

Zulässigkeit der Sofortabschreibung von Hard- und Software in der Handelsbilanz – Darstellung, kritische Analyse und Praxisempfehlungen vor dem Hintergrund des BMF-Schreibens vom 22. Februar 2022

von StB Prof. Dr. Jens Radde, Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin

1. Einleitung

Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von mehr als 800 EUR netto, d.h. abzüglich der darin enthaltenen Vorsteuer, sind in der Steuerbilanz gem. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 i.V.m. § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG planmäßig über ihre betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzuschreiben. Dabei sehen die AfA-Tabellen der Finanzverwaltung für Computerhardware grundsätzlich eine 3-jährige Nutzungsdauer vor.¹ Vor dem Hintergrund des rasanten technologischen Wandels im IT-Bereich hat das Bundesfinanzministerium (BMF) in seinem Schreiben vom 26. Februar 2021 die Möglichkeit eröffnet, bei Hard- und Software von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von lediglich einem Jahr auszugehen.² Hierdurch kann im Jahr des Zugangs eine vollumfängliche aufwandswirksame Erfassung erreicht werden. Mit Schreiben vom 22. Februar 2022 hat das BMF seine ursprüngliche Verwaltungsanweisung durch ein inhaltlich ergänztes Schreiben ersetzt, ohne diese Kernaussage zu verändern.

Fraglich ist in diesem Zusammenhang, ob die steuerliche Annahme einer Nutzungsdauer von einem Jahr auch für die Bemessung der planmäßigen Abschreibungen in der Handelsbilanz zugrunde gelegt werden darf.³ Vor diesem Hintergrund besteht die Zielsetzung dieses Beitrags darin, zu analysieren, ob die in der Steuerbilanz bei Hard- und Software zulässige Annahme auch in der Handelsbilanz möglich ist und ggf. unter welchen Voraussetzungen im Jahr des Zugangs eine komplette Abschreibung (sog. Sofortabschreibung) vorgenommen werden darf. In diesem Kontext sollen auch Empfehlungen für die Vorgehensweise in der Rechnungslegungspraxis ausgesprochen werden, die ein rechtssicheres Vorgehen in der Handelsbilanz gewährleisten.

Dementsprechend werden im Folgenden zunächst die relevanten Kernaussagen des BMF-Schreibens dargestellt, um darauf aufbauend die maßgeblichen handelsrechtlichen Grundsätze der planmäßigen Abschreibung zu erläutern. Anschließend werden basierend auf einer kritischen Analyse Praxishinweise für ein rechtssicheres Vorgehen in der Handelsbilanz formuliert. Abgeschlossen wird die Untersuchung mit einer Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse und einem Ausblick.

¹ Vgl. *BMF*, AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter, Nr. 6.14.3.2.

² Zu Einzelheiten siehe *BMF*, Schreiben vom 26.02.2021.

³ So auch *IDW*, Fachlicher Hinweis vom 06.04.2021, S. 30, Frage 2.3.15.

2. Überblick über das BMF-Schreiben vom 22. Februar 2022

2.1 Hintergrund und Anwendungsbereich

Das BMF weist in seinem Schreiben eingangs zunächst darauf hin, dass der Kernbereich der Digitalisierung die Computerhardware sowie die für die Dateneingabe und -verarbeitung erforderliche Betriebs- und Anwendersoftware umfasst. Da diese Wirtschaftsgüter einem schnellen technischen Wandel unterliegen, gleichzeitig aber die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer im Rahmen der Abschreibung gem. § 7 EStG seit rund 20 Jahren nicht mehr überprüft wurde, ist nach Ansicht des BMF nunmehr eine Anpassung an die geänderten tatsächlichen Verhältnisse geboten.⁴

Der Begriff der Computerhardware wird in dem BMF-Schreiben weit gefasst. Er beinhaltet vor allem Computer, Desktop-Computer, Notebooks, Work- und Dockingstations sowie Speicher, Netzteile und Peripheriegeräte wie z.B. Tastaturen, Kameras, Headsets, externe Speicher sowie Monitore und Drucker.⁵ Dabei ist allerdings einschränkend zu berücksichtigen, dass die Hardware den maßgeblichen Umweltauflagen der EU gerecht werden muss.⁶ Diese Anforderung dürfte in der Praxis bei Standardgeräten erfüllt sein.⁷

Unter den Begriff der Software fällt demgegenüber die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung. Hierzu gehören neben Standardanwendungen auch nutzerindividuelle Lösungen wie etwa ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme und sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.⁸

2.2 Inhaltliche Kernaussagen zur planmäßigen Abschreibung

Nach dem BMF-Schreiben ist es steuerlich zulässig, für die Bemessung der planmäßigen Abschreibung (AfA) der betreffenden digitalen Wirtschaftsgüter eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde zu legen.⁹ Dabei unterliegen die betroffenen Wirtschaftsgüter weiterhin der planmäßigen Abschreibung, es wird mithin lediglich die Nutzungsdauer verkürzt.¹⁰ Darüber hinaus wird es nicht beanstandet, wenn die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung abweichend von § 7 Absatz 1 Satz 4 EStG, der eine zeitanteilige Abschreibung vorsieht, in voller Höhe vorgenommen wird.¹¹

Die vorgenannten Regelungen führen im Ergebnis dazu, dass alle in den sachlichen Anwendungsbereich des BMF-Schreibens fallenden Wirtschaftsgüter im Wirtschaftsjahr ihres Zugangs steuerlich in voller Höhe aufwandswirksam als Betriebsausgaben erfasst werden dürfen. Diese Möglichkeit besteht erstmals in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die

⁴ Vgl. *BMF*, Schreiben vom 22.02.2022, S. 1.

⁵ Vgl. hierzu und zu weiteren Begriffsdefinitionen *ebd.*, Rz. 2 f.

⁶ Vgl. *ebd.*, Rz. 4.

⁷ Vgl. *Dißbars*, Abschnitt 5 „Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens“.

⁸ Vgl. *BMF*, Schreiben vom 22.02.2022, Rz. 5. Siehe zu den Begrifflichkeiten und zur handelsrechtlichen Einstufung als immaterielle bzw. materielle Vermögensgegenstände auch *Radde/Hanke*, Rz. 26 ff. m.w.N.

⁹ Vgl. *BMF*, Schreiben vom 22.02.2022, Rz. 1. Vgl. hierzu in verschiedener steuerlicher Hinsicht kritisch *IDW*, Eingabe vom 24.03.2022, S. 1 ff.; *Bundessteuerberaterkammer*, Schreiben vom 07.04.2022, S. 1 f.; *Dißbars*, Abschnitt 1 „Praxis-Hinweis“.

¹⁰ Vgl. *BMF*, Schreiben vom 22.02.2022, Rz. 1.1.

¹¹ Vgl. *ebd.*, Rz. 1.4.

nach dem 31.12.2020 enden. Sie gilt auch für Hard- und Software, die bereits in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurde, und bei denen ursprünglich eine mehrjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt worden ist.¹²

3. Handelsrechtliche Grundsätze

3.1 Gegenstand der planmäßigen Abschreibung und Abschreibungsplan

Nach § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB müssen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vermögensgegenständen des abnutzbaren Anlagevermögens durch planmäßige Abschreibungen auf ihre voraussichtliche Nutzungsdauer verteilt werden. Auf welche Weise diese Verteilung der Abschreibungsbeträge im Einzelnen vorzunehmen ist, wird im HGB nicht näher konkretisiert. Aus der gesetzlichen Forderung nach einem planmäßigen Vorgehen ist allerdings zu schließen, dass der Verteilung ein bestimmtes schematisches Konzept zugrunde gelegt werden muss. Dazu müssen alle erforderlichen Einzelheiten festgelegt werden, um den einzelnen Abschreibungsperioden ihre Abschreibungsbeträge eindeutig zuordnen zu können. In den in § 253 Abs. 3 Satz 2 HGB erwähnten (Abschreibungs-)Plan müssen daher zumindest die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des betreffenden Vermögensgegenstands, die Dauer seiner voraussichtlichen Nutzung sowie die bei der Abschreibung anzuwendende Methode aufgenommen werden.¹³ Die Erfassung der vorgenannten Daten erfolgt in der Praxis in der sog. Anlagenkartei.¹⁴

3.2 Festlegung der voraussichtlichen Nutzungsdauer

Die voraussichtliche Nutzungsdauer eines Anlagegegenstands umfasst im Normalfall den zu erwartenden Zeitraum des Einsatzes dieses Vermögensgegenstands im bilanzierenden Unternehmen. Da die voraussichtliche Nutzungsdauer allerdings i.d.R. nicht bereits im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung bekannt ist, muss sie geschätzt werden. Dabei kann auf ggf. vorhandene Erfahrungen mit gleichen oder gleichartigen Vermögensgegenständen zurückgegriffen werden. Diese Schätzung kann in der Praxis mit einem erheblichen Beurteilungsspielraum verbunden sein. Zudem sind objektbezogene Besonderheiten zu berücksichtigen (z.B. ein Mehrschichtbetrieb), sodass eine einzelfallabhängige Bestimmung der betriebsindividuellen Nutzungsdauer vorzunehmen ist.¹⁵

Die Nutzungsdauer beginnt, sobald der Vermögensgegenstand uneingeschränkt genutzt werden kann. Das Ende der Nutzungsdauer kann i.d.R. nur auf Basis der zum Bilanzstichtag zur Verfügung stehenden Informationen geschätzt werden.¹⁶ In Zweifelsfällen ist nach Maßgabe des Vorsichtsprinzips gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB eher eine kürzere Nutzungsdauer zugrunde zu legen, da diese zu niedrigeren Restbuchwerten führt.¹⁷

¹² Vgl. *BMF*, Schreiben vom 22.02.2022, Rz. 6.

¹³ Vgl. hierzu und zu weiteren Einzelheiten *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 213 ff. m.w.N. Siehe zum Begriff der Planmäßigkeit auch *Schubert/Andrejewski*, § 253 HGB Rz. 220 m.w.N.

¹⁴ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 215.

¹⁵ Vgl. *ebd.*, Rz. 225. So auch *Pfirmann/Lorson/Hell/Metz*, § 253 HGB Rz. 146.

¹⁶ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 225.

¹⁷ Ähnlich *Pfirmann/Lorson/Hell/Metz*, § 253 HGB Rz. 131 und 148. Zum Vorsichtsprinzip als Entscheidungsregel für Zweifelsfälle siehe *Wohlgemuth/Radde*, § 252 HGB Rz. 55 ff.

Die Ursachen für den Wertverzehr eines Vermögensgegenstands haben maßgeblichen Einfluss auf die Festlegung der individuellen Nutzungsdauer. Dabei werden im Folgenden technische, wirtschaftliche und zeitliche oder rechtliche Entwertungsursachen unterschieden.¹⁸

Wertminderungen eines Anlagegegenstands resultieren regelmäßig aus der Verringerung seiner technischen Leistungsfähigkeit im Zeitablauf (technische Entwertungsursachen). Die technische Nutzungsdauer erstreckt sich dementsprechend auf den Zeitraum, in dem der Vermögensgegenstand eine Leistung erbringt, die in betrieblich vorgesehener oder akzeptabler Weise genutzt werden kann. Das Ende der technischen Nutzungsdauer kann z.B. durch Wartungs- und Reparaturarbeiten hinausgezögert werden.¹⁹

Losgelöst hiervon treten bei Anlagegegenständen regelmäßig Wertminderungen auf, die sich allein aus wirtschaftlichen Überlegungen ergeben (wirtschaftliche Entwertungsursachen). So führt insb. der technische Fortschritt in vielen Fällen dazu, dass vergleichbare neue Anlagegüter gleichartige Leistungen zu geringeren Kosten oder ein verbessertes Leistungsangebot bei gleich hohen Kosten erbringen können.²⁰ Die wirtschaftliche Nutzungsdauer umfasst demgemäß den Zeitraum, in dem ein Gut in betrieblich sinnvoller Weise eingesetzt werden kann und eine Ersatzinvestition noch nicht erforderlich ist. Sie endet mit dem Zeitpunkt, zu dem der betriebliche Beitrag einer Anlage geringer ist als die durch sie verursachten Kosten oder dieser Beitrag auf andere Weise rationeller erbracht werden kann. Im Idealfall entspricht die wirtschaftliche Nutzungsdauer dem aus investitionstheoretischer Sicht optimalen Gebrauchszeitraum. In der Praxis kann die wirtschaftliche Nutzungsdauer i.d.R. nur grob geschätzt werden.²¹

Neben technischen und wirtschaftlichen Entwertungsursachen können auch zeitliche oder rechtliche Nutzungsbeschränkungen das Ende der Nutzungsdauer bestimmen. Hierbei kann es sich generell z.B. um den Ablauf von Miet- und Pachtverhältnissen, von Schutzrechten oder von Konzessionen handeln.²²

Das Ende der Höchstnutzungsdauer eines Gutes hängt von den technischen, den wirtschaftlichen oder ggf. den rechtlichen Entwertungsursachen ab. Die Lebensdauer einer Anlage kann dabei maximal dem durch die technischen Gebrauchsmöglichkeiten vorgegebenen Zeitraum entsprechen. Mithin markiert die technische Nutzungsdauer die Obergrenze der Nutzungsdauer. Aufgrund ihrer Beeinflussbarkeit bietet diese allerdings nur eine vage Begrenzung. Fallen die technische und die wirtschaftliche (und ggf. die rechtliche) Nutzungsdauer auseinander, ist für die Bestimmung der maximal möglichen Abschreibungsdauer der jeweils kürzere Zeitraum entscheidend. In der Praxis handelt es sich dabei i.d.R. um die wirtschaftliche Nutzungsdauer. Diese Vorgehensweise trägt dem Vorsichtsprinzip in § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB Rechnung, da so die Risiken im Zusammenhang mit dem technischen Fortschritt oder Änderungen der Marktgegebenheiten berücksichtigt werden.²³ Liegen zeitliche oder rechtliche Nutzungsdauerbeschränkungen vor, sind diese für die Bestimmung der Höchstabschreibungs-

¹⁸ Vgl. hierzu auch *Pfirmann/Lorson/Hell/Metz*, § 253 HGB Rz. 129 ff. m.w.N.

¹⁹ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 226.

²⁰ Vgl. *ebd.*, Rz. 227.

²¹ Vgl. *ebd.*, Rz. 228.

²² Vgl. *ebd.*, Rz. 229.

²³ Zum Vorsichtsprinzip siehe *Wohlgemuth/Radde*, § 252 HGB Rz. 33 ff.

dauer maßgeblich, sofern sie zu einer kürzeren als der technischen oder wirtschaftlichen Nutzungsdauer führen.²⁴

Eine gewisse Hilfestellung bei der Nutzungsdauerbestimmung für handelsrechtliche Zwecke geben die steuerlichen AfA-Tabellen, an denen sich die Praxis häufig orientiert.²⁵ Darin wird abgeleitet aus umfangreichen praktischen Erfahrungswerten die durchschnittliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Vielzahl von Wirtschaftsgütern aufgelistet. Hierbei werden branchenspezifische Faktoren und pauschale Nutzungsdauerkürzungen bei besonders hohen Betriebszeiten, nicht aber andere betriebsindividuelle Besonderheiten berücksichtigt. Daher stellen sie für die Handelsbilanz lediglich unverbindliche Richtwerte dar, die nicht ohne weitere Prüfung übernommen werden dürfen.²⁶

3.3 Besonderheiten bei geringwertigen und bei kurzlebigen Vermögensgegenständen

Ausnahmen von den vorstehend dargelegten handelsrechtlichen Grundsätzen bestehen zum einen bei sog. geringwertigen Vermögensgegenständen und zum anderen bei kurzlebigen Gütern. Bei der erstgenannten Kategorie handelt es sich um bewegliche und selbständig nutzungsfähige Vermögensgegenstände, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten einen bestimmten Betrag nicht übersteigen. Steuerlich enthält § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG die ausdrückliche Erlaubnis, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten solcher Wirtschaftsgüter im Jahr ihrer Anschaffung, Herstellung oder Einlage in voller Höhe als Betriebsausgaben abzusetzen. Dieses steuerliche Wahlrecht zur Sofortabschreibung entspricht einer handelsrechtlich bereits seit langem zulässigen Vereinfachung.²⁷

§ 6 Abs. 2 Satz 1 EStG begrenzt die Höhe der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Erfüllung des Kriteriums der Geringwertigkeit aktuell auf 800 EUR netto. In der Praxis wird diese Grenzziehung i.d.R. auch handelsrechtlich übernommen.²⁸

Vermögensgegenstände mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von jeweils bis zu 250 EUR netto brauchen in der Handelsbilanz nach kaufmännischer Übung überhaupt nicht aktiviert zu werden; sie dürfen unmittelbar aufwandswirksam verbucht werden.²⁹ Diese Vereinfachung gilt auch für kurzlebige bewegliche Vermögensgegenstände, d.h. Güter mit einer Nutzungsdauer von maximal einem Jahr.³⁰

²⁴ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 230.

²⁵ Vgl. *Pfirmann/Lorson/Hell/Metz*, § 253 HGB Rz. 147.

²⁶ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 238. So im Ergebnis auch *Pfirmann/Lorson/Hell/Metz*, § 253 HGB Rz. 147.

²⁷ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 366.

²⁸ Vgl. *ebd.*, Rz. 367. Siehe auch *Schubert/Andrejewski*, § 253 HGB Rz. 276 m.w.N.

²⁹ Vgl. *Wohlgemuth/Radde*, § 253 HGB Rz. 372.

³⁰ Vgl. *ebd.*, Rz. 373; *Schubert/Andrejewski*, § 253 HGB Rz. 276 m.w.N.

4. Kritische Analyse und Empfehlungen für die Rechnungslegungspraxis

Infolge der Aufhebung der sog. umgekehrten Maßgeblichkeit und der korrespondierenden handelsrechtlichen Öffnungsklauseln im Jahr 2009 durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) dürfen nach Maßgabe allein steuerlich zulässiger betriebsgewöhnlicher Nutzungsdauern ermittelte Restbuchwerte nicht mehr ohne weitere Prüfung in die Handelsbilanz übernommen werden.³¹ Vielmehr ist hierfür nach den dargestellten handelsrechtlichen Grundsätzen Voraussetzung, dass die jeweilige Nutzungsdauer unabhängig von steuerlichen Regelungen tatsächlich gerechtfertigt ist. Mithin muss sich die handelsrechtliche Nutzungsdauerschätzung von Hard- und Software an den realen Gegebenheiten orientieren. Die Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von lediglich einem Jahr ist damit in der Handelsbilanz regelmäßig nicht zulässig, es sei denn, sie entspricht in Ausnahmefällen den tatsächlichen Gegebenheiten.³² Mit Blick auf ein rechtssicheres Vorgehen ist der Rechnungslegungspraxis daher dringend davon abzuraten, die steuerliche Vereinfachungsregelung ohne nähere Zulässigkeitsprüfung auch in der Handelsbilanz anzuwenden.

Maßgeblich für die handelsrechtliche Festlegung der Nutzungsdauer von Hard- und Software ist grundsätzlich die geschätzte wirtschaftliche Nutzungsdauer. Diese Schätzung muss in der Rechnungslegungspraxis unter Berücksichtigung unternehmensindividueller Besonderheiten erfolgen, sodass eine Einzelfallbeurteilung vorzunehmen ist.³³ Rechtliche Entwertungsur-sachen dürften bei Hard- und Software nur in Ausnahmefällen von Bedeutung sein.

In Zweifelsfällen, bei denen sich die wirtschaftliche Nutzungsdauer von Hard- und Software aufgrund besonderer Umstände nur in Form einer Bandbreite schätzen lässt, ist in der Handelsbilanz nach Maßgabe des Vorsichtsprinzips innerhalb eines realistischen Intervalls an Werten die kürzeste Nutzungsdauer auszuwählen. Ergeben sich nach den vorstehend dargelegten handelsrechtlichen Grundsätzen Nutzungsdauern von mehr als drei Jahren, dürfte vor dem Hintergrund der Initiative des BMF zur Berücksichtigung des technologischen Fortschritts im IT-Bereich faktisch eine besondere, intersubjektiv nachprüfbare Begründung seitens der bilanzierenden Unternehmen erforderlich sein. Diese sollte mit Blick auf eventuelle Nachfragen des Abschlussprüfers bereits bei der Aufstellung des Abschreibungsplans dokumentiert werden.

Eine Sofortabschreibung kommt in der Handelsbilanz nur in Betracht, wenn der betreffende Vermögensgegenstand entweder das Kriterium eines geringwertigen Wirtschaftsguts i.S.v. § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG erfüllt, d.h. Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis maximal 800 EUR netto aufweist³⁴, oder tatsächlich eine besonders kurze Nutzungsdauer bis zu einem Jahr vorliegt. In der Praxis dürften kurzlebige Vermögensgegenstände im Bereich von Hard- oder Software allerdings nur in Ausnahmefällen vorkommen.

³¹ Vgl. *IDW*, Fachlicher Hinweis vom 06.04.2021, S. 30, Frage 2.3.15.

³² Ähnlich *Bundessteuerberaterkammer*, Schreiben vom 07.04.2022, S. 1; *IDW*, Eingabe vom 24.03.2022, S. 3; *IDW*, Fachlicher Hinweis vom 06.04.2021, S. 30, Frage 2.3.15; *Dißars*, Abschnitt 1 „Praxis-Hinweis“.

³³ Zur Ableitung der wirtschaftlichen Nutzungsdauer bei Technologien vgl. auch *IDW* S 5, Rz. 133-135.

³⁴ Ebenso *Bundessteuerberaterkammer*, Schreiben vom 07.04.2022, S. 1; *IDW*, Fachlicher Hinweis vom 06.04.2021, S. 30, Frage 2.3.15.

5. Zusammenfassung und Ausblick

Unter wirtschaftspolitischen Gesichtspunkten ist die Möglichkeit der Annahme einer einjährigen Nutzungsdauer bei Hard- und Software in der Steuerbilanz mit der Folge einer Sofortabschreibung uneingeschränkt zu begrüßen. Handelsrechtlich fehlt es hierfür indessen schlicht an einer entsprechenden gesetzlichen Grundlage, sodass Hard- und Software in der Handelsbilanz – abgesehen von geringwertigen und von kurzlebigen Vermögensgegenständen – weiterhin planmäßig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben werden muss. Nur auf diese Weise ist in der Handelsbilanz ein rechtssicheres Vorgehen gewährleistet.

Für die Festlegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von Hard- und Software ist handelsrechtlich grundsätzlich die wirtschaftliche Nutzungsdauer maßgeblich. Diese ist unter Berücksichtigung der Gegebenheiten im jeweiligen Einzelfall vorsichtig zu schätzen. Dabei dürfte im Bereich von Hard- und Software im Fall von Nutzungsdauerschätzungen von mehr als drei Jahren angesichts des technologischen Fortschritts generell eine erhöhte Begründungspflicht seitens der bilanzierenden Unternehmen bestehen.

Abschließend ist der Praxis bei Hard- und Software mit Blick auf die handelsrechtliche Jahresabschlussprüfung zu empfehlen, die Festlegung einer Nutzungsdauer von mehr als drei Jahren sorgfältig zu prüfen und bereits im Abschreibungsplan intersubjektiv nachvollziehbar zu begründen. Auf diese Weise lassen sich spätere Rückfragen des Abschlussprüfers und hiermit ggf. verbundene zeitliche Verzögerungen im Prüfungsablauf im eigenen Interesse vermeiden.

Literaturverzeichnis

BMF, Schreiben vom 22.02.2022, Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung, IV C 3 -S 2190/21/10002 :025, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2022-02-22-nutzungsdauer-von-computerhardware-und-software-zur-dateneingabe-und-verarbeitung.pdf?__blob=publicationFile&v=3 (letzter Abruf am 17.02.2023);

BMF, Schreiben vom 26.02.2021, Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung, IV C 3 - S 2190/21/10002 :013, abrufbar unter <https://datenbank.nwb.de/Dokument/849908/> (letzter Abruf am 17.02.2023);

BMF, AfA-Tabelle für die allgemein verwendbaren Anlagegüter (AfA-Tabelle „AV“), Fassung vom 15.12.2000, abrufbar unter https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Betriebspruefung/AfA-Tabellen/Ergaenzende-AfA-Tabellen/AfA-Tabelle_AV.html (letzter Abruf am 17.02.2023);

Bundessteuerberaterkammer, Eingabe vom 07.04.2022 zum BMF-Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung vom 22. Februar 2022, GZ IV C 3 – S 2190/21/10002 :025, DOK 2022/0186479, abrufbar unter https://www.bstbk.de/downloads/bstbk/presse-und-kommunikation/stellungnahmen/BStBK_2022-010_2022-04-07_Eingabe_Neue-Fragen_Digital-AfA.pdf (letzter Abruf am 17.02.2023);

Dißbars, Nutzungsdauer von Computerhardware und Software auf ein Jahr reduziert, abrufbar unter https://www.haufe.de/finance/jahresabschluss-bilanzierung/nutzungsdauer-von-computer-und-software_188_538794.html (letzter Abruf am 17.02.2023);

IDW, Eingabe vom 24.03.2022 zum BMF-Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung vom 22.02.2022, Gz.: IV C 3 – S 2190/21/10002 :025; Dok.: 2022/0186479, abrufbar unter <https://www.idw.de/blob/135188/87f8b543d4f08f323e65b29a4c6e21c4/down-bmf-computer-software-data.pdf> (letzter Abruf am 17.02.2023);

IDW, Fachlicher Hinweis vom 06.04.2021, Zweifelsfragen zu den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung und deren Prüfung (Teil 3, 5. Update), abrufbar unter <https://www.idw.de/idw/themen-und-branchen/coronavirus> (letzter Abruf am 17.02.2023);

IDW Standard „Grundsätze zur Bewertung immaterieller Vermögenswerte“ (IDW S 5), Stand: 16.04.2015;

Pfirmann/Lorson/Hell/Metz, Kommentierung zu § 253 HGB, Rz. 128-267, in: Dusemond et al. (Hrsg.), Handbuch der Rechnungslegung Einzelabschluss, Kommentar zur Bilanzierung und Prüfung, begründet von Küting/Weber, Stuttgart 2022;

Radde/Hanke, Kommentierung „Immaterielle Vermögensgegenstände“, in: Böcking et al. (Hrsg.), Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung, B 211, München 2021;

Schubert/Andrejewski, Kommentierung zu § 253 HGB, in: Grottel et al. (Hrsg.), Beck'scher Bilanz-Kommentar, Handels- und Steuerbilanz, 13. Aufl., 2022;

Wohlgemuth/Radde, Kommentierung zu § 252 HGB, in: Kirsch (Hrsg.), 360° Bilanzrecht (BilR), eKommentar, 2020;

Wohlgemuth/Radde, Kommentierung zu § 253 HGB, in: Kirsch (Hrsg.), 360° Bilanzrecht (BilR), eKommentar, 2020.