TAXACADEMY

Rechtsstand 2024

Bilanzsteuerrecht

Umlaufvermögen

Skript zum Online-Training

Inhalt

1 Immaterielle Wirtschaftsgüter 1

1.1 Ansatz und Bewertung in der Handelsbilanz 1

1.1.1 Ansatz in der Handelsbilanz 1

1.1.2 Bewertung in der Handelsbilanz 1

1.2 Ansatz und Bewertung in der Steuerbilanz 2

1.2.1 Ansatz in der Steuerbilanz 2

1.2.2 Bewertung in der Steuerbilanz 3

2 Wertpapiere 5

2.1 Ansatz von Wertpapieren 5

2.2 Bewertung von Wertpapieren 6

2.2.1 Bewertung in der Handelsbilanz 6

2.2.2 Bewertung in der Steuerbilanz 6

2.3 Besonderheiten bei der Einlage von Wertpapieren 8

3 Vorräte 10

3.1 Handelsbilanz 10

3.2 Steuerbilanz 12

3.2.1 Grundsätze 12

3.2.2 Teilwert 13

3.2.2.1 Allgemeines 13

3.2.2.2 Ermittlung des Teilwerts über den Beschaffungsmarkt 14

3.2.2.3 Ermittlung des Teilwerts über den Absatzmarkt 15

3.2.2.4 Bewertungsprinzipien 17

3.2.2.4.1 Einzelbewertung 17

3.2.2.4.2 Bewertungsvereinfachung 18

3.2.2.4.3 Festwert 19

3.2.2.4.3.1 Voraussetzungen 19

3.2.2.4.3.2 Änderung des Festwertes durch körperliche Bestandsaufnahme 20

4 Forderungen 23

4.1 Einzelbewertung 23

4.2 Pauschalwertberichtigung 24

4.2.1 Allgemeines 24

4.2.2 Ausfallrisiko 24

4.2.3 Skontorisiko und andere Risiken einer Schmälerung der Erlöse 26

5 Geleistete Anzahlungen 29

1 Immaterielle Wirtschaftsgüter

1.1 Ansatz und Bewertung in der Handelsbilanz

- **Lesen Sie bitte § 248 Abs. 2 und § 253 Abs. 3 S. 3 u. 4 HGB.**

1.1.1 Ansatz in der Handelsbilanz

Immaterielle Vermögensgegenstände

1 Zählen immaterielle Vermögensgegenstände zum bilanziellen Anlagevermögen, so ist im handelsrechtlichen Abschluss für die Bilanzierung zunächst zwischen den verschiedenen Arten von immateriellen Vermögensgegenständen zu unterscheiden:[1]

- Entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände
- Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

2 Die erworbenen immateriellen Vermögensgegenstände sind auf Grund des Vollständigkeitsgebotes (§ 246 Abs. 1 S. 1 HGB) zwingend in die Bilanz aufzunehmen. Eine Besonderheit besteht hier für den entgeltlich erworbenen Firmenwert. Da der Firmenwert die Voraussetzungen eines Vermögensgegenstandes (einzeln veräußerbar) nicht erfüllt, ist in § 246 Abs. 1 S. 4 HGB die Fiktion enthalten, dass dieser trotzdem als abnutzbarer Vermögensgegenstand „gilt".

Selbst geschaffen

3 Für die selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände besteht in der Handelsbilanz eines der wenigen Ansatzwahlrechte in § 248 Abs. 2 S. 1 HGB soweit diese dem Anlagevermögen zuzurechnen sind (im Umlaufvermögen besteht Ansatzpflicht).

Beispiel: *Das Unternehmen X vertreibt Fahrräder. Auf Grund der langjährigen Tätigkeit am Markt und intensiver Werbung, wissen die Kunden, dass man sich beim Kauf von der Firma X auf die Qualität verlassen kann. Ein Wettbewerber bietet dem Unternehmen an, dessen Markennamen für 1 Mio. € zu erwerben, um davon zu profitieren.*

Lösung: *Beim Unternehmen X handelt es sich um einen selbstgeschaffenen immateriellen Vermögensgegenstand. Hierfür besteht nach § 248 Abs. 2 S. 1 HGB das Wahlrecht diesen anzusetzen (soweit die Kosten hierfür ermittelt werden können). Jedoch besteht nach § 248 Abs. 2 S. 2 HGB ein Verbot diese Marke zu aktivieren.*

Beim Wettbewerber würde es sich jedoch um einen angeschafften Vermögensgegenstand handeln, so dass dieser bei ihm zwingend zu bilanzieren wäre.

1.1.2 Bewertung in der Handelsbilanz

Bewertung

4 Die Zugangsbewertung erfolgt mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 253 Abs. 1 S. 1 HGB). Bei den immateriellen Vermögengegenständen des Anlagevermögens bei denen eine Abschreibung vorzunehmen ist, findet sich in § 253 Abs. 3 S. 3 HGB die Regelung, dass wenn die Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, die Abschreibung auf 10 Jahre erfolgt. Dies gilt auch für den entgeltlich erworbenen Firmenwert (§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB).

---

[1] Zur Begriffsdefinition siehe das Modul „HGB – Immaterielle Vermögensgegenstände, Finanzanlagen und Wertpapiere".

5 Bezüglich der Anschaffungs-/Herstellungskosten ist zu beachten, dass bei selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens neben den allgemein geltenden Vorschriften (§ 255 Abs. 1 und Abs. 2 HGB) eine Sondervorschrift in § 255 Abs. 2a HGB existiert. Hiernach ist zwischen den Aufwendungen zu unterscheiden, die auf den Zeitraum der Forschung und der Entwicklung entfallen. Nur die Kosten für die Entwicklung dürfen aktiviert werden (§ 255 Abs. 2a S. 1 HGB). Lassen sich Forschung und Entwicklung nicht voneinander trennen, müssen alle Aufwendungen der Forschung zugeordnet werden und bleiben folglich Aufwand, eine Aktivierung ist mithin ausgeschlossen, § 255 Abs. 2a S. 4 HGB.

Anschaffungs-/ Herstellungskosten

Für immaterielle Vermögensgegenstände des Umlaufsvermögens hingegen greift diese Beschränkung nicht, hier sind nach den allgemeinen Grundsätzen alle für die Schaffung anfallenden Kosten als Herstellungskosten zu aktivieren, § 255 Abs. 2 HGB.

Teilwertabschreibung

6 Für die Frage der außerplanmäßigen Abschreibung ergeben sich bei immateriellen Vermögensgegenständen im Umlaufvermögen keine Besonderheiten: Es gilt die Vorschrift des § 253 Abs. 4 HGB, wonach bei auch nur vorübergehender Wertminderung der niedrigere beizulegende Wert anzusetzen ist. Steigt dieser Wert wieder, hat zwingend eine Zuschreibung bis zu den Anschaffungskosten zu erfolgen.

Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens gilt bei **voraussichtlich dauernder Wertminderung**, dass außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen sind, um sie mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihm am Abschlussstichtag beizulegen ist, § 253 Abs. 3 S. 5 HGB. Grundsätzlich darf ein niedriger Wertansatz nicht beibehalten werden, wenn die Gründe hierfür nicht mehr bestehen, § 253 Abs. 5 S. 1 HGB. Allerdings gibt es für entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte eine **Besonderheit** zu berücksichtigen.

Für entgeltlich erworbene Geschäfts- und Firmenwerte gilt ein **Wertaufholungsverbot**. Ein niedrigerer Wertansatz eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes ist beizubehalten, § 253 Abs. 5 S. 2 HGB.

1.2 Ansatz und Bewertung in der Steuerbilanz

1.2.1 Ansatz in der Steuerbilanz

- **Lesen Sie bitte § 5 Abs. 2 EStG.**

7 Auch in der Steuerbilanz ist für die Bilanzierung von immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zu unterscheiden zwischen:

Immaterielles Wirtschaftsgut

- **Entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter**
- **Selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter**

8 Grundsätzlich gilt für die Steuerbilanz der handelsrechtliche Ansatz über die Maßgeblichkeit (§ 5 Abs. 1 S. 1 HS 1 EStG). Diese wird jedoch durch die Spezialvorschrift des § 5 Abs. 2 EStG durchbrochen, wonach immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nur anzusetzen sind, wenn sie entgeltlich erworben wurden. Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens sind immer anzusetzen. Dies bedeutet, dass das handelsrechtliche Wahlrecht des § 248 Abs. 2 HGB steuerlich nicht existiert. Die Kosten von selbst geschaffenen immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bleiben unabhängig von der

Ansatzgebot

handelsrechtlichen Behandlung steuerlich Aufwand. Bei entgeltlich erworbenen Wirtschaftsgütern besteht ebenso wie in der Handelsbilanz eine Bilanzierungspflicht.

1.2.2 Bewertung in der Steuerbilanz

Bewertung

9 Die Bewertung in der Steuerbilanz erfolgt über § 5 Abs. 6 EStG unter Durchbrechung der Maßgeblichkeit nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 EStG, abhängig davon, ob es sich um Anlage- oder Umlaufvermögen handelt. Bei immateriellen Wirtschaftsgütern ergibt sich zur Frage der Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen keine Besonderheit. Dienen die Wirtschaftsgüter nicht langfristig (allg. über ein Jahr) dem Unternehmen, handelt es sich um Umlaufvermögen. Bei den immateriellen Wirtschaftsgütern liegt jedoch meist Anlagevermögen vor, da z. B. ein Patent für die Herstellung eines Produktes der langfristigen Produktion dient, ähnlich einem Grundstück oder einer Produktionshalle. Denkbar ist aber auch Umlaufvermögen, da z. B. ein Filmehändler die Rechte am Film nicht selbst nutzen, sondern kurzfristig veräußern möchte, vergleichbar den Waren eines Produktionsunternehmens.

AfA Firmenwert

10 Für die AfA eines Firmenwertes eines Gewerbebetriebes gibt es steuerlich eine gesetzlich festgelegte Nutzungsdauer von 15 Jahren (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG). Diese ist unabhängig von der Handelsbilanz und der tatsächlichen Nutzungsdauer anzusetzen.[2] Andere immaterielle Wirtschaftsgüter unterliegen individuellen Nutzungsdauern.

Beispiel: *Das Unternehmen X erwirbt am 01.07.01 den Betrieb des Konkurrenten Y für 1 Mio. €. Eine Bewertung des Unternehmensvermögens ergibt, dass das Aktivvermögen einen Wert von 1,3 Mio. € und die Schulden einen Wert von 500 T € haben.*

Lösung: *Der Firmenwert beträgt 200 T € (1 Mio. € ./. 1,3 Mio. € + 0,5 Mio. €). Eine Aktivierung würde nach § 246 Abs. 1 S. 1 HGB grundsätzlich unterbleiben, da ein Firmenwert nicht einzeln veräußert werden kann. Nach § 246 Abs. 1 S. 4 HGB wird der Firmenwert wie ein Vermögensgegenstand behandelt und ist daher zu aktivieren. Gleiches gilt in der Steuerbilanz durch die Maßgeblichkeit. Das Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG gilt nicht, da es sich um ein entgeltlich angeschafftes Wirtschaftsgut handelt.*

Bei einem Firmenwert ist (soweit keine genaueren Daten bekannt sind) von einer Nutzungsdauer von 10 Jahren auszugehen (§ 253 Abs. 3 S. 3 u. 4 HGB).

Handelsbilanz:

	AK Firmenwert 01.07.01	*200.000 €*
./.	*zeitanteilige lineare Abschreibung 1/10 x 6/12*	*10.000 €*
=	*Bilanzansatz 31.12.01*	*190.000 €*

In der Steuerbilanz ist von einer Nutzungsdauer von 15 Jahren auszugehen (Fiktion des § 7 Abs. 1 S. 3 EStG).

[2] Siehe auch R 7.1 Abs. 1 Nr. 2 EStR.

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

ID: 0050-01-07-01-01-24