

Betriebswirtschaftslehre

3. Semester

Siegfried Moritz
Betriebswirt (VWA)
Sparkassenbetriebswirt
Untere Mühlenstraße 9
79426 Buggingen
www.docenta.de
willkommen@docenta.de

3. Semester Betriebswirtschaftslehre

Einleitung

„Geld ist ein paradoxer Gegenstand. Je weniger man davon hat, desto mehr Ärger bereitet es einem.“

Die Verschuldung privater Haushalte hat in den letzten Jahren immer weiter zugenommen. Oft führt dies aufgrund privater Unglücke wie Arbeitslosigkeit oder Unfällen oder auch charakterlichen Gründen bis in die private Insolvenz. Wie sollte eine Bank, die sich ihre gesellschaftlichen Verantwortung bewusst ist, in einem solchen Fall verhalten? Könnte nicht ein sinnvoller Ansatz darin liegen, den Kunden dazu zu bewegen, in einer Aufstellung seine Einnahmen und Ausgaben darzustellen?

Was für eine Privatperson sinnvoll erscheint, sollte natürlich erst recht für ein Unternehmen gelten. Schließlich sind hier die finanziellen Verflechtungen noch umfangreicher.

Die ersten Bilanzen wurden im Mittelalter von Kaufleuten erstellt. Als Heimatland der Buchführung gilt Italien. Viele Begriffe aus dem Rechnungswesen sind daher italienischen Ursprungs (Konto, Bilanz, Bankrott, Disagio, usw.). Regeln und Prinzipien der Buchführung wurden so als Gewohnheitsrecht fortgeschrieben.

Ende des 19. Jahrhunderts sah sich der deutsche Staat gezwungen diese Regeln in einem für Kaufleute verbindlichen Gesetz einheitlich darzustellen.

Diese Bilanzierungsregeln hatten fast 100 Jahre Bestand. Mittlerweile findet eine Anpassung an internationale Standards statt.

Inhalt

XXVII.	Grundlagen (Webinar)
XXVIII.	Aufbau Bilanz und GVR (Webinar)
XXIX.	Bilanzierung (Webinar)
XXX.	Bewertung
XXXI.	Jahresabschlusspolitik
XXXII.	Internationale Rechnungslegung
XXXIII.	Jahresabschlussanalyse
XXXIV.	Konzernrechnungslegung

XXVII. Grundlagen der Bilanzierung

Lernziele

- Nennen Sie Anspruchsgruppen und deren Interessenlage
- Nennen Sie die Aufgaben der Rechnungslegung
- Erklären Sie den Inhalt der Bewertungsgrundsätze nach HGB
- Erklären Sie den Grundsatz der Periodenabgrenzung
- Erklären Sie die Bildung von Rückstellungen

Anspruchsgruppen und deren Interessenlage (sh. Anlage)

Stichwort: Bilanzierungsgrundsätze

Jeder Bilanzierende muss sich mit zwei Fragen beschäftigen:

1. Welche Geschäftsvorgänge müssen in einer Bilanz festgehalten werden?

Ist die Herstellungslizenz für ein Medikament zu bilanzieren? Was ist zu tun, wenn das Produkt selber entwickelt und patentiert wurde?

2. Mit welchem Wert wird der Posten in der Bilanz aufgenommen?

Ein Kaufmann hat Aktien erworben. Der Kurs zum Jahresende ist höher als der Anschaffungskurs. Welcher Wert ist in der Bilanz festzuhalten?

Um dem Kaufmann die Beantwortung dieser Fragen zu erleichtern stellt das HGB einige Grundregeln auf, die es zu beachten gilt.

Inhalt der Bewertungsgrundsätze (sh. Anlage)

Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung

Ein Buchhalter überlegt im Laufe des Septembers, wie er das Problem der Inventur zum Jahresende lösen kann. Überprüfen Sie die folgenden Vorschläge des Buchhalters, ob diese mit den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu vereinbaren sind.

1. Über das bewegliche Anlagevermögen wird eine Kartei geführt: Vermögensgegenstände mit einem Anschaffungswert bis 100,-- € werden darin nicht eingetragen, sondern im Jahr der Anschaffung sofort als Aufwand verbucht. Der Buchhalter will diese Gegenstände erfassen und in das Inventar aufnehmen
2. Die Rohstoffe werden in einer Lagerbuchhaltung erfasst. Da im vergangenen Jahr im Laufe des Monats Dezember bereits eine Inventur stattfand, soll die nächste Anfang Januar des kommenden Jahres stattfinden.
3. Hilfsstoffe werden im Dezember aufgenommen und entsprechende Listen vorbereitet werden. Die Aufnahmelisten werden nach Aufstellung des Inventars vernichtet.
4. Zur Gewinnung von Energie besitzt das Unternehmen ein Kesselhaus mit Kohleöfen. Die Kohlevorräte werden zum großen Teil im Freien gelagert. Diese sollen aufgrund der Abmessungen geschätzt werden. Die übrigen Betriebsstoffe werden mittels Stichtagsinventur zum Jahresende erfasst.
5. Es werden 20 verschiedene Waren zur Ergänzung der eigenen Produktion hinzugekauft. Die Hälfte der Waren soll Anfang November, die andere Hälfte Anfang März des folgenden Jahres zur Verteilung der Arbeitsbelastung aufgenommen werden. Unklar ist noch, wie die Warenabgänge zu ermitteln sind, da sie nur auf den einzelnen Verkaufskonten mit den Verkaufspreisen erfasst werden. Die durchschnittliche Handelsspanne beträgt 33%.
6. Für ein außerhalb der Unternehmung befindliches Konsignationslager mit einer leicht verdunstenden Flüssigkeit werden alle Zu- und Abgänge buchmäßig erfasst, so dass der Bestand zum Jahresende ermittelt werden kann. Eine Bestandskontrolle soll im November stattfinden.
7. Ein Teil der unfertigen Erzeugnisse braucht nicht aufgenommen werden, weil die Herstellungskosten pro Stück 100,-- € nicht übersteigen. Der andere Teil soll mit den Herstellungskosten erfasst und in das Inventar eingestellt werden.

Stichwort: Rechnungsabgrenzung

Unter dem Begriff „Rechnungsabgrenzung“ versteht man die Bereinigung der GVR um periodenfremde Positionen. Daraus ergeben sich mindestens drei Fragen:

1. Wie wird „bereinigt“?
2. Woran erkennt man periodenfremde Positionen?
3. Warum wird überhaupt bereinigt?

Beginnen wir mit der Frage, **warum** bereinigt wird mit einem kleinen Ausflug in die Theorie der Buchhaltung.

Geschäftsvorfälle werden in der Reihenfolge ihrer chronologischen Entstehung buchhalterisch festgehalten. Also immer dann, wenn Geld fließt oder Forderungsrechte entstehen. Dieses Vorgehen nennt man Pagatorik (ital. pagare = bezahlen). Dabei wird jedoch keine Rücksicht darauf genommen, ob die wirtschaftliche oder rechtliche Grundlage für diese Buchung auch wirklich im laufenden Geschäftsjahr liegt. Es gilt also der Grundsatz, dass die Buchhaltung alles Vorgänge vollständig zu erfassen hat.

Zahlt also jemand eine noch nicht fällige Januarmiete bereits im Dezember, so muss dies, da es sich ja um eine Geldbewegung handelt, sofort verbucht werden.

Also stehen folgerichtig immer auch Positionen in einer Bilanz, die rechtlich oder wirtschaftlich nicht in das laufende Geschäftsjahr gehören. Diese dürfen dort aber nicht vorzufinden sein, da dies gegen den Grundsatz einer periodengerechten Abgrenzung verstößt. Denn was haben Erträge des Jahres 2013 in der Bilanz des Jahres 2012 zu suchen? Die Bilanz entspricht also nicht mehr den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen. Mit diesen Positionen muss also etwas geschehen.

Wie wird bereinigt?

Eine einfache Stornierung dieser Positionen durch Umkehrung der Buchung ist nicht möglich, da diese Vorgänge immer eine „Außenwirkung“ auf Bankkonten, Debitoren und Kreditoren haben. Die Lösung liegt in einem „halben“ Storno, der nur auf den Ertrags- und Aufwandskonten festgehalten wird. Die Gegenbuchung erfolgt auf den Konten der aktiven und passiven Rechnungsabgrenzung. Diese Posten werden auch als transitorische bezeichnet.

Weiterhin existieren auch Geschäftsvorfälle, deren Grundlage im laufenden Jahr liegt aber noch nicht gebucht wurden (Beispiel: Die Dezembermiete wird erst im Januar bezahlt). Auch diese Positionen sind in der Bilanz darzustellen. Ansonsten würde sich ja auch die Bilanz des Folgejahres als fehlerhaft darstellen!

Da diese Vorgänge aber noch nicht gebucht wurden, ist auch keine Storno erforderlich. Im Gegenteil, diese Buchung muss noch vorgenommen werden. Da es aber auch hier eine Außenwirkung gibt (Beispiel von oben: Mietaufwand an Bank) wird auch hier einerseits auf den Ertrags- und Aufwandskonten gebucht. Die Gegenbuchung erfolgt aber nicht auf den Rechnungsabgrenzungsposten (hier dürfen nur die transitorischen gebucht werden), sondern auf den Konten „sonstige Forderungen“ oder „sonstige Verbindlichkeiten“ (Mietaufwand an sonstige Verbindlichkeiten). Diese Posten werden auch als Antizipative bezeichnet.

Woran erkennt man periodenfremde Positionen?

Transitorische

Sämtliche (!) Konten der Erfolgsrechnung müssen auf Buchungen untersucht werden, deren rechtliche Grundlage in den Folgejahren liegt. Es erfolgt dann eine Umbuchung in die Konten der Rechnungsabgrenzung.

Antizipative

Der Buchhalter kann im Grunde nur aus der Erfahrung heraus diese Buchungen vornehmen (Ihnen werden diese Vorgänge, zum Glück, in der Prüfung vorgegeben). In der Realität werden diese Posten daher auch häufig vergessen. Auch von den „Profis“ aus der Steuerberatung.

Aufgaben:

Wie sind die folgenden Vorgänge im Jahresabschluss zu beurteilen?

Im September wurden umfangreiche Reparaturen im Wert von ungefähr 500.000,-- € am Gebäude durchgeführt. Rechnungen der beteiligten Unternehmen sind bisher noch keine eingegangen.

Die Zinsen (12.000,-- €) für ein Bankdarlehen für den Zeitraum Oktober 20-1 bis 20-2 werden im April nachträglich bezahlt.

Ein LKW im Wert von 150.000,-- € wurde im November 20-1 angeschafft. Die Rechnung ging jedoch erst im Januar ein.

Wir erhalten die Mitteilung, dass einer unserer Kunden einen Insolvenzantrag gestellt hat. Vom Insolvenzverwalter erhalten wir eine Quote von 30% mitgeteilt. Die Forderung beläuft sich auf 50.000,-- €.

Die Miete für die Zeit vom September 20-1 bis August 20-2 in Höhe von 240.000,-- € wurde vollständig im Oktober 20-1 bezahlt.

Im Laufe des Jahres 20-1 wurden Gewerbesteuvorauszahlungen in Höhe von 10.000,-- € geleistet. Eine Steuerberechnung ergab eine Steuerschuld von 20.000,-- €.

Im Laufe des Jahres 20-1 wurden Körperschaftssteuvorauszahlungen in Höhe von 10.000,-- € geleistet. Eine Steuerberechnung ergab eine Steuerschuld von 5.000,-- €.

Die Januarrente für eine Betriebswohnung in Höhe von 600,-- € geht bereits im Dezember ein.

Die Urlaubsrückstände zum 31.12. haben einen rechnerischen Wert von 150.000,-- €.

Löhne und Sozialversicherungsbeiträge für den Monat Dezember in Höhe von 70.000,-- € werden im Januar des Folgejahrs bezahlt.

Übungsaufgabe:

Wie können folgende Vorgänge in der Bilanz berücksichtigt werden?

Gemäß Mietvertrag haben wir die Jahresmiete von 12.000,-- € für eine gemietete Lagerhalle jeweils am 1.10. jeden Jahres im Voraus zu bezahlen.

Unser Unternehmen hat ein Darlehen über 100.000,-- € aufgenommen. Der Jahreszins von 6.000,-- € wird am 31.8. für die abgelaufenen 12 Monate entrichtet.

Für Reparaturarbeiten über 14.000,-- €, die wir für einen Kunden ausgeführt haben, wurde noch keine Rechnung erstellt.

Das Konto „Reisespesen“ enthält einen Vorschuss für Dienstreisen im Januar über 2.000,-- €.

Der Heizölvorrat zum Jahresende hat einen Wert von 3.000,-- €

Eine Versicherung hat uns eine Entschädigung für einen Brandschaden über 20.000,-- € zugesagt. Der Geldeingang wurde für Ende Januar des kommenden Jahres angekündigt.

Stichwort: Vorsichtsprinzip

Nach § 252 HGB ist der Kaufmann verpflichtet, seine Vermögensgegenstände und Schulden „vorsichtig“ zu bewerten.

Was bedeutet „vorsichtig“?

Idee des HGB (sh. Stichwort) ist nicht der Schutz des Eigentümers, sondern möglicher Gläubiger eines Unternehmens. Daher sollen zu hohe Gewinnausschüttungen zugunsten des Eigentümers verhindert werden. Da die Grenzen zwischen berechtigter Vorsicht und unberechtigter Willkür fließend sind, bedarf es einer genaueren Definition. Nach § 252 (1) Nr.4 sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste zu berücksichtigen, die **bekannt geworden** sind. Gewinne dürfen allerdings nur berücksichtigt werden, wenn diese **realisiert** sind. Dies wird auch als Imparitätsprinzip bezeichnet.

Wie sind drohende Verluste zu berücksichtigen?

Hier gilt das Niederstwertprinzip nach § 253 (2 und 3) HGB. Hierbei ist bei zwei möglichen Wertansätzen der jeweils niedrigere zu verwenden. Ein Ausnahme bildet das Anlagevermögen. Hier besteht ein Wahlrecht.

Übungsaufgabe:

Ein Unternehmen weist in der Bilanz zum 31.12. folgende Positionen aus:

1. Ein unbebautes Grundstück, dessen Taxwert zum Jahresende 80.000,-- € beträgt. Es wird in den nächsten Jahren mit einer Preissteigerung auf 100.000,-- € gerechnet. Buchwert in der Bilanz: 80.000,-- €. Anschaffungskosten 70.000,-- €
2. Eine Maschine, die im Februar vor zwei Jahren zu einem Preis von 60.000,-- € angeschafft wurde, eine zum Anschaffungszeitpunkt geschätzte Nutzungsdauer von 5 Jahren hat und linear abgeschrieben wird. Wegen starker Kapazitätsauslastung stellte man vor einem Jahr fest, dass sich die Nutzungsdauer auf 4 Jahre verkürzen wird. Buchwert in der Bilanz: 24.000,-- €
3. Ein Lagerbestand an Kunststoffteilen, deren Anschaffungskosten 15.000,-- € betrug. Der Marktpreis liegt zum Jahresende bei 13.500,-- €. Buchwert in der Bilanz 13.500,-- €

Geben Sie an, ob die genannten Buchwerte in der Handelsbilanz zulässig sind, ob alternative Wertansätze möglich sind oder Korrekturen notwendig sind.

Übungsaufgabe:

Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

Der Hersteller feinmechanischer Geräte hat für einen Kunden die Fertigung einer Maschine übernommen. Als Festpreis sind 200.000,-- € vereinbart worden. Dabei war unser Unternehmen von folgender Kalkulation ausgegangen:

Fertigungskosten:	100.000,--
Verwaltungskosten:	20.000,--
Vertriebskosten:	30.000,--
Gewinn:	50.000,--

Die Maschine war am Bilanzstichtag zum Teil fertiggestellt. Eine Nachkalkulation ergab folgende Werte:

Fertigungskosten:	80.000,--
Verwaltungskosten:	10.000,--

Weiterhin werden im kommenden Jahr folgende Kosten kalkuliert:

Fertigungskosten:	80.000,--
Verwaltungskosten:	10.000,--
Vertriebskosten:	70.000,--

Wie ist die Maschine in der Bilanz mindestens zu bewerten?

Welche weiteren Folgerungen ergeben sich für die Bilanz?

Stichwort: Rückstellungen

Nach § 249 HGB sind in der Bilanz Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden.

Wann sind Verbindlichkeiten ungewiss?

Dies ist dann der Fall, wenn eine Verbindlichkeit in ihrer Höhe noch unbestimmt ist oder noch nicht rechtswirksam ist.

Was sind drohende Verluste aus schwebenden Geschäften?

Wenn am Bilanzstichtag bekannt ist, dass der Verkaufspreis eines Produkts geringer ist als die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, so ist über die Differenz eine Rückstellung zu bilden.

Weiterhin **sind** Rückstellungen zu bilden für Instandhaltungen, die im kommenden Jahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden und **dürfen** für Instandhaltungen gebildet werden, die innerhalb des nächsten Geschäftsjahres nachgeholt werden.

Übungsaufgabe: Rückstellungen

Ein Unternehmen weist in der Handelsbilanz zum Jahresende unter der Position „sonstige Rückstellungen“ einen Betrag von 450.000,-- € aus, der sich wie folgt zusammensetzt.

1. Rückstellungen für Investitionsvorhaben im kommenden Jahr 250.000,-- €
2. Rückstellungen für noch zu zahlende Gewerbesteuer aus diesem Jahr: 10.000,-- €
3. Rückstellungen für Instandhaltungen, die im Mai des kommenden Jahres nachgeholt werden sollen: 20.000,-- €
4. Rückstellungen für eingekaufte Rohstoffe, die im kommenden Jahr bezahlt werden: 70.000,-- €
5. Rückstellungen für im kommenden Geschäftsjahr drohende Verluste aufgrund negativer Konjunkturvoraussagen: 100.00,-- €

Prüfen Sie diese Rückstellungen dem Grunde nach auf ihre Zulässigkeit. Begründen Sie Ihre Antwort

XXVIII. Aufbau Bilanz und GVR

- Erklären Sie den Inhalt des Bilanzformblattes
- Erklären Sie den Inhalt des Anlagespiegels
- Erklären Sie den Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung
- Unterscheiden Sie das Umsatzkosten- vom Gesamtkostenverfahren

Stichwort: Bilanz

Mit etwas Phantasie erkennt man in dem deutschen Wort „Bilanz“ den Begriff „Balance“, also Gleichgewicht (ital. bilancia = Waage). Was soll sich also im Gleichgewicht befinden?

Dazu muss man wissen, dass es in der Buchhaltung keine negativen oder positiven Vorzeichen existieren. Ob es sich also um einen Zugang oder Abgang handelt wird durch die Seite erkennbar, auf der gebucht wurde. Kurz gesagt, befindet sich auf der einen Kontoseite die Geldherkunft und auf der anderen die Geldverwendung. Logischerweise muss also eine Bilanz immer im Gleichgewicht sein, denn jeder Cent, der ausgegeben wurde (Aktiva) muss auch irgendwo herkommen (Passiva).

Stichwort: Anlagespiegel

Nach HGB § 268 (2) ist in der Bilanz oder im Anhang die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens darzustellen.

Aufgabe zum Anlagespiegel:

Erstellen Sie aus folgenden Angaben einen Anlagespiegel:

Kauf einer Maschine im Jahr 1 am 01.03. im Wert von 120.000,--

Die Abschreibung erfolgt linear mit einem Abschreibungssatz in Höhe von 10%.

Im zweiten Jahr werden 3 weitere Maschinen am 01.04. im Wert von jeweils 120.000,-- erworben.

Im dritten Jahr wird die erste Maschine am 01.10. verkauft.

Im vierten Jahr erfolgt keine Änderung des Maschinenbestands

XXIX. Bilanzierung

- Erklären Sie die grundsätzlichen Ansatzpflichten und –wahlrechte
- Erklären Sie den Begriff der Maßgeblichkeit

Nennen Sie konkrete Ansatzpflichten:

Darüber hinaus existieren konkrete Ansatzverbote:

In einigen Fällen wird es dem Bilanzierenden überlassen, bestimmte Positionen in die Bilanz aufzunehmen oder als Aufwand zu verbuchen.

Beispiele für Aktivierungswahlrechte sind:

Merkmale einer Schuld:

Auch auf der Passivseite bestehen Wahlrechte:

Stichwort: Maßgeblichkeit

Im deutschen Recht existieren (leider für alle Studierenden) unterschiedliche Vorschriften im Handels- und im Steuerrecht im Hinblick auf die Erstellung einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung. Daher gilt hier der Grundsatz der Maßgeblichkeit. Die Handelsbilanz dient als Basis für die Erstellung einer Steuerbilanz. Problematisch ist allerdings der Bereich der Wahlrechte. Hier hat der BFH schon 1969 eine Regelung getroffen, die als Maßgeblichkeitsprinzip bezeichnet wird:

Bedauerlicherweise gibt es auch hier Ausnahmen:

XXX. Bewertung

- Erklären Sie die Zusammensetzung der Anschaffungskosten
- Erklären Sie die Zusammensetzung der Herstellungskosten

Stichwort: Bewertung

Nachdem die Frage geklärt ist, welche Positionen in einer Bilanz aufzuführen sind, stellt sich die Frage, mit welchem Betrag diese Positionen zu bilanzieren sind.

Hierfür kennt das HGB verschiedene Vorschriften:

Stichwort: Anschaffungskosten

Nach § 255 HGB sind Anschaffungskosten alle Aufwendungen, die erforderlich sind um einen Gegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Dazu gehören

Aufgabe: Ermittlung der Anschaffungskosten

Ein Handwerker kauft eine Maschine zum Listenpreis von 100.000,-- € zuzüglich Mehrwertsteuer. Der Hersteller gewährt einen Rabatt von 10% auf den Listenpreis und 2% Skonto. Transportkosten entstehen in Höhe von 2.500,-- €. Ebenso wird eine Transportversicherung in Höhe von 350,-- € abgeschlossen. In der Werkhalle erstellen die eigenen Mitarbeiter ein Betonfundament. Dafür werden Materialien in Höhe von 500,-- € zuzüglich Mehrwertsteuer verbraucht. Es entstehen dabei geschätzte Bruttolöhne in Höhe von 8.000,-- €. An Feuerversicherungsprämien für diese Maschine entstehen jährliche Kosten in Höhe von 700,-- €. Die Schulungskosten für das Personal betragen 5.000,-- €. Ein Jahr später wird ein Zusatzgerät im Wert von 2.000,-- € zuzüglich Mehrwertsteuer angeschafft. Wie hoch sind die Anschaffungskosten dieser Maschine

Stichwort Herstellungskosten

Die vom Unternehmen ganz oder teilweise erstellten Güter werden zu Herstellungskosten bilanziert. In der Handelsbilanz müssen Materialeinzelkosten, Fertigungseinzelkosten und Sonderfertigungskosten aktiviert werden.

Ein Wahlrecht besteht für Teile der Notwendigen Material- und Fertigungsgemeinkosten, des Werteverzehrs der Anlagevermögens und Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs.

Ein Ansatzverbot besteht für Vertriebskosten

Aufgabe Ermittlung der Herstellungskosten

Ein Handwerker stellt für einen Kunden eine Einbauküche her. Aufgrund der Tatsache, dass der Kunde insolvent geworden ist, wird die Küche nicht mehr ausgeliefert und bleibt bis auf weiteres im Lager. Mit welchem Betrag ist die Küche in der Bilanz anzusetzen (handels- und steuerrechtliche Wertunter- und -obergrenze).

Materialeinzelkosten 23.000,-- €; Materialgemeinkosten 12%; Fertigungslöhne Brutto 9.000,-- € ./.. Abzüge 3.000,-- € ergibt Netto 6.000,-- €; Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung 2.000,-- € = 8.000,-- €. Fertigungsgemeinkosten 230%; Verwaltungsgemeinkosten 15%.

Die Gemeinkostenzuschläge enthalten kalkulatorische Kosten. Ohne diese betragen die Zuschläge für Materialgemeinkosten 10%; Fertigungsgemeinkosten 210%, Verwaltungsgemeinkosten 12%. Die Gemeinkosten bestehen zur Hälfte aus Abschreibungen. Die Fertigungsmaterialien wurden mit einem Skonto von 2% eingekauft. In den letzten Monaten wurden die Kapazitäten um 10% nicht ausgelastet. Der mit der Planung beschäftigte Architekt stellt einen Betrag von 4.500,-- € in Rechnung.

Übungsaufgabe Herstellungskosten

Auf ein bestimmtes Fertigerzeugnis einer AG, das am 31.12.20-1 noch im Lagerbestand war, entfiel folgender Werteverzehr

1. Materialverbrauch	6.000,--
2. Anteilige Materialgemeinkosten	600,--
3. Fertigungslöhne	8.000,--
4. Anteilige Abschreibungen	4.000,--
5. Anteiliger Energieverbrauch	800,--
6. Anteilige kalkulatorische Zinsen	1.000,--
7. Anteilige Verwaltungskosten	6.000,--
8. Anteilige Vertriebskosten	2.000,--

- Geben Sie an, welche Kostengruppen nach Handelsrecht bzw. Steuerrecht in die Herstellungskosten einbezogen werden müssen, können und welche nicht einbezogen werden dürfen
- Wie hoch müssen die Herstellungskosten dieses Erzeugnisses mindestens in der Handelsbilanz angesetzt werden?
- Wie hoch dürfen die Herstellungskosten dieses Erzeugnisses höchstens in der Handelsbilanz angesetzt werden?
- Unter welchen Voraussetzungen muss der unter b) verrechnete Wertansatz unterschritten werden?

Stichwort Börsen- oder Marktpreis

Vermögensgegenstände, für die sich ein Börsen- oder Marktpreis ermitteln lässt, müssen unter Berücksichtigung dieses Wertes bilanziert werden (strenges oder mildes Niederstwertprinzip)

Stichwort Abschreibungen

Abschreibungen werden vorgenommen bei Gegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens. Planmäßige Abschreibungen finden allerdings nur im Anlagevermögen statt. Hierzu muss festgelegt werden:

Darüber hinaus dürfen außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen werden bei einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung. Dies sowohl im Anlage als auch im Umlaufvermögen.

Stichwort Zuschreibungspflicht

Bei einem Wegfall der Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung ist diese rückgängig zu machen. Dies nennt man Zuschreibung

Übungsaufgabe Bewertung

Die Raffmich AG erwirbt eine Beteiligung an der Übel AG, und zwar werden am 19. März 20-1 Aktien im Nennwert von 100.000,-- € zum Kurs von 150,-- € je 5,-- €-Aktie gekauft. Am Bilanzstichtag (31.12.) liegt der Kurs bei 160,-- €. Im Jahr 20-2 schwankt der Kurs zwischen 120,-- und 180,-- €. Ein eindeutiger Aufwärts oder Abwärtstrend ist nicht zu erkennen. Am 31.12.20-2 beträgt der Kurs 140,-- €. Am 31.12.20-3 beträgt der Kurs 170,-- €.

Nennen Sie die möglichen Wertansätze in der Handelsbilanz an den drei verschiedenen Bilanzstichtagen

Stichwort: Verbrauchsfiktionen

Nach § 256 HGB kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die zuerst oder zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Reihenfolge verbraucht oder veräußert worden sind.

Aufgabe:

Materialverbrauchsrechnung:

In einer Zeitungsdruckerei wird folgende Zugangsliste für den Rohstoff Papier (in Tonnen) geführt:

01.01.	Anfangsbestand	25 Tonnen	zu 375,--
05.01.	Zugang	55 "	zu 315,--
13.01.	Zugang	60 "	zu 350,--
19.01.	Zugang	35 "	zu 325,--
31.01.	Endbestand	30 "	

An jedem Arbeitstag werden durchschnittlich 5 Tonnen Papier verbraucht. Im Januar werden 26 Ausgaben der Zeitung gedruckt. Zusätzlich werden 5 Ausgaben für Fernsehprogrammhefte gedruckt. Pro Ausgabe werden dabei 2 Tonnen Papier verbraucht.

Stichwort: Festbewertung

Für die technisch aufeinander abgestimmten und genormten Gerüst- und Schalungsteile seines Anlagevermögens hat ein Bauunternehmer zum 31.12.20-1 einen zulässigen Festwert von 80.000,-- € gebildet. Die körperliche Bestandsaufnahme ergab für den 31.12.20-4 einen Bestand von:

- a) 92.000,-- €
- b) 74.000,-- € (vorübergehend, langfristig wieder ansteigend)

Die Zugänge beliefen sich auf:

In 20-2	8.000,--
In 20-3	4.000,--
In 20-4	9.000,--
In 20-5	12.000,--

Gebucht wurde jeweils: Abschreibungen an Bank

In 20-3 wurden Gerüst und Schalungsteile für 5.000,-- € veräußert. Buchung:
Bank an sonstige Erträge

Frage: Sind die Buchungen zutreffend? Welcher Betrag ist als Festwert per 31.12.20-4 zu bilanzieren?

- Erklären Sie die Ziele der Jahresabschlusspolitik
- Erklären Sie die Möglichkeiten der Jahresabschlusspolitik

Stichwort: Jahresabschlusspolitik

§ 18 Gesetz zum Schutz der Bevölkerung vor politisch motivierten Straftaten (PolmoSchuBStG)

- (1) Jeder Bürger der Bundesrepublik Deutschland ist verpflichtet sein Gesamtvermögen und sein Gesamteinkommen einmal innerhalb von 12 Monaten in der örtlichen Tageszeitung zu veröffentlichen.
- (2) Die Gliederung des Gesamtvermögens muss mindestens die Positionen: Bargeld, Aktien, Schuldverschreibungen, Kontoguthaben, Gold und Edelmetalle sowie Immobilien und Lebensversicherungsansprüche darstellen.
- (3) Die Gliederung des Gesamteinkommens muss mindestens jeweils aus den Erträgen und Aufwendungen in den Einkunftsarten: selbständige Arbeit, unselbständige Arbeit, Gewerbetätigkeit, Vermietung und Verpachtung, landwirtschaftliche Tätigkeit, Vermögensanlage und Spekulation bestehen.

Zum Glück ist eine solche Vorschrift (noch) reine Phantasie des Autors. Für Unternehmen ist dies jedoch schon seit mehr als hundert Jahren Pflicht. Der Gesetzgeber befand sich damals in der schwierigen Situation auf der einen Seite die (berechtigten) Ansprüche von Kreditgebern und auf der anderen Seite die (ebenfalls berechtigten) Ansprüche der Eigentümer auf Wahrung ihrer Privatsphäre zu berücksichtigen.

Wie hat er dieses Problem gelöst?

Auf der einen Seite wird den Ansprüchen der Geldgeber genüge getan, indem selbstverständlich Zahlen zu veröffentlichen sind. Auf der anderen Seite geschieht dies in einer Art „Geheimsprache“, die Finanzbeamten, Steuerberatern und Kreditsachbearbeitern sowie professionellen Kapitalanlegern vorbehalten sind. Ein Laie kann (und soll) also nicht in der Lage sein, Bilanzzahlen ohne Vorkenntnisse zu verstehen.

Um das Lesen von Bilanzen zusätzlich zu erschweren, wurden zusätzlich Wahlmöglichkeiten und Bewertungsspielräume eingeräumt. Weiterhin unterliegen einzelne Bilanzpositionen Schätzungen und Prognosen (wie geht ein laufender Prozess aus? Wie viele Kunden werden Ihre Rechnungen nicht bezahlen?).

Dies führt theoretisch dazu, dass sich für ein und dasselbe Unternehmen bei unterschiedlicher Ausnutzung der Gestaltungsspielräume unterschiedliche Bilanzen erstellen lassen, die rechtlich **alle** einwandfrei sind. Die bewusst geplante Ausnutzung dieser Spielräume wird als Bilanzpolitik bezeichnet.

Im angelsächsischen Raum stößt dies auf heftige Kritik oder „You can't make a fair deal in Germany“. Diesem Druck wurde durch Einführung der IFRS und dem BilMoG nachgegeben.

Mit Hilfe der Bilanzpolitik sollen folgende Ziele erreicht werden:

Möglichkeiten zur Gestaltung der Bilanz bieten folgende Positionen:

Hierbei sind folgende Fragen zu klären:

Konkrete wichtige Ansatzinstrumente auf der Aktiv- und Passivseite:

XXXII. Internationale Rechnungslegung

- Grundlagen der IFRS
- Unterschiede IFRS und HGB

Stichwort Handelsgesetzbuch

Oberster Grundsatz des HGB ist der Gläubigerschutz. Dies mag auf den ersten Blick sehr abstrakt klingen. Die Grundidee liegt darin, dass fast alle (deutschen) Unternehmen in einem hohen Maße durch Fremdkapital finanziert sind. Damit sich die Sicherheitssituation für den Gläubiger nicht verschlechtert, sollen übermäßige Gewinnentnahmen durch den Eigentümer vermieden werden. Vielleicht könnte man das Grundprinzip des HGB auch auf den kurzen Nenner bringen: Erst die Gläubiger, dann die Eigentümer.

Das HGB steht dadurch in einem krassen Gegensatz zu angelsächsischen Bilanzierungsregeln. Dort steht an erster Stelle der Investor des Eigenkapitals.

Sämtliche kapitalmarktorientierten Unternehmen in Deutschland sind verpflichtet seit dem Geschäftsjahr 2005 Konzernabschlüsse nach IFRS zu erstellen. Kapitalmarktorientierung bedeutet, dass Wertpapiere dieser Unternehmen zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind.

Stichwort: common law und code law

Kleines IFRS-Lexikon

Designation = Freiwillige Zuordnung von Wertpapieren zum AFS-Bestand (Available-for-sale)

Finanzanlagen (sh. Wertpapierausweis)

Handelsaktiva (sh. Wertpapierausweis)

IAS = International Accounting Standards (Internationales Regelwerk zur Rechnungslegung). Kapitalmarktorientierte Unternehmen sind verpflichtet einen Konzernabschluss nach IAS zu erstellen

IFRS = International Financial Reporting Standards (= überarbeitete Regelungen der IAS)

Impairment = eine dauerhafte Wertminderung von Vermögensgegenständen. Als Orientierung gilt eine Abweichung unter den Buchwert von 20% oder sechs Monaten

Konsolidierung = Ein Konzernabschluss ist nicht einfach die Summe aller Einzelabschlüsse eines Konzerns. Gegenseitig bestehende Forderungen, Verbindlichkeiten, Kapitalverbindungen und innerhalb des Konzerns entstandene Gewinne und Verluste müssen aus dem Konzernabschluss entfernt werden. Dieser Vorgang wird als Konsolidierung bezeichnet.

SEC = Securities and Exchange Commission (=US-Amerikanische Behörde der Börsenaufsicht)

US-GAAP = United States Generally Accepted Accounting Principles (= US-Amerikanische Bilanzierungsvorschriften). An den US-Börsen werden nur Unternehmen zugelassen, die einen Jahresabschluss nach US-GAAP vorweisen können. Die SEC akzeptiert seit 2009 auch einen Abschluss nach IFRS. Daher werden die US-GAAP wohl künftig für deutsche Unternehmen an Bedeutung verlieren.

Wertpapierausweis = Das Handelsgesetzbuch sortiert die Wertpapiere nach ihrer rechtlichen Gestaltung (Gläubiger oder Teilhaberpapiere). Die IFRS unterscheiden zwischen spekulativen (=Handelsaktiva) und nicht spekulativen Anlagen (=Finanzanlagen)

XXXIII. Jahresabschlussanalyse

Formen der kennzahlenbasierten Jahresabschlussanalyse

Ablauf der Jahresabschlussanalyse

Gliederungs-, Beziehungs- und Indexzahlen

Zeit-, Branchen- und Soll-Ist-Vergleich

Grenzen der Jahresabschlussanalyse

XXXIV. Konzernrechnungslegung

Für Unternehmen, die einem Konzern angehören, muss zusätzlich zu den Einzelabschlüssen ein „zusammengefasster“ (konsolidierter) Jahresabschluss aller Einzelunternehmen erstellt werden. Der Grund dieser Regelung liegt darin, dass ein Kapitalanleger ein berechtigtes Interesse hat, die gesamte Unternehmenssituation, also einschließlich aller Tochterunternehmen, zu überblicken. Nach HGB § 292a muss ein solcher Konzernabschluss nicht zwingend nach den Vorschriften des HGB erstellt werden, sondern kann auch nach internationalen Rechtsvorschriften erstellt werden.