

A. Anlagevermögen, Umlaufvermögen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten

A 1 – Kriterien für die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen

1. Beispiel und Frage:

Ein Unternehmer erwirbt Ende des Jahres 2019 einen Vermögensgegenstand in der Absicht, diesen auf Dauer im Unternehmen zu halten. Aufgrund einer Änderung des Geschäftsgegenstandes des Unternehmens im Jahr 2020 wird dieser Vermögensgegenstand nicht mehr benötigt und veräußert.

Fraglich ist die bilanzielle Behandlung des Gegenstands im Jahresabschluss 2019.

2. Antwort:

Gem § 198 Abs 2 UGB sind als Anlagevermögen Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, umgekehrt sind nach § 198 Abs 4 UGB als Umlaufvermögen Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Entscheidendes Gewicht kommt somit dem Begriff „bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen“ zu. Dabei ist die Dauerhaftigkeit nicht als Zeitbegriff iSv „immer“ oder Ähnlichem zu verstehen. Die zeitliche Komponente kann allenfalls ein Indiz für die Zuordnung darstellen. Dementsprechend ist auch eine schematische Zuordnung zum Anlagevermögen bei einer voraussichtlichen Betriebszugehörigkeit von mehr als einem Jahr bzw umgekehrt Zuordnung zum Umlaufvermögen bei einer voraussichtlichen Betriebszugehörigkeit von weniger als einem Jahr abzulehnen.

Entscheidend ist vielmehr die Zweckbestimmung des Gegenstands. Es ist zu prüfen, welche Funktion der Gegenstand für den Geschäftsbetrieb des Unternehmens ausübt. Die Zweckbestimmung kann anhand objektiver und subjektiver Kriterien ermittelt werden. Als objektives Kriterium könnte zunächst einmal die Art des Vermögensgegenstandes infrage kommen. Da aber die Art des Gegenstandes über dessen konkreten Zweck für das betreffende Unternehmen nichts aussagt, ist die tatsächliche Verwendung des Gegenstandes ein entscheidendes Kriterium. Liegt die tatsächliche Verwendung in der wiederholten Nutzung des Gegenstands, so spricht dies für das Vorliegen von Anlagevermögen. Ist hingegen nur die einmalige Nutzung geplant, so spricht dies für das Vorliegen von Umlaufvermögen. Diese tatsächliche Verwendung beinhaltet aber auch eine subjektive Komponente, nämlich die Widmung des Gegenstandes zu dem zu erfüllenden Zweck, sodass insoweit der subjektiven Komponente eine ergänzende Funktion zukommt, die nach außen durch die tatsächliche Verwendung erkennbar wird. Diese Abgrenzung nach der tatsächlichen Verwendung ist aber nur soweit möglich, als eine tatsächliche Verwendung eindeutig ermittelt werden kann. Auch in diesem Fall kann es aber Fälle geben, in denen die tatsächliche Verwendung *prima vista* nicht eindeutig objektiv festgestellt werden kann, wie zB Wertpapiere. In diesem Fall kommt der subjektiven Absicht des Unternehmers, eine dauerhafte Nutzung anzustreben, entscheidendes Gewicht zu.

A. Anlagevermögen, Umlaufvermögen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten

Fraglich ist, wann diese Zweckwidmung vorliegen muss, die darüber entscheidet, ob ein Vermögensgegenstand Anlage- bzw Umlaufvermögen darstellt.

Ein wesentlicher Zeitpunkt für diese Entscheidung ist der des Erwerbs eines Vermögensgegenstandes, da mit dem Erwerb desselben auch typischerweise dessen Nutzung im Unternehmen bestimmt wird und sich aus der geplanten Nutzung die Zuordnung zu Anlage- und Umlaufvermögen ergibt. Da diese Zweckwidmung sich im Laufe der Zeit ändern kann, ist daher auch zu jedem Bilanzstichtag dem Grunde nach zu prüfen, ob sich an der ursprünglichen Zweckwidmung nichts geändert hat, da andernfalls eine Umgliederung von Anlage- in Umlaufvermögen oder umgekehrt zu erfolgen hätte. Nach dem Bilanzstichtag eintretende Zweckänderungen sind aber aufgrund des Stichtagsprinzips für den zu erstellenden Jahresabschluss unbeachtlich.

Die oben dargestellten Ausführungen haben aufgrund der Judikatur des VwGH auch für das Steuerrecht Bedeutung. So führt der VwGH im E vom 22. 9. 2000, 96/15/0207 (auf das die darauf aufbauenden Folge-E des VwGH vom 22. 12. 2004, 2001/15/0095 und 13. 4. 2005, 2001/13/0028 Bezug nehmen) Folgendes aus: *„Für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Anlage- oder Umlaufvermögen kommt es entscheidend darauf an, ob es dazu bestimmt ist, dauernd dem Geschäftsbetrieb des Unternehmens zu dienen. Es kommt somit auf die Zweckbestimmung des Vermögensgegenstandes an. Diese Zweckbestimmung wird häufig bereits aus der objektiven Eigenschaft des Vermögensgegenstandes, aus der Natur des Gegenstandes, aus der tatsächlichen Nutzung und aus dem Geschäftszweig des Unternehmens abzuleiten sein. Wenn aber eine solche objektive Funktionsbestimmung nicht mit Sicherheit möglich ist, ist die subjektive Widmung als letztlich entscheidendes Abgrenzungskriterium heranzuziehen. [...] ist es nicht zulässig, allein auf Grund der Dauer der Beteiligung die behauptete Zweckbestimmung der Beteiligung zu negieren. Gerade in einem solchen Fall ist die subjektive Widmung bereits im Zeitpunkt des Erwerbes der Beteiligung entscheidend.“* Mit diesem E bringt der VwGH zum Ausdruck, dass die Zweckbestimmung ein bzw das wesentliche(s) Kriterium für die Frage der Dauerhaftigkeit ist, die tatsächliche Behaltedauer demgegenüber zumindest bei Beteiligungen an Körperschaften idR kein taugliches Abgrenzungskriterium darstellt, da gerade Beteiligungen idR nicht kurzfristig eingegangen werden (vgl auch VwGH 13. 4. 2005, 2001/13/0028). Ob damit ein vollständiges Abrücken vom Zeitelement als steuerliches Beurteilungskriterium erfolgt, ist allerdings fraglich, da in dem genannten E auch ausdrücklich die Unterschiede des vorliegenden Falles vom 22. 9. 2000, 96/15/0207 und des E vom 24. 4. 1953, 1786/51 betont werden, wo davon gesprochen wird, dass Wirtschaftsgüter, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, nicht zum Anlagevermögen gerechnet werden können (vgl dazu auch VwGH 25. 6. 1998, 96/15/0251 ÖStZB 1999, 270). Damit stellt sich die Frage, ob die in den EStR 2000, Rz 607, dargestellte Abgrenzung, wonach *„dauernd heißt, dass ein Wirtschaftsgut während seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer oder zumindest eines größeren Zeitraums davon dem Geschäftsbetrieb dient“*, in dieser Form Geltung besitzt, wenn auch aufgrund der Rechtsprechung des VwGH ausdrücklich bereits anhand der Zweckwidmung zu Beginn der Nutzung eine Zuordnung zu Anlage- bzw Umlaufvermögen zu erfolgen hat, unabhängig von möglichen späteren Änderungen dieser Zweckwidmung.

Von Interesse sind diese steuerlichen Überlegungen insb hinsichtlich der Bildung und Übertragung stiller Reserven iSd § 12 EStG (für juristische Personen nur bis 31. 12. 2004 möglich) sowie des investitionsbedingten Gewinnfreibetrags iSd § 10 EStG. Zur Geltendmachung

A 1 – Kriterien für die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen

für beide Begünstigungen wird das Vorliegen von (abnutzbarem) Anlagevermögen vorausgesetzt.

Letztlich ist zu erwähnen, dass hinsichtlich des Vergleichswerts für Anlage- bzw Umlaufvermögen unterschiedliche gesetzliche Wertmaßstäbe gelten. Für Gegenstände des Anlagevermögens besteht nach § 204 Abs 2 UGB nur bei voraussichtlich dauernder Wertminderung ein Abschreibungsgebot. Für Finanzanlagen besteht darüber hinaus bei vorübergehender Wertminderung ein Abschreibungswahlrecht. Im Gegensatz dazu gilt im Umlaufvermögen nach § 207 UGB ein Abschreibungsgebot, unabhängig ob diese von Dauer ist oder nicht, sofern der Vergleichswert (grds Börsenkurs oder Marktpreis) unter den Anschaffungs-/Herstellungskosten bzw Buchwert liegt. Steuerrechtlich besteht für abnutzbares Anlagevermögen nach § 6 Z 1 EStG bzw für nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen nach § 6 Z 2 lit a EStG ein Abschreibungswahlrecht (auf den niedrigeren Teilwert). Diese steuerrechtlichen Wahlrechte werden für §-5-Ermittler durch das Maßgeblichkeitsprinzip und das (gemilderte) Niederstwertprinzip zu einer Pflicht.

3. Lösung:

Da es bei Beurteilung der Eigenschaft als Anlagevermögen insb auf die Zweckwidmung im Zeitpunkt des Erwerbes und des unverändert bestehenden Verwendungszwecks am Bilanzstichtag ankommt, stellt der Vermögensgegenstand im Jahresabschluss 2019 selbst dann Anlagevermögen dar, wenn er im Jahr 2020 seine Funktion als dauerhaft dem Unternehmen dienendes Vermögen aufgrund einer Änderung des Unternehmensgegenstandes verlieren sollte und deswegen veräußert wird.

Literaturhinweise:

ADS⁶ § 247 Rz 102 ff;
Bertl/Hirschler, Die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen, RWZ 2001/70, 226 f (= Fall A 2);
Bertl/Hirschler, Wechsel zwischen Anlage- und Umlaufvermögen, RWZ 2001/99, 320 ff (= Fall A 3);
Brightwell/Eberhartinger in *BM*, Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz²¹ § 198 Abs 1–4 Rz 4;
Egger, Zuordnung immaterieller Vermögensgegenstände zum Anlage- oder Umlaufvermögen, in *Bertl et al* (Hrsg), Immaterielle Vermögenswerte, (2006);
Hirschler/Sulz, Die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen bei Kreditinstituten, FJ 1993, 83;
Hofians, Immaterielle Werte in Jahresabschluß, Steuerbilanz und Einheitswertermittlung (1992);
Mayr in *DKMZ*, EStG Komm²¹ § 6 Rz 152 ff;
Mirtl in *BM*, HB zum Rechnungslegungsgesetz²⁵;
Mühlehner in *HR*, EStG⁶⁸ § 108e;
Nowotny in *SRR*, UGB II/RLG⁵ § 198 Rz 23 ff;
oV, VwGH: Anlage- oder Umlaufvermögen nach subjektiver Widmung, RdW 2005/277, 242 f;
Pircher/Partl, Der Ausweis von Vermögensgegenständen im Anlage- oder Umlaufvermögen nach dem RLG, RWZ 1999, 75;
Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch³ (1993) § 6 Tz 102 ff;
Reinhard in *KW*, HB Rechnungslegung³⁰ § 247 Rz 19 ff;
Schubert/Huber in *Beck Bil-Komm*¹² § 247 Rz 350 ff;
Thunshirn/Untiedt, Ausgewählte Fragen zur Investitionszuwachsprämie, SWK 2004, S 69 ff;
Tumpel, Anlage- und Umlaufvermögen (Abgrenzung, Ansatz und Bewertung), in *Lang/Schuch/Staringer*, GedS Gassner (2005), 283.

A 2 – Die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen bei Grundstücken

1. Beispiel und Frage:

Der Unternehmer U erwirbt ein Grundstück. Dieses Grundstück stammt aus der Verwertung hypothekarisch sichergestellter Forderungen. Das Grundstück soll verkauft werden, bis dahin will aber der Unternehmer U das Grundstück vermieten.

Fraglich ist, ob das Grundstück zum Anlage- oder zum Umlaufvermögen zu rechnen ist.

2. Antwort:

Die Frage der Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen ist aus mehreren Gründen von Bedeutung. Im Bereich der immateriellen Vermögensgegenstände ist eine Aktivierung von nicht entgeltlich erworbenen Vermögensgegenständen nur möglich, wenn sie Umlaufvermögen darstellen, die Bewertung von Anlage- und Umlaufvermögen folgt unterschiedlichen Konzepten, die steuerlichen Investitionsbegünstigungen stehen nur für Anlagevermögen zu.

2.1. Unternehmensrecht

Gem § 198 Abs 2 UGB sind als Anlagevermögen Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen, umgekehrt sind nach § 198 Abs 4 UGB als Umlaufvermögen Gegenstände auszuweisen, die nicht bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Entscheidendes Gewicht kommt somit dem Begriff „bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen“ zu. Dabei ist die Dauerhaftigkeit nicht in einem Zeitbegriff iSv „immer“ u.Ä zu verstehen. Die zeitliche Komponente kann allenfalls ein Indiz für die Zuordnung darstellen. Dementsprechend ist auch eine schematische Zuordnung zum Anlagevermögen bei einer voraussichtlichen Betriebszugehörigkeit von mehr als einem Jahr bzw umgekehrt Zuordnung zum Umlaufvermögen bei einer voraussichtlichen Betriebszugehörigkeit von weniger als einem Jahr abzulehnen.

Entscheidend ist vielmehr die Zweckbestimmung des Gegenstands. Es ist zu prüfen, welche Funktion der Gegenstand für den Geschäftsbetrieb des Unternehmens ausübt. Übt er eine mehrfach erfüll- und damit wiederholbare bzw eine als Dauerleistung anzusehende Funktion aus, in vielen Fällen wird dann von Gebrauchsvermögen gesprochen, so liegt Anlagevermögen vor, wird keine derartige dauerhafte, dh insb wiederholbare Funktion ausgeübt, in vielen Fällen wird dann von Verbrauchsvermögen gesprochen, so liegt Umlaufvermögen vor.

Die Zweckbestimmung kann anhand objektiver und subjektiver Kriterien ermittelt werden. Als objektives Kriterium könnte zunächst einmal die Art des Vermögensgegenstandes infrage kommen. Da aber die Art des Gegenstandes über dessen konkreten Zweck für das betreffende

A 2 – Die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen bei Grundstücken

Unternehmen nichts aussagt, ist die tatsächliche Verwendung des Gegenstandes ein entscheidendes Kriterium. Liegt die tatsächliche Verwendung in der wiederholten Nutzung des Gegenstandes, so spricht dies für das Vorliegen von Anlagevermögen, ist hingegen nur die einmalige Nutzung geplant, so spricht dies für das Vorliegen von Umlaufvermögen. Diese tatsächliche Verwendung beinhaltet aber auch eine subjektive Komponente, nämlich die Widmung des Gegenstandes zu dem zu erfüllenden Zweck, sodass insoweit der subjektiven Komponente eine ergänzende Funktion zukommt, die nach außen durch die tatsächliche Verwendung erkennbar wird. Diese Abgrenzung nach der tatsächlichen Verwendung ist aber nur so weit möglich, als eine tatsächliche Verwendung eindeutig ermittelt werden kann.

In manchen Fällen ist aber gerade die tatsächliche Verwendung nicht jener Primär-Zweck, der dem Gegenstand durch den Unternehmer beigelegt wurde, sondern ein Sekundär-Zweck, der neben oder anstelle des Primär-Zwecks erfüllt wird. In einem solchen Fall wird dem subjektiven Kriterium der Zweckwidmung durch den Unternehmer entscheidende Bedeutung zukommen. Das von ihm definierte Primär-Ziel wird die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen bestimmen, die zwischenzeitig oder daneben erfüllte Sekundär-Funktion wird, solange daraus nicht die neue Primär-Funktion wird, an der Zuordnung nichts ändern.

Eine ähnliche Lösung wird auch in den Fällen, in denen kein eindeutiges objektives Kriterium festgestellt werden kann, zu treffen sein. In diesem Fall wird die tatsächliche Verwendung durch die subjektive Zweckbestimmung des Unternehmers bestimmt. Typisch für einen derartigen Fall ist die Anschaffung von sonstigen Wertpapieren, die als solche sowohl dem Anlage- als auch dem Umlaufvermögen angehören können und deren Zuordnung durch die subjektive Absicht der dauerhaften Verwendung bestimmt wird. Gerade in diesem Fall kommt daher auch dem Zeitelement als Motiv eine gewisse Bedeutung zu.

Für die Zurechnung zum Anlage- bzw Umlaufvermögen sind zwar grds die Verhältnisse am Bilanzstichtag maßgeblich, es sind aber auch die Umstände vor und nach dem Bilanzstichtag zu beachten, sodass letztlich aus dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Urteil über die Zurechnung zu fällen ist.

2.2. Steuerrecht

Das Steuerrecht kennt keine eigene Definition von Anlage- und Umlaufvermögen, weshalb nach hA insoweit die unternehmensrechtliche Definition als maßgeblich angesehen wird. Entgegen der unternehmensrechtlichen Auslegung wird aber dem Begriff „dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen“ ein deutliches Zeitelement beigegeben, was daran erkennbar ist, dass zT die Ansicht vertreten wird, dass zum Anlagevermögen lediglich Gegenstände gezählt werden, die bestimmt sind, für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bzw einen zumindest größeren Zeitraum davon dem Geschäftsbetrieb zu dienen. Ebenso wird die Ansicht vertreten, dass Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von weniger als einem Jahr zum Umlaufvermögen gehören (vgl zB VwGH vom 25. 6. 1998, 96/15/0251 ÖStZB 1999, 270). Gegenstände des gewillkürten Betriebsvermögens sollen nach Ansicht des BMF (EStR 2000 Rz 589) stets als Anlagevermögen behandelt werden, was sich aus dem Charakter des gewillkürten Betriebsvermögens als ein den Betrieb in sonstiger Weise förderndes Vermögen ergeben soll.

A. Anlagevermögen, Umlaufvermögen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten

3. Lösung:

Für die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen kommt es wesentlich auf die Funktion des Gegenstandes an. Liegt wie in diesem Fall die Funktion primär in der Verkaufsabsicht, so wird eine Zuordnung zum Umlaufvermögen selbst dann vorzunehmen sein, wenn zwischenzeitig eine anderweitige, als solche wiederholbare Nutzung – wie im Beispiel in Form der Vermietung – erfolgt.

Literaturhinweise:

*ADS*⁶ § 247 Rz 102 ff;

Hirschler/Sulz, Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Dauerschuldzinsen bei Kreditinstituten, FJ 1993, 83;

Hofians, Immaterielle Werte in Jahresabschluß, Steuerbilanz und Einheitswertermittlung (1992);

Hütten/Lorson in *KW*, HB Rechnungslegung³⁰ § 247 Rz 43 ff;

Nowotny in *SRR*, UGB II/RLG³ § 198 Rz 23 ff;

Permanschlager, Die richtige Zuordnung von Immobilien in der UGB-Bilanzierung, DJA 2018, 38;

Pircher/Partl, Der Ausweis von Vermögensgegenständen im Anlage- oder Umlaufvermögen nach dem RLG, RWZ 1999, 75;

Schubert/Huber in *Beck Bil-Komm*¹² § 247 Rz 350 ff.

A 3 – Wechsel zwischen Anlage- und Umlaufvermögen

1. Beispiel und Frage:

Ein Unternehmer erwirbt einen Computer zum Zwecke des Verkaufs im Dezember 2019. Im März 2020 entnimmt er diesen Computer dem Lager und verwendet ihn fortan im Rahmen seines Unternehmens.

Fraglich ist, welche bilanzsteuerlichen Konsequenzen sich aus diesem Sachverhalt ergeben.

2. Antwort:

2.1. Unternehmensrecht

In Fall A 1 und A 2 wurde bereits auf die Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen eingegangen. In Fortsetzung sollen nun die Voraussetzungen für den und Konsequenzen aus dem Wechsel von Anlage- zu Umlaufvermögen und umgekehrt geklärt werden.

Entscheidendes Kriterium für die Zuordnung eines Vermögensgegenstandes zu Anlage- bzw Umlaufvermögen ist die Zweckbestimmung, dh Funktion des Gegenstandes für das konkrete Unternehmen. Entsprechend dieser Zweckbestimmung hat daher eine Erfassung als Anlage- oder Umlaufvermögen zu erfolgen. Ändert sich die Zweckbestimmung eines Vermögensgegenstandes, so hat grds eine Umgliederung zu erfolgen. Dabei sind aber folgende Besonderheiten zu beachten:

- Anlagevermögen, das in nächster Zeit verkauft werden soll, ist aufgrund dieser Verkaufsabsicht bei bis dahin unveränderter betrieblicher Nutzung nicht vom Anlagevermögen in das Umlaufvermögen umzugliedern, da die Verkaufsabsicht in Zukunft nichts an der bis dahin aufrechterhaltenen betrieblichen Nutzung als Gebrauchsvermögen ändert. Das Gleiche gilt auch für Anlagen, die stillgelegt werden, ehe sie verkauft werden, da auch in diesem Fall keine Änderung in der Zweckwidmung als solcher eintritt – dies wird zumindest für den Fall vertreten, dass eine neuerliche Inbetriebnahme möglich, dh geplant bzw nicht ausgeschlossen ist. Wird hingegen von der endgültigen Stilllegung ausgegangen, besteht daher in keinem Fall eine Absicht auf neuerliche Inbetriebnahme, so wird eine Umwidmung ins Umlaufvermögen vertreten, wenn der Vermögensgegenstand in weiterer Folge verkauft werden soll. Dabei wird allerdings auch der zeitliche Horizont der geplanten Veräußerung eine Rolle spielen; eine kurz vor Veräußerung erfolgende Stilllegung wird die Wesensart als Anlagevermögen nicht ändern, ist doch die Veräußerung auch dem Anlagevermögen immanent und ändert insoweit nichts an der eigentlichen Zweckbestimmung des Vermögensgegenstands. Wird allerdings nach Stilllegung mit einer längeren Zeitspanne gerechnet, ehe der Vermögensgegenstand tatsächlich verkauft werden kann, wird eine Umgliederung ins Umlaufvermögen erforderlich sein.

A. Anlagevermögen, Umlaufvermögen, Anschaffungskosten, Herstellungskosten

- Im Bereich der immateriellen Vermögensgegenstände ist zu beachten, dass eine Aktivierung von nicht entgeltlich erworbenen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens nicht zulässig ist. Wird die ursprüngliche Zweckwidmung geändert, ergeben sich folgende Konsequenzen: Werden nicht entgeltlich erworbene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens zu Umlaufvermögen, so hat nunmehr grds eine Aktivierung des Vermögensgegenstandes im Umlaufvermögen zu erfolgen. Im umgekehrten Fall wird die Ansicht vertreten, es habe eine aufwandswirksame Deaktivierung zu erfolgen.

Erfolgt eine Zweckänderung, ist mit der Änderung der Zuordnung zu Anlage- bzw Umlaufvermögen auch eine Änderung des Anlagespiegels verbunden. Der Wechsel ins Anlagevermögen kann im Anlagespiegel als Zugang erfasst werden, der Wechsel in das Umlaufvermögen als Abgang. Alternativ wird vielfach die Erfassung als Umbuchung vorgeschlagen, was zur Konsequenz hat, dass die Summe aller Umbuchungen nicht mehr null betragen muss. Sieht man die Aufgabe des Anlagespiegels als Darstellung der mengenmäßigen Veränderungen des Anlagevermögens, wird der Wechsel zwischen Anlage- und Umlaufvermögen als Zugang/Abgang zu erfassen sein. Stellt man die Darstellung der konkreten (Des-)Investitionstätigkeit des laufenden Jahres in den Vordergrund, ist eine Erfassung als Umbuchung vorzuziehen. Zur Vermeidung von Fehlinterpretationen des Anlagespiegels wird eine entsprechende verbale Erläuterung gefordert, insb dann, wenn der Ausweis in der Spalte „Umbuchung“ erfolgt.

Mit dem Wechsel der Zugehörigkeit zu Anlage- bzw Umlaufvermögen ergeben sich auch Konsequenzen iZm der Bewertung des Vermögensgegenstandes, da für Umlaufvermögen das strenge Niederstwertprinzip gilt, während für Anlagevermögen eine außerplanmäßige Abschreibung grds nur bei dauerhafter Wertminderung zulässig ist. Für das nunmehrige abnutzbare Anlagevermögen ist in weiterer Folge die Nutzungsdauer festzulegen, über die die planmäßige Abschreibung zu erfolgen hat, während nach dem Wechsel ins Umlaufvermögen eine planmäßige Abschreibung nicht mehr möglich ist. Sollte in der Vergangenheit eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgt sein, hat eine spätere Zuschreibung maximal auf die (fortgeschriebenen) Anschaffungskosten zu erfolgen.

2.2. Steuerrecht

Die Unterscheidung Anlagevermögen – Umlaufvermögen hat im Steuerrecht abgesehen von der Frage der (Nicht-)Aktivierung nicht entgeltlich erworbener, unkörperlicher Wirtschaftsgüter sowie den Bewertungsvorschriften des § 6 Z 1 für abnutzbares Anlagevermögen bzw § 6 Z 2 für nicht abnutzbares Anlage- und Umlaufvermögen erhebliche Bedeutung iZm Investitionsbegünstigungen. So steht die Möglichkeit der Übertragung stiller Reserven iSd § 12 EStG nur zu, wenn Anlagevermögen veräußert wird und das veräußerte Wirtschaftsgut zumindest sieben Jahre zum Anlagevermögen gezählt hat. Eine Anwendung des § 12 EStG ist daher ausgeschlossen, wenn kurz vor der Veräußerung eine Umwidmung zu Umlaufvermögen erfolgt wäre (unabhängig davon, wie lange das Wirtschaftsgut vorher Bestandteil des steuerlichen Anlagevermögens war). Ebenso ist eine Anwendung des § 12 EStG nicht möglich, wenn kurz vor der Veräußerung eine Umgliederung ins Anlagevermögen erfolgen würde, da in diesem Fall die siebenjährige Zugehörigkeitsfrist zum Anlagevermögen nicht eingehalten würde. Sollte allerdings – aus welchen Gründen immer – ein mehrmaliger Wechsel zwischen Anlage- und Umlaufvermögen erfolgt sein, ist bei Veräußerung als Anlagevermögen die Siebenjahresfrist dann erfüllt, wenn die Summe der einzelnen Zeiten, in denen die Widmung als Anlagevermögen vorlag, sieben Jahre ausmacht.