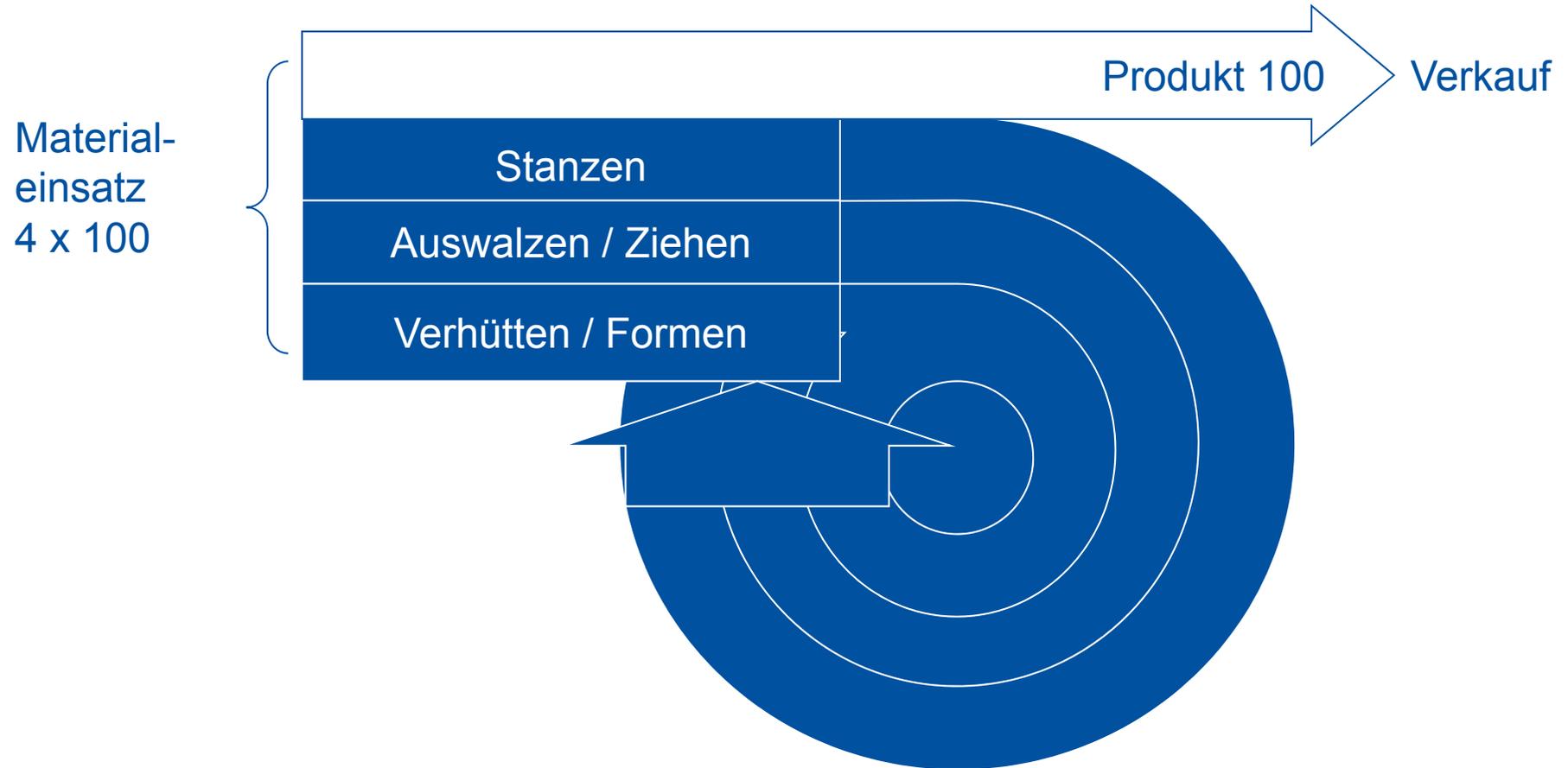
Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der GOB-Grundsätze



Realisationsprinzip

- Aus produktionstechnischen Gründen müssen die Unternehmen, unabhängig vom aktuellen Marktwert, ständig größere Metallbestände vorrätig halten.
- Eventuelle Bewertungsgewinne werden bei Auflösung der Metallbestände realisiert und sind dann zu besteuern, werden also der Besteuerung nicht entzogen.
- Die fehlende Disponibilität der Metallbestände rechtfertigt eine gleichmäßige Bewertung und Vermeidung einer Schein- bzw. Substanzbesteuerung.

Der Metallkreislauf im Unternehmen



Die Produktion von Metallprodukten erfordert einen Grundstock an Metallen, der ständig im Unternehmen zirkuliert.

Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der GOB-Grundsätze



Vorsichtsprinzip

- Bewertung von Metallvorräten mit den durchschnittlichen Anschaffungskosten führte zu erheblichen Bewertungsunterschieden zwischen den einzelnen Geschäftsjahren und im Ergebnis zur Entstehung von Scheingewinnen /-verlusten, denen kein korrespondierender Kapitalzufluss oder -abfluss gegenüber steht.

Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der GOB-Grundsätze



Fortführungsprinzip

- Zur Betriebsfortführung sind bestimmte Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens nicht disponibel und folglich - unabhängig vom aktuellen Handelswert - unveränderbar (Stockbestand).
- Eine Veräußerung dieser Mindestmetallbestände, zum Zwecke der Tilgung einer Steuerschuld, würde unweigerlich zur Betriebsaufgabe führen.

Lifo-Methode ist keine systematische Verletzung der GoB-Grundsätze

...bei Anwendung Lifo zur Bewertung des Metallumlaufvermögens sind die GoB-Grundsätze erfüllt.

Rahmen- grundsätze

- Richtigkeit und Willkürfreiheit
- **Klarheit und Übersichtlichkeit**
- **Einzelbewertung**
- Vollständigkeit
- Wertaufhellung

Abgrenzungs- grundsätze

- **Realisationsprinzip**
- Imparitätsprinzip
- Abgrenzung der Sache und der Zeit nach

Ergänzende Grundsätze

- **Vorsichtsprinzip**
- Kontinuitätsprinzip
- **Fortführung der Unternehmense-tätigkeit**
- **Periodisierungsprinzip**
- Stichtagsprinzip

Wirtschaftlichkeitserwägungen vs. Vermeidung Scheingewinnbesteuerung



- BFH-Entscheidung untersucht ausschließlich die Entstehungsgeschichte des § 6 Abs. 1 Nr. 2a aus der handelsrechtlichen Perspektive, obwohl seit 1949 fortlaufend allgemein anerkannte steuerrechtliche Instrumente bestehen, die eine Substanzbesteuerung zielgerichtet vermieden haben.
- Folglich werden die in der BT-Drucksache 11/2157 und 11/2536 niedergelegten Entscheidungsgründe zum StRefG 1990 unzureichend gewürdigt.

Instrumente zur Vermeidung einer Scheingewinnbesteuerung



1949	Eiserne Bestandsbewertung	Oberster Finanzhof	
1952	Eiserne Bestandsbewertung	BFH	
1955	Preissteigerungsrücklage	BFH	
1955	Importwarenabschlag	Bremer Erlass	BStBI I 1955, S. 454
1960	Umlaufmetallstock	Gutachten BFH	Lifo Abschnitt 36(3) EStR
1984	Lifo Edelmetalle	§ 74a EStDV	BGBl. I 1984, S. 1501
1986	Lifo Edelmetalle + Kupfer	§ 74a EStDV	BStBI 1986 II S. 250
1990	Lifo	§ 6 EStG	StRefG 1990, Drs. 11/2157
	• Abschaffung Preissteigerungsrücklage	§74 EStDV	
	• Reduzierung Importwarenabschlag	§ 80 EStDV	

Börsenpreise sind keine adäquate Bewertungsgrundlage für den Metall- Stockbestand

London Metal Exchange (LME)

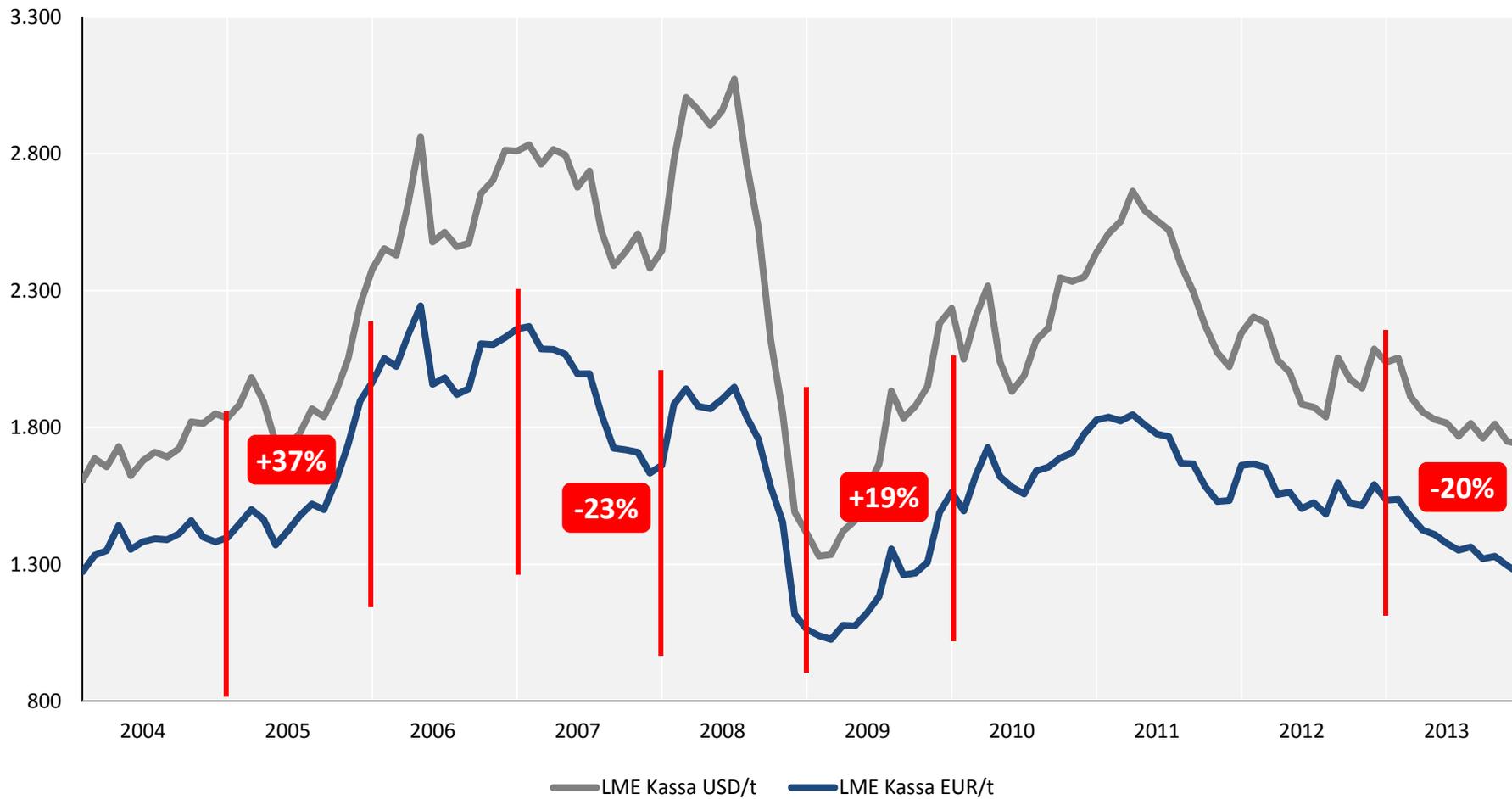
- ❖ Virtueller Handelsplatz, weitestgehend ohne physischen Metallhandel
- ❖ Hohe Dynamik
- ❖ Stark volatile Preisentwicklung
- ❖ Stark spekulationsgetrieben
- ❖ Fremdwährungsrisiko

Metallstockbestand

- ❖ Ausschließlich physische Metallbestände
- ❖ Fester Metallbestand
- ❖ Fehlende Disponibilität
- ❖ Ortsgebundenheit

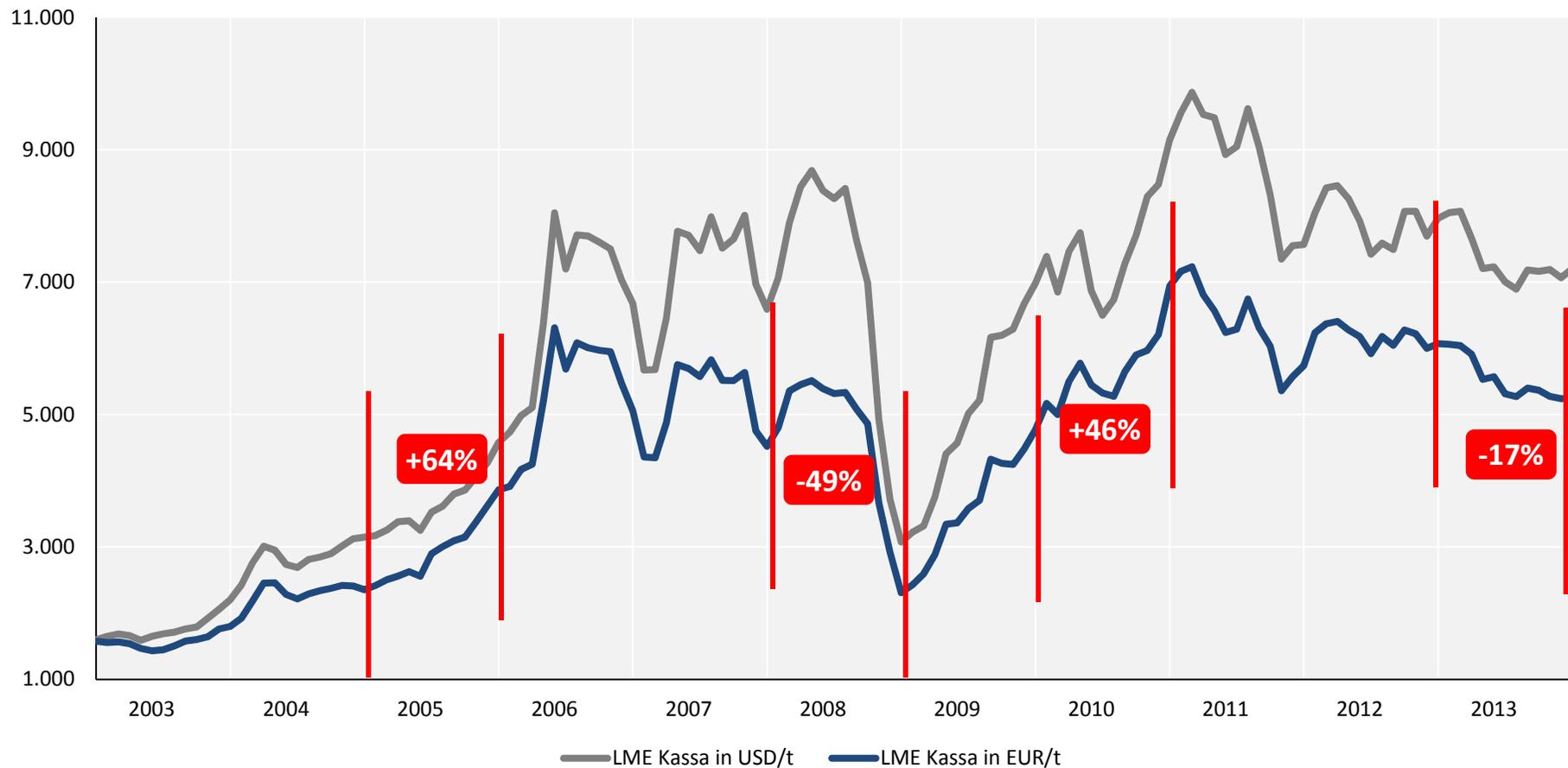
LME – Entwicklung Alu Dezember 2003 bis Dezember 2013

Aluminium HG Monatsdurchschnitte Dezember 2003 - Dezember 2013



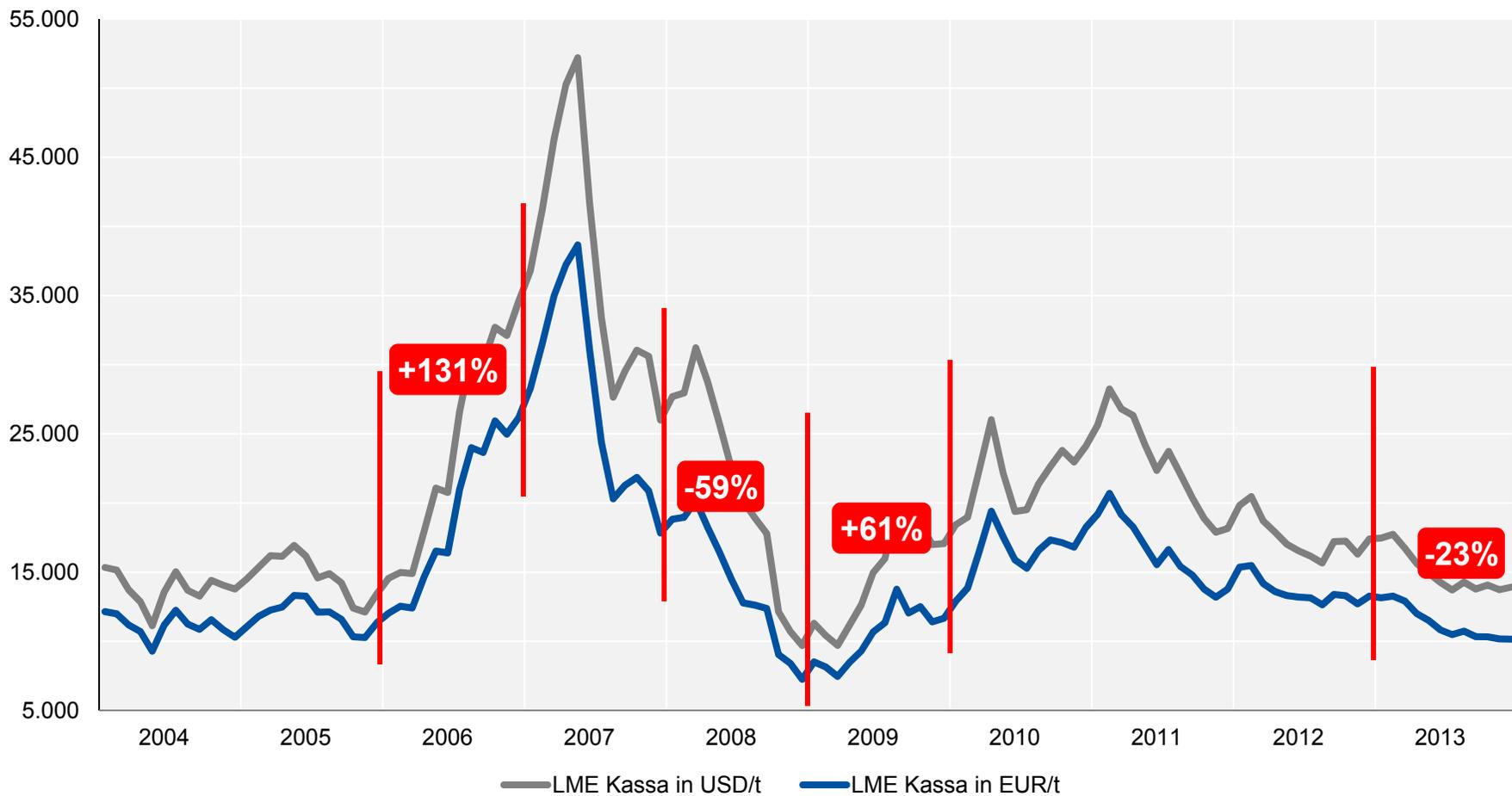
LME – Entwicklung Kupfer Januar 2003 bis Dezember 2013

Kupfer Grade A
Monatsdurchschnitte Januar 2003 - Dezember 2013



LME – Entwicklung Nickel Januar 2004 bis Dezember 2013

Nickel
Monatsdurchschnitte Januar 2004 - Dezember 2013



LME – Entwicklung Zink

Januar 2004 bis Dezember 2013

Zink SHG

Monatsdurchschnitte Januar 2004 - Dezember 2013

