

Warenwertabschreibungen - Informationen zu den FAQ's und Beispielrechnungen

Die **MIZ-Beratergruppe** hat bereits direkt zu Beginn der Corona-Krise ein **Expertenteam** gebildet, das sich auf alle Arten der Corona-Wirtschaftshilfeprogramme und Möglichkeiten spezialisiert hat. Aufgrund der Vielfalt der Angebote und vor allem der unterschiedlichen Voraussetzungen und Anforderungen je Fördermaßnahme ist dies aus unserer Sicht unerlässlich um eine individuelle und hochqualifizierte Beratung gewährleisten zu können.

Wir stehen mit vielen Unternehmen unterschiedlicher Branchen und auch mit den Kontakt- und Bewilligungsstellen im stetigen Austausch zu den aktuellen FAQs der Zuschuss – und Kreditprogramme um die gebotenen Möglichkeiten optimal zu nutzen.

Aufgrund der vielen Nachfragen haben wir in den letzten Wochen eine Vielzahl von Webinaren für unterschiedliche Gruppen und Organisationen durchgeführt und zur Verfügung gestellt und gute Resonanzen erhalten. Der rege Austausch und die vielen Fragen haben wir erneut zum Anlass genommen zu besonderen Themen nochmal gesondert zu informieren.

Der Anhang 2-Sonderregelungen zu Abschreibungen von Warenbeständen wurde in den aktuellen FAQs vom 13. April 2021 teilweise neu gefasst. Der Rahmen und die Anwendergruppe wurde dabei entsprechend erweitert und angepasst. Die Sonderregelung **heißt** nun auch „**Sonderregelung zu Abschreibungen von Warenbeständen**“ (vorher: „Sonderregelung für den Einzelhandel zu Abschreibungen“)

Deshalb stellen wir die **Sonderregelungen zu Abschreibungen von Warenbeständen** in den Mittelpunkt und informieren Sie im Detail über die aktuell gültigen Regelungen, einige Feinheiten und wichtige Besonderheiten.

Grundsätzlich wird die **Abschreibungsmöglichkeit für Einzelhändler, Hersteller Großhändler und professionelle Verwender auf das Umlaufvermögen erweitert**, wenn es sich um Wertverluste aus verderblicher Ware oder sonst einer dauerhaften Wertminderung unterliegenden Ware (d.h. saisonale Ware) handelt.

Professionelle Verwender verderblicher Ware sind z.B. **Kosmetikstudios, Friseursalons** (Kosmetikprodukte) oder **Gastronomie** (Lebensmittel)

Diese Regelung **gilt** auch für **Kooperationen von Einzelhändlern**. Dabei darf die Sonderregelung entweder von der Einkaufskooperation oder dem Einzelhändler in Anspruch genommen werden. Eine Abschreibung derselben Ware sowohl beim Einzelhändler als auch bei der Einkaufskooperation ist nicht zulässig. **Eine Abschreibung derselben Ware bei verschiedenen Unternehmen ist nicht gestattet**. Einzelhandelsunternehmen, die im Vergleichsmonat in 2019 mindestens 70 % ihres Umsatzes mit stationärem Handel erzielten, gelten für Zwecke dieser Regelung ebenfalls als antragsberechtigt.

Zur besseren Transparenz bzw. Verdeutlichung haben wir in der **Anlage 1 Beispiel 1** die Ermittlung der **Warenwertabschreibung** dargestellt.

Gemäß diesem Beispiel 1 ergibt sich die Warenwertabschreibung zum Bewertungsstichtag 31.12.2020 in Höhe von € 67.000,00 aus der Differenz der kumulierten Einkaufspreise in Höhe von € 100.000,00 abzüglich der kumulierten Abgabepreise in Höhe von € 33.000,00.

Eine Warenwertabschreibung ist zum Bewertungsstichtag 31.12.2020 gemäß der Sonderregelung grundsätzlich nur zu berücksichtigen, wenn die kumulierten Einkaufspreise größer als die kumulierten Abgabepreise sind (s.a. Anlage 1, Beispiel 1, Tabelle 1) und es sich um klassische Wintersaisonware 2020/2021 handelt.

Von den auf dieser Basis berechneten **Warenwertabschreibungen** können **100% als Fixkosten** zum Ansatz gebracht werden. Zur Vereinfachung können bei Antragsstellung für die Wertberichtigung pauschalierte Werte angesetzt werden. Der Mindestwert beträgt 10%.

Als Stichtag, ab dem die Kumulierung der Abgabepreise vorgenommen wird, gilt für Wintersaisonware der 31. Dezember 2020 bzw. bei Frühlings- / Sommersaisonware der 31. März 2021 oder ein späterer Zeitpunkt nach Wahl des Antragstellers; z.B. Tag der Antragstellung.

Bei der **Schlussrechnung ist eine Einzelbewertung der Bestände** vorzunehmen.
Stichtag für die Bewertung der Wintersaisonware ist der 30. Juni 2021.
Stichtag für die Bewertung der Frühlings- / Sommersaisonware ist der 31. Dezember 2021.

In den Absätzen 12-14 des Anhangs 2- Sonderregelungen zu Abschreibungen von Warenbeständen sind die nachstehenden wichtigen und wesentlichen Bedingungen geregelt.

Es sind umfassende **Dokumentations- und Nachweispflichten** für den jeweiligen Verbleib bzw. des Restwerts der Waren zum Zeitpunkt des jeweiligen Stichtags (30. Juni 2021 bzw. 31. Dezember 2021) zu erfüllen. Insbesondere müssen für die Schlussabrechnung Inventurbewertungen oder andere stichhaltige Belege für Warenbestand und seine Veränderungen, inklusive Bewertung, vorgelegt werden.

Es sind **Erklärung des Antragstellers** zu Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben und eine **Bestätigung durch den prüfenden Dritten** zur Plausibilität der Angaben ist mit der Schlussabrechnung vorzulegen.

Die Regelung kann auch von Unternehmen, die **nicht bilanzierungspflichtig** sind, in Anspruch genommen werden.

Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf die **FAQ's: (<https://www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de/UBH/Navigation/DE/Dokumente/FAQ/Ueberbrueckungshilfe-III/ueberbrueckungshilfe-III.html>)**

Bei der kritischen Auswertung der neuesten FAQ's sind ungenaue Regelungen, Widersprüche und nicht ausreichende Begriffsdefinitionen aufgefallen, die zu mindestens diskussionswürdig sind, über die wir nachstehend berichten möchten.

Außerdem werden im Anhang 2 der FAQs Sonderregelungen für den Einzelhandel zu Abschreibungen nicht alle relevanten Sachverhalte aufgeführt und geregelt.

Die in Anhang 2 aufgeführten Darstellungen und Regelungen werden auch nicht für alle Branchen des Einzelhandels zutreffen. (z.B. Kraftfahrzeug-, Fahrrad-, Elektro-, Getränkeeinzelhandel).

Im 4. Absatz des — Anhangs 2 — Sonderregelung zu Abschreibungen von Warenbeständen — steht wortwörtlich „Bei der nach den Regeln der handelsrechtlichen Rechnungslegung vorzunehmenden Warenwertabschreibung können aktuelle **Wintersaisonware** zum Ansatz gebracht werden, die **vor dem 1. Januar 2021** eingekauft wurden und **bis 28. Februar 2021** ausgeliefert wurden.

Bei der nach den Regeln der handelsrechtlichen Rechnungslegung vorzunehmenden Warenwertabschreibung können aktuelle **Frühling-/Sommersaisonwaren** zum Ansatz gebracht werden, die **vor dem 1. April 2021** eingekauft wurden und **bis 31. Mai 2021** ausgeliefert wurden. Maßgeblich zur Bestimmung des Einkaufsdatums ist der Zeitpunkt der verbindlichen Bestellung. Aktuelle Frühling-/Sommersaisonwaren umfassen nicht die Ware, die bereits in der vorherigen Frühling-/Sommersaison 2020 oder davor zum Verkauf angeboten wurde.

Nach „**handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften** vorzunehmende Warenwertabschreibung“ bedeutet die **verlustfreie Bewertung** von Waren — retrograde Bewertung.

Im 7. Absatz des — Anhangs 2 — Sonderregelung zu Abschreibungen von Warenbeständen — steht dann wortwörtlich: „Die Warenwertabschreibung berechnet sich **aus der Differenz der kumulierten Einkaufspreise und der kumulierten Abgabepreise** für die gesamte betrachtete Ware“ (s.o. Anlage 1, Beispiel 1 und Erläuterung)

Im 9. Absatz des — Anhangs 2 — Sonderregelung für den Einzelhandel zu Abschreibungen von Warenbeständen — steht wortwörtlich: „Für die Ermittlung der kumulierten Abgabepreise kann das Unternehmen Wertberichtigungen **nach den Regeln der handelsrechtlichen Rechnungslegung** zur Ermittlung der Warenwertabschreibung heran ziehen.

Das bedeutet, dass vom geplanten bzw. erzielten Verkaufserlös (Abgabepreis) wegen Corona noch die anteilig anfallenden Kosten (Gemein-, Verwaltungs-, Vertriebs- und Finanzierungskosten) abzuziehen sind, entsprechend den einschlägigen Verfahren zur **Verlustfreien Bewertung**."

Eine Beispielrechnung zur verlustfreien Bewertung entsprechend der handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften gemäß § 253 HGB haben wir als **Anlage 2 — Beispiel 2** beigefügt.

Unter Abzug der anteiligen Gemein-, Verwaltungs- Vertriebs- und Finanzierungskosten ergibt sich bei diesem Beispiel eine **Warenwertabschreibung** in Höhe von € 10,00.

Von einer Berechnung der verlustfreien Bewertung, bei der auch noch der kalkulierte Gewinn abgezogen wird, haben wir abgesehen, da es sich bei dieser Berechnungsform um eine Mindermeinung handelt.

Für die Ermittlung und Berücksichtigung nach handelsrechtlichen

Rechnungslegungsvorschriften spricht, dass die in der Vergangenheit in den Handelsbilanzen berücksichtigten Inventurwerte entsprechende durch steuerliche Betriebsprüfungen anerkannte Warenwertabschreibungen enthalten.

Konsequenz daraus sollte sein, dass die im Rahmen der **steuerlichen Betriebsprüfung anerkannten Prozentsätze für Abschläge zur**

Warenwertabschreibungen auch beim Antrag zur Überbrückungshilfe III angesetzt werden.

Tendenziell sollte der Abschlag für die Warenwertabschreibungen im Vergleich zum Ansatz laut steuerlicher Betriebsprüfung Corona-bedingt höher sein.

Eine wesentliche Frage wird sein, wie man den zum 30. Juni 2021 existierenden Warenbestand der nicht verkauften Wintersaisonware 2020/2021 bewertet.

Aus Vorsichtsgründen und entsprechend dem Imparitätsprinzip ist der Warenbestand zum 30. Juni 2021 unter den Anschaffungskosten anzusetzen.

Im Rahmen der Schlussrechnung ist der Abgabepreis mit dem erzielten Verkaufserlös bei der Differenzberechnung kumulierte Einkaufspreise abzüglich kumulierter Abgabepreise anzugeben. Sollte diese Ware bis zur Schlussabrechnung immer noch nicht verkauft sein, muss dann ein **geplanter, realistisch zu erzielender Verkaufserlös als Abgabepreis** angesetzt werden, der zu mindestens einem Restwert **von 10 %** des Bestands entspricht.

Als **Fazit** zu den **Abschreibungs-Sonderregelungen** für den Einzelhandel, Großhandel, Hersteller und professionelle Verwender ist folgendes zu resümieren:

Die Ermittlung der Warenwertabschreibung berücksichtigt nicht alle angefallenen Verluste und Wertminderungen.

Außerdem gilt die Sonderregelung zu den Abschreibungen ausschließlich für die klassische Wintersaisonware 2020/2021, sowie unter den oben dargestellten Voraussetzungen auch für die aktuelle Frühlings- / Sommersaisonware nicht aber für die Herbstsaisonware, die ebenfalls in den Förderzeitraum November 2020 - Juni 2021 fällt. Für diese Saisonware ist Corona bedingt auch nicht der normale Verkaufserlös zu erzielen bzw. es werden Verkäufe nur mit entsprechenden Verlusten realisiert

Die verwendeten Bezeichnungen der **Einkaufspreise** und **Abgabepreise** umfassen bei Berechnung ausschließlich die **Nettobeträge**.

Viele Diskussionen sind und waren zur Auslegung und Bestimmung der „**explizite**“ **Wintersaisonwaren** entstanden.

Deshalb gib es im Absatz 9 des Anhangs 2- Sonderregelung zu Abschreibungen von Warenbeständen die folgende **Definition** zum Begriff **Saisonware**:

Saisonware ist Ware, die nicht saisonübergreifend im Sortiment des Händlers bzw. der Einkaufskooperation vorhanden ist und stark überdurchschnittlich in den Winter- bzw. Frühlings- bzw. Sommermonaten abgesetzt wird. Bei Waren, die regelmäßig ein- und verkauft werden, wird keine dauerhafte Wertminderung angenommen.

In den Branchen Reisegepäck und Kraftfahrzeuge

(Autoeinzelhandelsverkauf) gehen diese Sonderregelungen für den Einzelhandel u.U. ins Leere und finden dadurch keine Anwendung (s.a. vorne).

Keine Anwendung dieser Sonderregelung zu den Abschreibungen ist grundsätzlich auch für **andere relevante Branchen**, wie z. B. **Hotelbetriebe** möglich.

Nicht präzise definiert sind in den Beispielrechnungen insbesondere auch die Begriffe **(pauschaler) Abschlag** und **Wertverlust**.

Der **(pauschale) Abschlag** wird immer nur berechnet wenn der Verkaufserlös kleiner ist als die Anschaffungskosten (AK € 100,00 - VK € 50,00 = Abschlag 50%).

Ein Abschlag ist nach unserer Auffassung im betriebswirtschaftlichen Sinne bereits dann gegeben, wenn der ursprünglich geplante Verkaufserlös von € 200,00 sich Corona-bedingt auf nur noch € 150,00 reduziert. In diesem Fall beträgt der Abschlag nach unserer Definition 25%.

Der **Wertverlust** wird definiert als Verlust, der sich ergibt aus kumulierten Einkaufspreisen abzüglich kumulierten Abgabepreisen. Beispiel: AK € 100,00 - VK € 33,00 = € 67,00 Wertverlust.

Nicht berücksichtigt ist in dem Wertverlust der **entgangene Gewinn**.

Das ist deshalb problematisch, weil mit diesen — entgangenen- Gewinnen insbesondere notwendige Investitionen und Annuitäten finanziert werden, für die nun keine — ausreichende — Liquidität vorhanden ist.

Ergänzend weisen wir darauf hin, dass unter der Position "**Handelsrechtliche Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens**" auch Corona-bedingte **außerplanmäßige Abschreibungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens** fallen und berücksichtigungsfähig sind.

Das ist wichtig und interessant für und bei der **Bewertung** von **Immobilien, Beteiligungen** sowie **langfristig gewährten Darlehen**.