

Jahresabschluss

<https://www.prof-mueller.net/lehrveranstaltungen/jahresabschluss/>

5. Termin

Prof. Dr. Werner Müller
Hochschule ?????

Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung und Bewertung

übergeordnete Grundsätze

- Bilanzidentität (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB)
- Klarheit + Übersichtlichkeit (§§ 243 Abs. 2 i.V.m. 238 Abs. 1 S. 2 HGB)
- Wesentlichkeit (§§ 240 Abs. 3 + 4, 241, 256 HGB i.V.m. Grundsatz der Verhältnismäßigkeit)
- Wirtschaftlichkeit

Bilanzierungsgrundsätze

- Aktivierungsgrundsatz
(Vermögen + Gegenstand)
- Passivierungsgrundsatz
(vorhanden, greifbar, belastend, quantifizierbar)
(§§ 240 Abs. 1, 246, 247 HGB)
- Vollständigkeitsgebot
(§ 246 Abs. 1 HGB)
- Saldierungsverbot
(§ 246 Abs. 2 HGB)

Bewertungsgrundsätze

- Grundsatz der Pagatorik
(§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB)
- Going-Concern-Prinzip
(§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB)
- Stichtagsprinzip (... Nr. 3 ...)
- Grundsatz der Einzelbewertung
(§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB)
- Vorsichtsprinzip (... Nr. 4 ...)
- Grunds. d. Bewertungsstetigkeit
(§ 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB)

Zusammenfassung

- Ansatz:
- Bewertung:
- Ausweis:

Zusammenfassung

- Ansatz: weitmaschige Regelungen im HGB, ergänz. Auslegung mit GoBil nötig
- Bewertung:
- Ausweis:

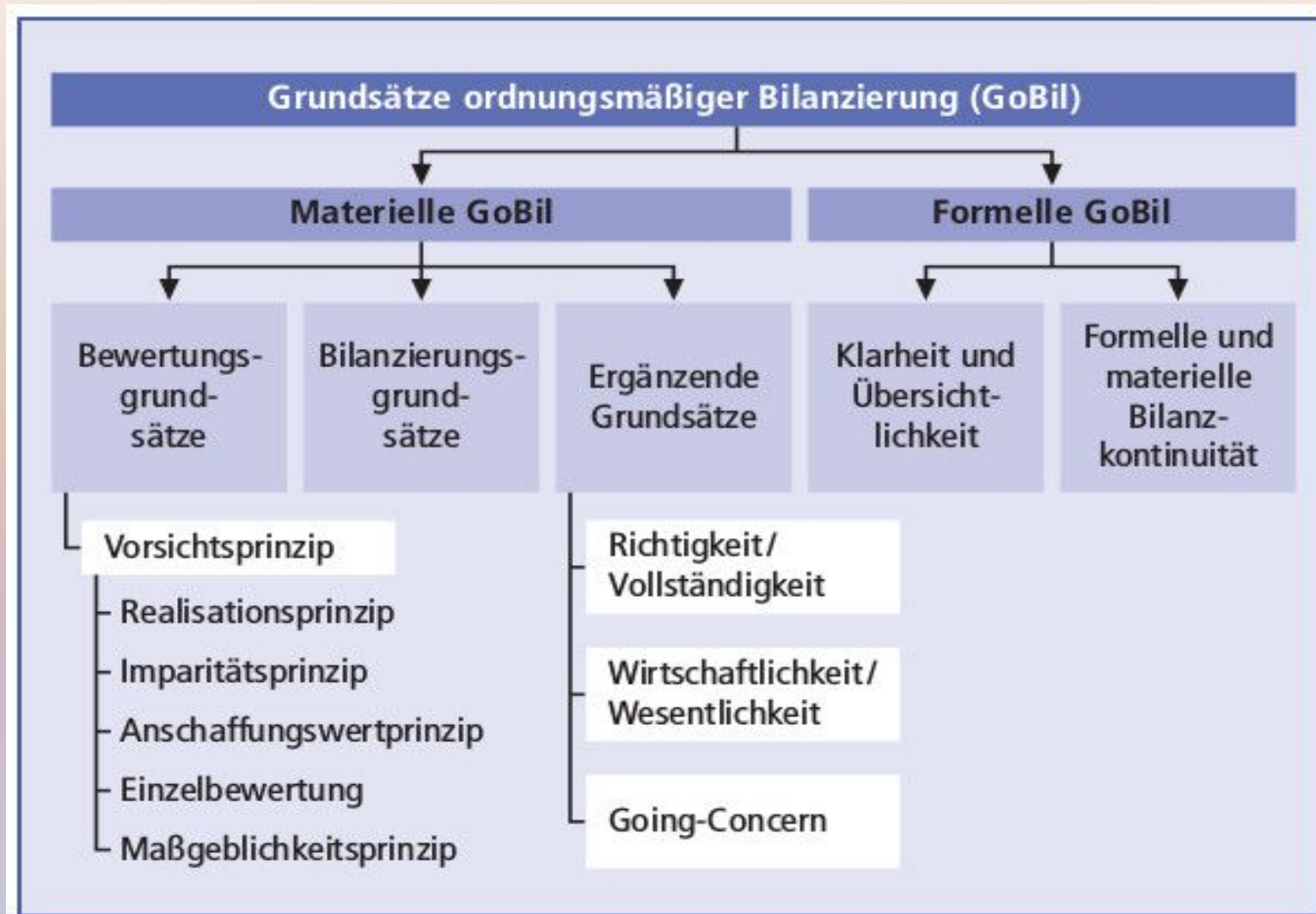
Zusammenfassung

- Ansatz: weitmaschige Regelungen im HGB, ergänz. Auslegung mit GoBil nötig
- Bewertung: konkrete Vorgaben im HGB, sind ergänzender Auslegung zugänglich
- Ausweis:

Zusammenfassung

- Ansatz: weitmaschige Regelungen im HGB, ergänz. Auslegung mit GoBil nötig
- Bewertung: konkrete Vorgaben im HGB, sind ergänzender Auslegung zugänglich
- Ausweis: engmaschige Vorgaben im HGB, ergänzende Auslegung nicht nötig

Anderer Ansatz der Systematisierung der Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung



Quelle: in Anl. an Buchner, R.: Buchführung und Jahresabschluss, 7. Aufl., München 2005, S. 61-85, zit. n. finanzen.net GmbH, Karlsruhe (Hrsg.) <http://www.finanzen.net/wirtschaftslexikon/Grundsätze-ordnungsmäßiger-Bilanzierung-GoBil>

Bewertungsvorschriften

- § 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze
- § 253 Zugangs- und Folgebewertung
- § 254 Bildung von Bewertungseinheiten
(= Sicherungsgeschäfte)

Bewertungsvorschriften

- § 252 Allgemeine Bewertungsgrundsätze
- § 253 Zugangs- und Folgebewertung
- § 254 Bildung von Bewertungseinheiten
(= Sicherungsgeschäfte)
- § 255 Bewertungsmaßstäbe
- § 256 Bewertungsvereinfachungsverfahren
- § 256a Währungsumrechnung

Zugangs- und Folgebewertung (§ 253 HGB)

- Abs. 1: Wertobergrenzen
- Abs. 2: langfristige Rückstellungen
- Abs. 3: Anlagevermögen
- Abs. 4: Umlaufvermögen
- Abs. 5: Wertaufholungsgebot

Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB:)

Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können.

Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB:)

Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen, die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können, sind abzusetzen.

Übersetzung:

- nur Einzelkosten (soweit sie einzeln zugerechnet werden können)
- betriebsbereiter Zustand (Anschaffungsnebenko.)
/ danach Erhaltungsaufwand
- nachträgliche Anschaffungskosten
+ noch für die Inbetriebnahme
+ Erweiterung

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB:)

Satz 1:

Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB:)

Satz 1:

Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine **über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung** entstehen.

Anmerkung:

fett = auch nachträgliche Herstellungskosten

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB:)

Satz 2:

Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung sowie angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und des Werteverzehrs des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist.

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB:)

Satz 3:

Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung einbezogen werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen.

Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 + 3 HGB:)

Satz 4:

Forschungs- und Vertriebskosten dürfen nicht einbezogen werden.

Absatz 3 Satz 1:

Zinsen für Fremdkapital gehören nicht zu den Herstellungskosten.

(Ausnahmen in Satz 2)

Übersetzung:

Pflicht:

=> Materialeinzelkosten, Fertigungseinzelkosten und Sonder-einzelkosten der Fertigung, die für die Herstellung abgerechnet wurden

=> angemessene Teile = anteilige Gemeinkosten der Periode = Gemeinkostensätze anwenden

dürfen = Wahlrecht

=> Verwaltungsgemeinkosten

=> Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, freiwillige soziale Leistungen und die betriebliche Alters-versorgung können aus den Zuschlägen herausgelassen werden

verboten:

=> Vertriebsgemeinkosten + Forschung + Zinsen (Normalfall)

Sonderregelung (§ 255 Abs. 2a)

- Herstellungskosten eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens
- nur Entwicklung, keine Forschung
- Können Forschung und Entwicklung nicht verlässlich voneinander unterschieden werden, ist eine Aktivierung ausgeschlossen.

Beizulegender Zeitwert (§ 255 Abs. 4)

Der beizulegende Zeitwert entspricht dem Marktpreis. Soweit kein aktiver Markt besteht, anhand dessen sich der Marktpreis ermitteln lässt, ist der beizulegende Zeitwert mit Hilfe allgemein anerkannter Bewertungsmethoden zu bestimmen.

Beizulegender Zeitwert (§ 255 Abs. 4)

Der beizulegende Zeitwert entspricht dem Marktpreis. Soweit kein aktiver Markt besteht, anhand dessen sich der Marktpreis ermitteln lässt, ist der beizulegende Zeitwert mit Hilfe allgemein anerkannter Bewertungsmethoden zu bestimmen. Lässt sich der beizulegende Zeitwert weder nach Satz 1 noch nach Satz 2 ermitteln, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemäß § 253 Abs. 4 fortzuführen. Der zuletzt nach Satz 1 oder 2 ermittelte beizulegende Zeitwert gilt als Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Sinn des Satzes 3.

§ 256 Bewertungvereinfachung

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die zuerst oder dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst verbraucht oder veräußert worden sind. § 240 Abs. 3 und 4 ist auch auf den Jahresabschluss anwendbar.

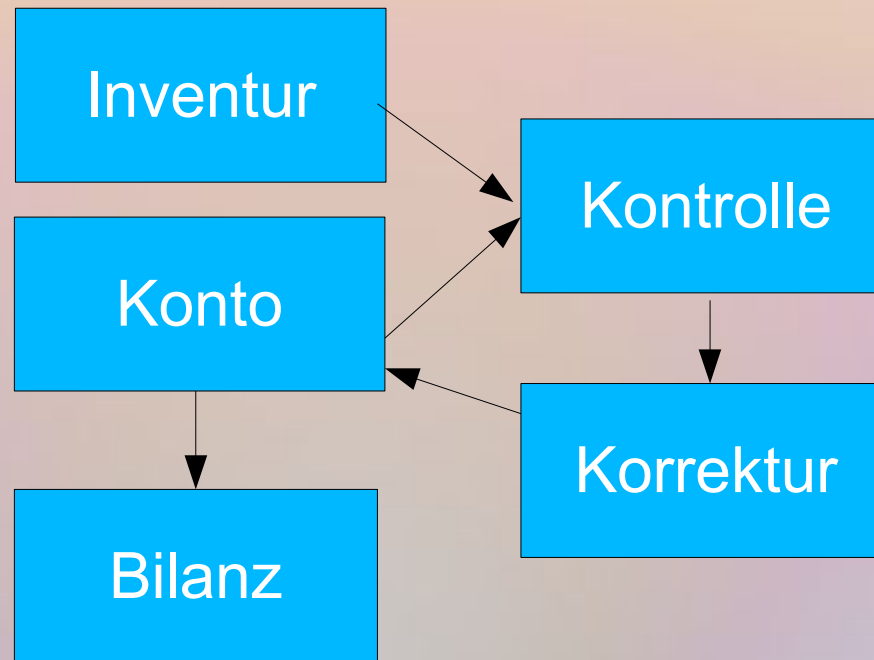
§ 256a Währungsumrechnung

Auf fremde Währung lautende Vermögensgegenstände und Verbindlichkeiten sind zum Devisenkassamittelkurs am Abschlussstichtag umzurechnen. Bei einer Restlaufzeit von einem Jahr oder weniger sind § 253 Abs. 1 Satz 1 und § 252 Abs. 1 Nr. 4 Halbsatz 2 nicht anzuwenden.

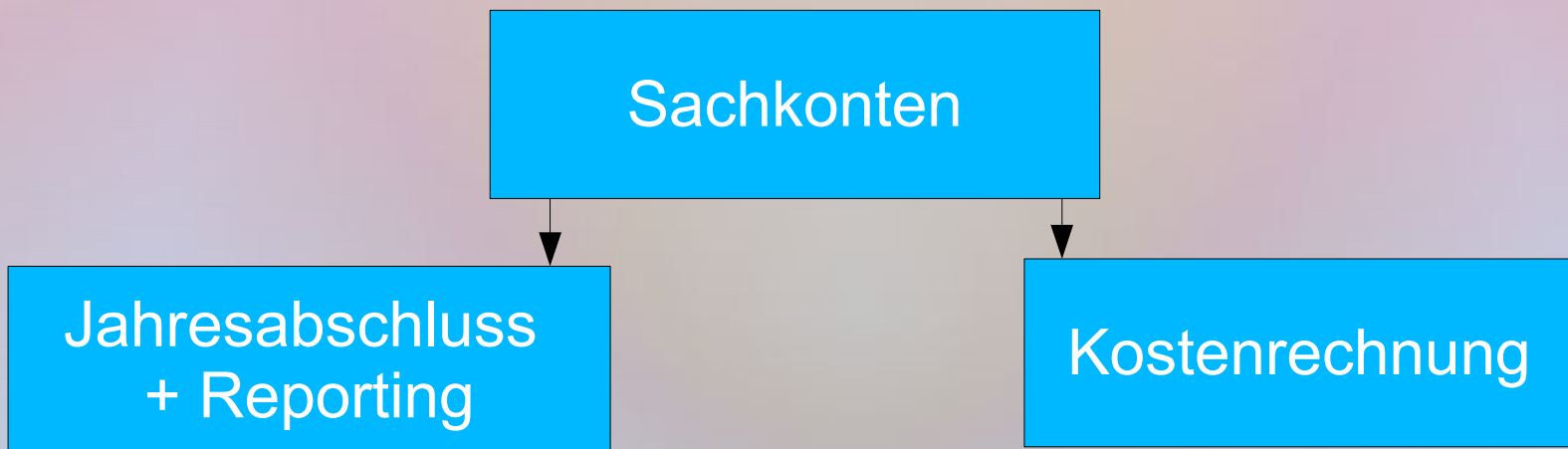
Inventur, Inventar

HGB: Inventur => Inventar => Bilanz

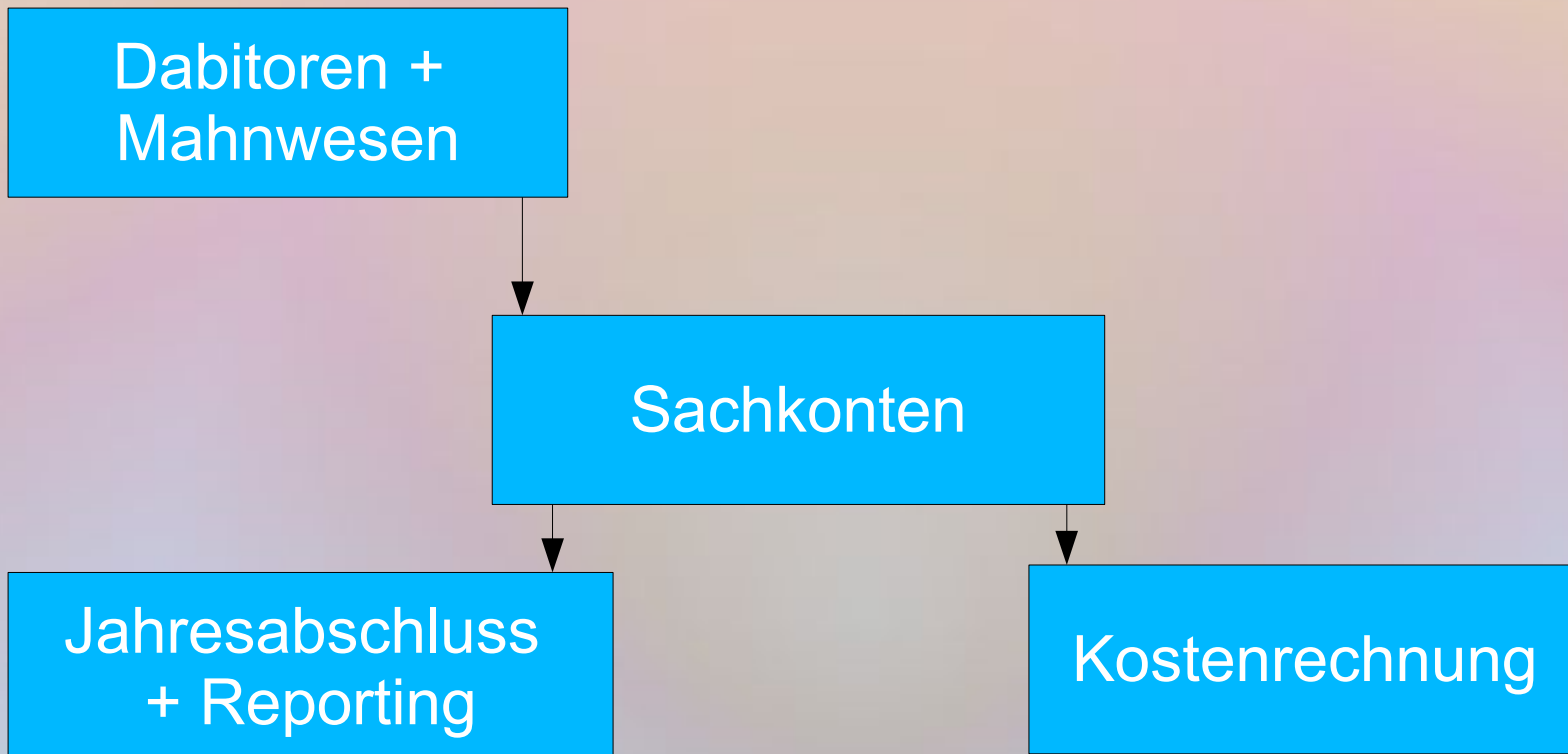
Praxis:



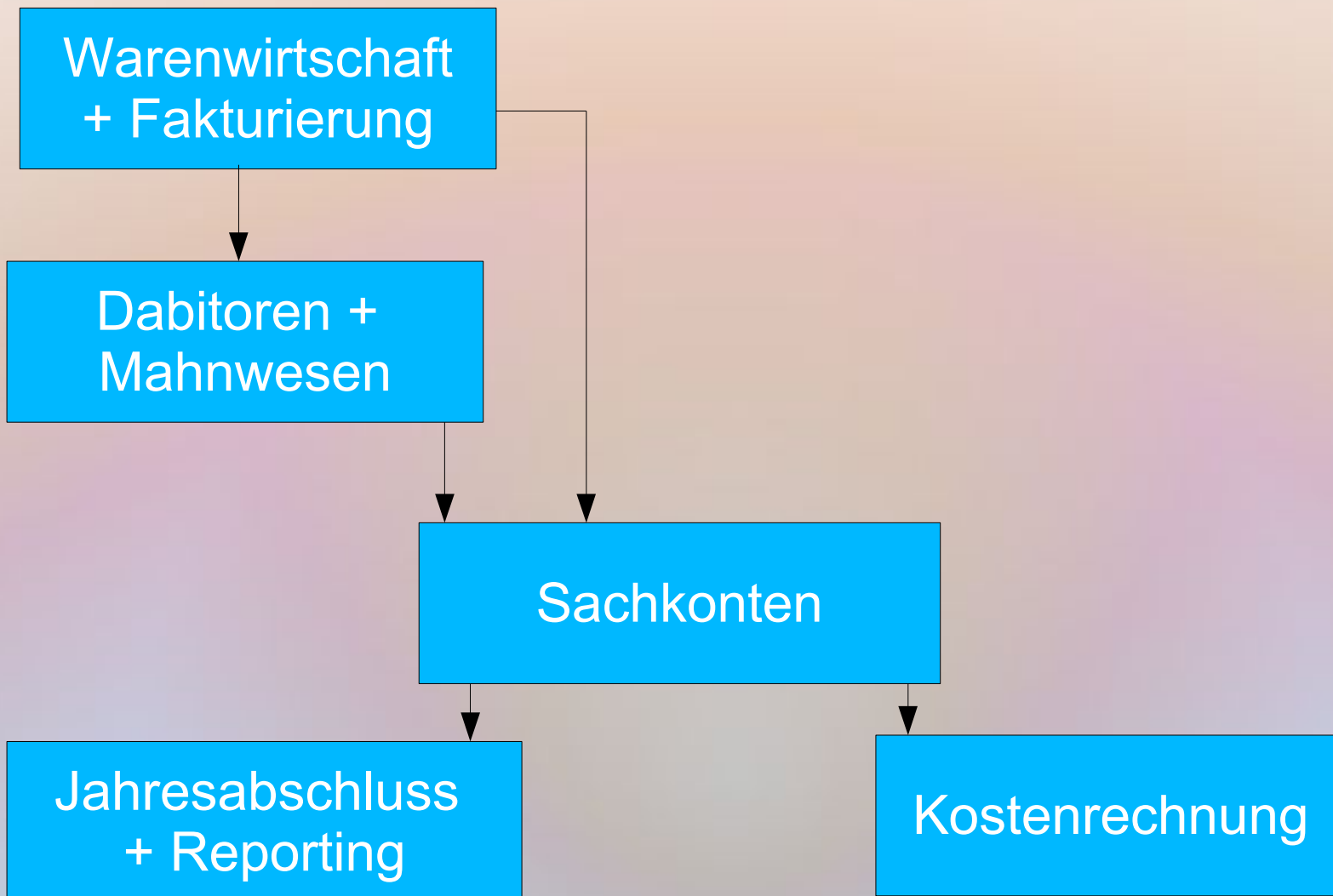
Zusammenhänge



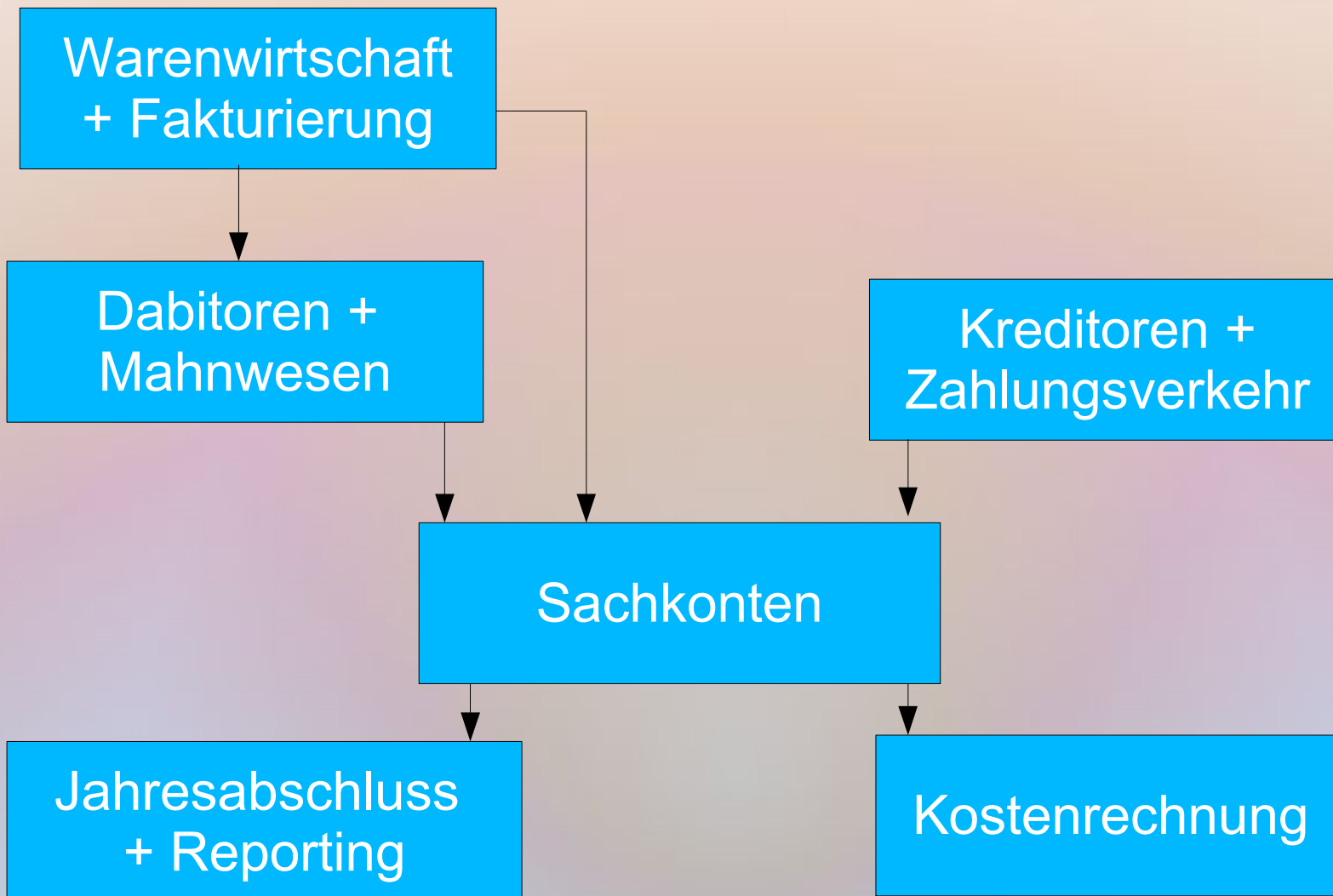
Zusammenhänge



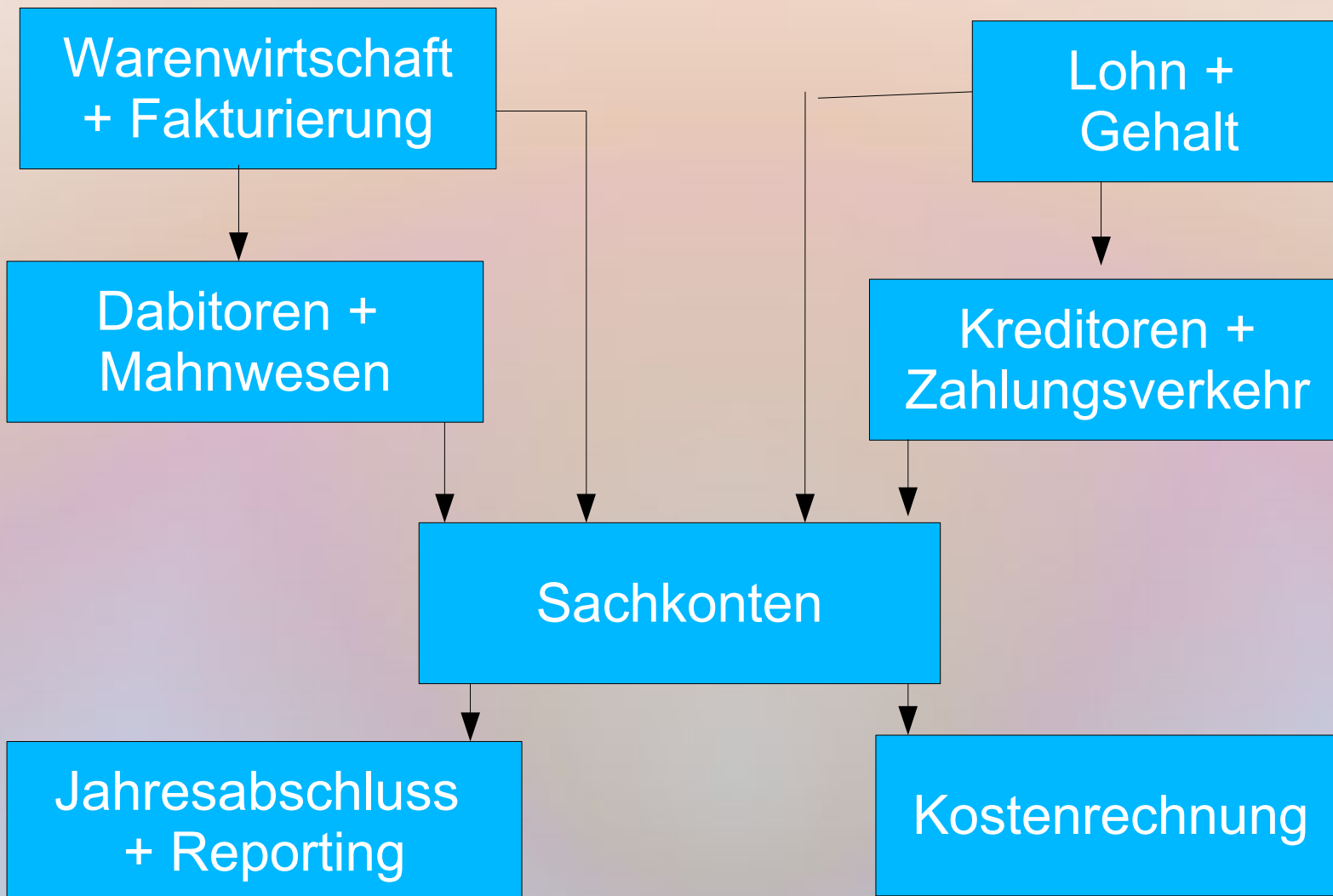
Zusammenhänge



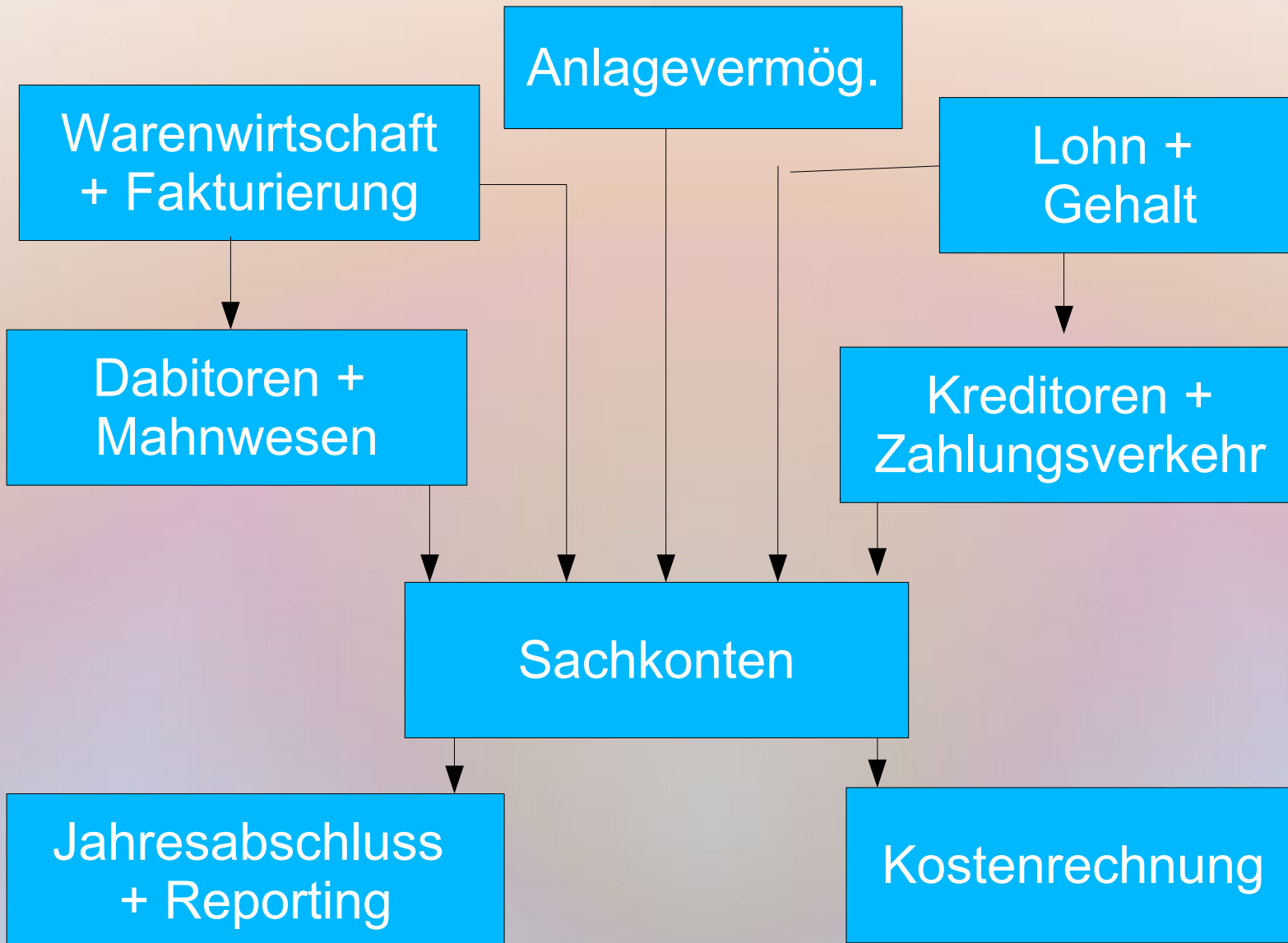
Zusammenhänge



Zusammenhänge



Zusammenhänge



B i l a n z

Aktiva

Passiva

Anlagevermögen

Eigenkapital

Umlaufvermögen

Rückstellungen

- Vorräte

Verbindlichkeiten

- Forderungen

- Kreditinstitute

- Zahlungsmittel

- Lieferanten

Bilanz

Aktiva

Passiva

Anlagen-
buchhaltung

→ Anlagevermögen

Umlaufvermögen

- Vorräte
- Forderungen
- Zahlungsmittel

Eigenkapital

Rückstellungen

Verbindlichkeiten

- Kreditinstitute
- Lieferanten

Bilanz

Aktiva

Passiva

Anlagen-
buchhaltung

Anlagevermögen

Eigenkapital

Lagerwesen

Umlaufvermögen

Rückstellungen

- Vorräte

Verbindlichkeiten

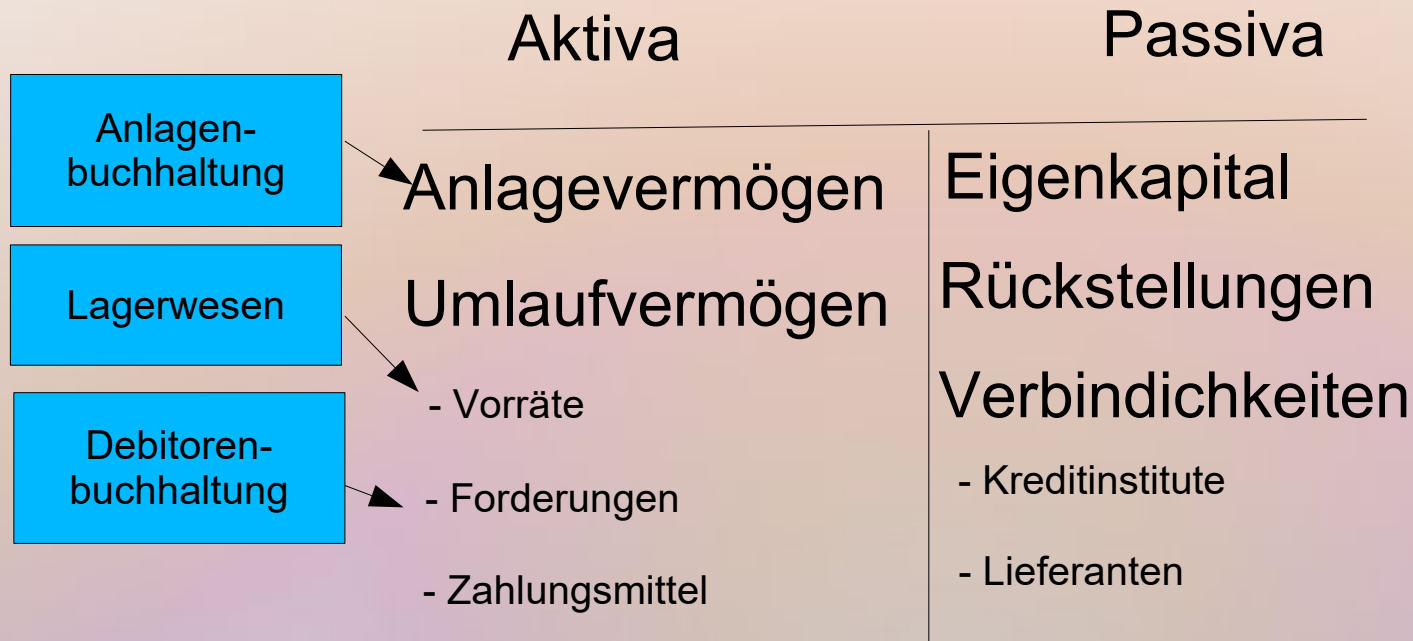
- Forderungen

- Kreditinstitute

- Zahlungsmittel

- Lieferanten

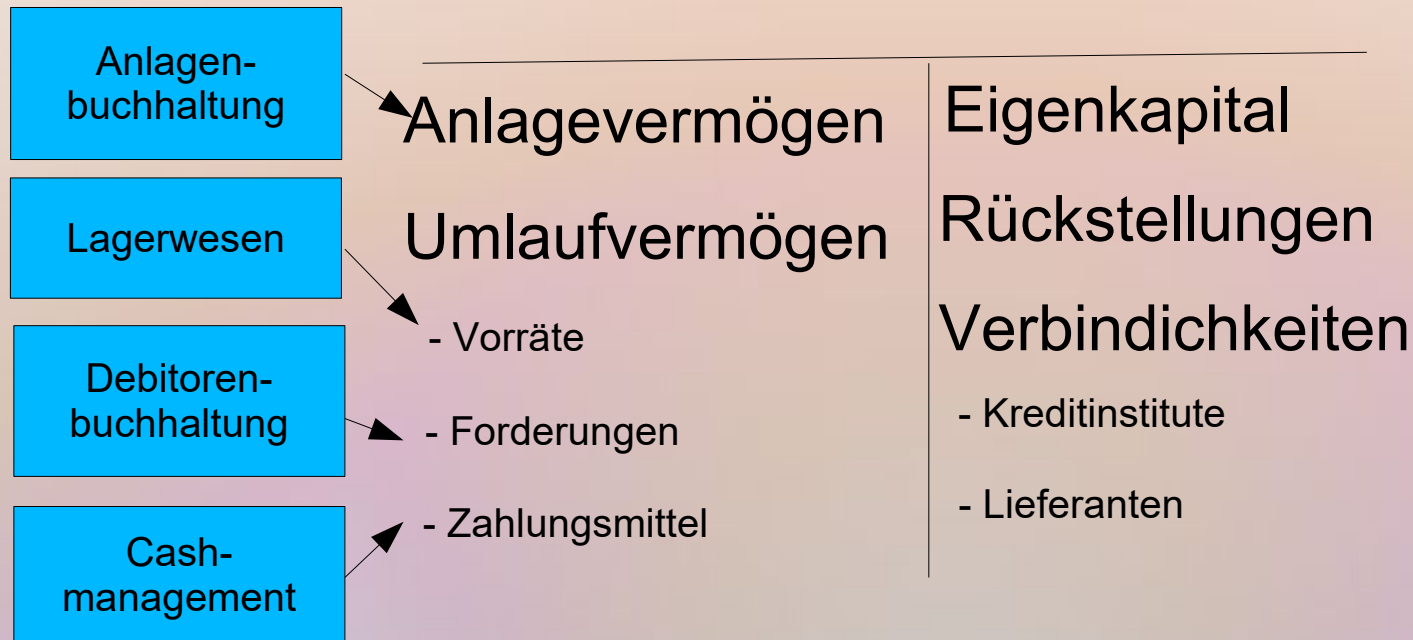
Bilanz



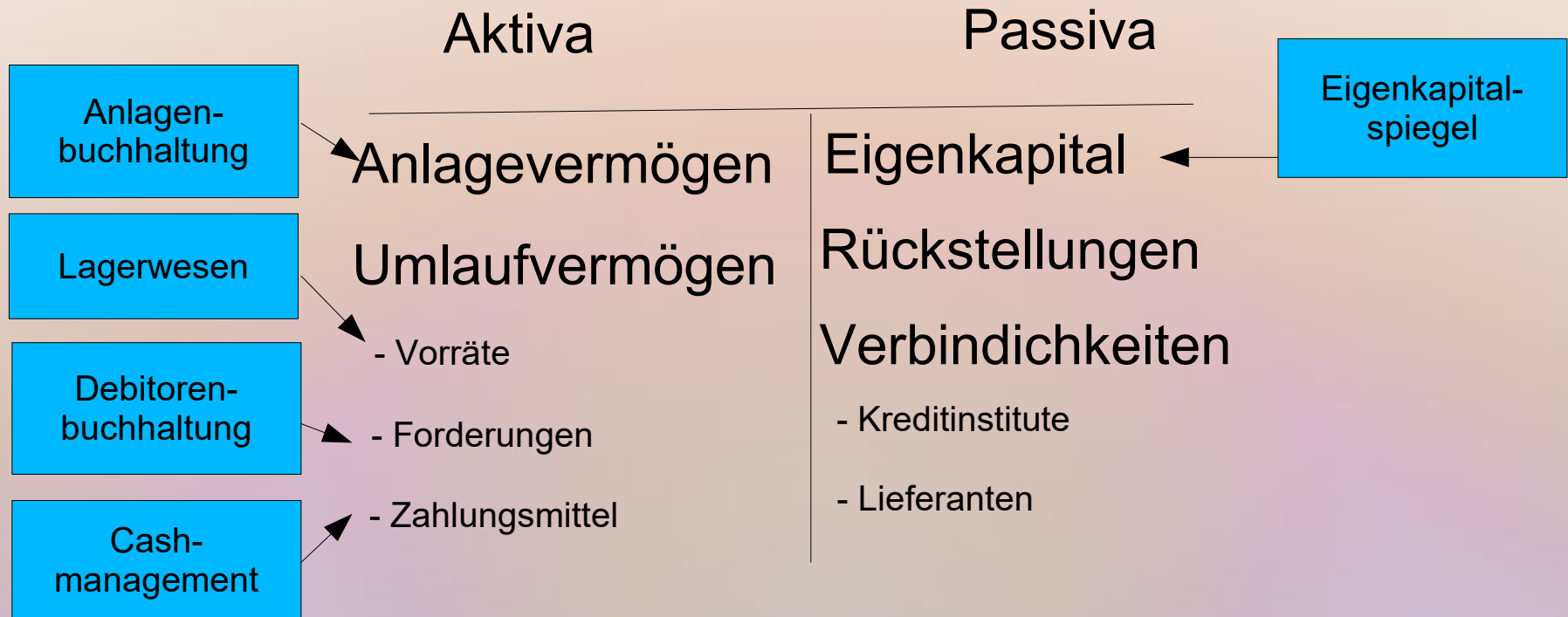
Bilanz

Aktiva

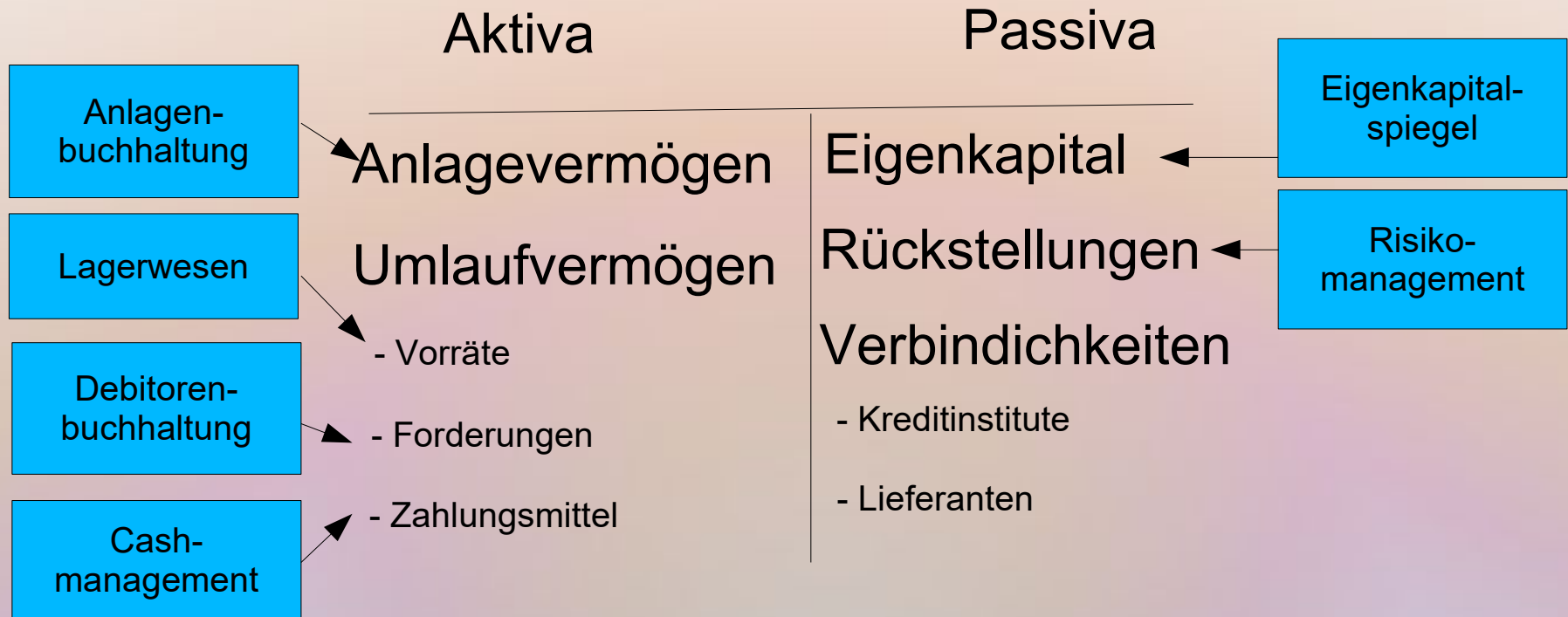
Passiva



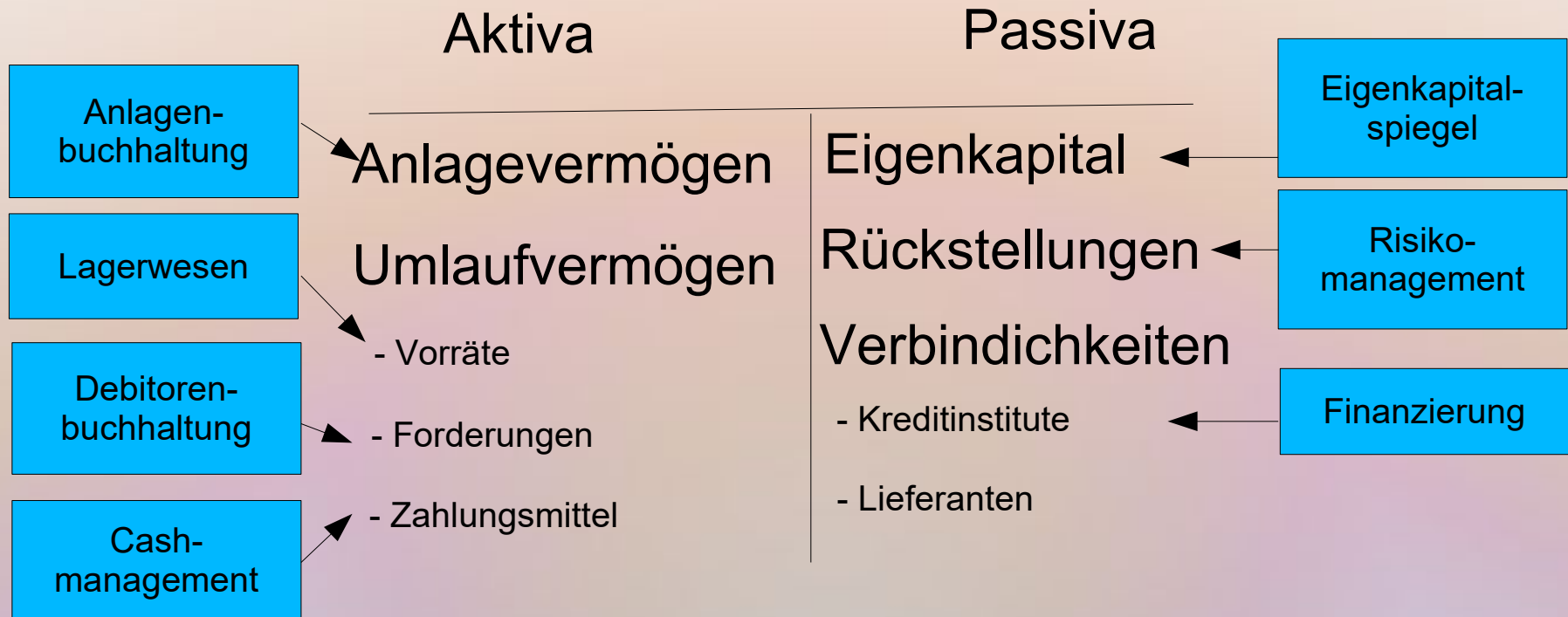
Bilanz



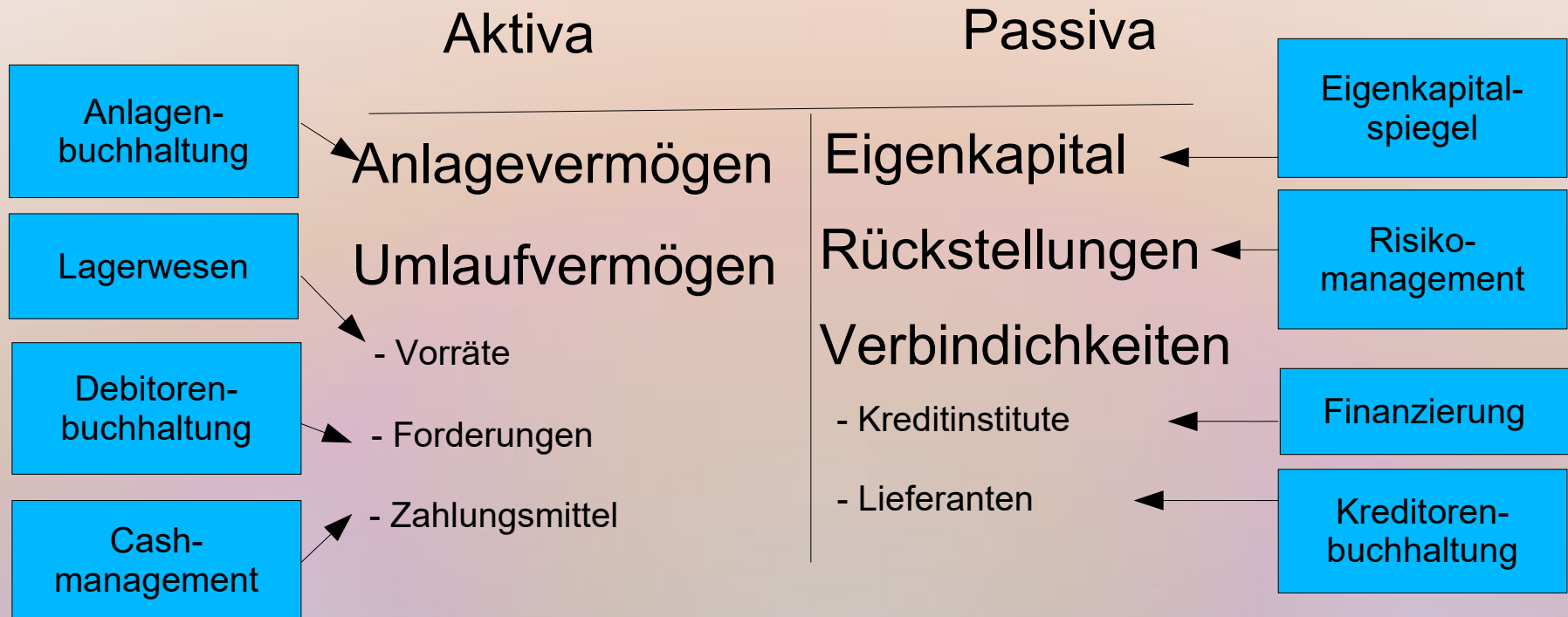
Bilanz



Bilanz



Bilanz



A. Anlagevermögen:

I. Immaterielle Vermögensgegenstände

1. Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte
2. entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten
3. Geschäfts- oder Firmenwert
4. geleistete Anzahlungen

II. Sachanlagen

...

III. Finanzanlagen

...

Geschäfts- und Firmenwert

§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB:

Der Unterschiedsbetrag, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände des Unternehmens abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt (entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert), gilt als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand.

.

Geschäfts- und Firmenwert

§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB:

Der Unterschiedsbetrag, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände des Unternehmens abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt (entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert), gilt als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand.

§ 253 Abs. 3 Satz 3 + 4 HGB:

Kann in Ausnahmefällen die voraussichtliche Nutzungsdauer eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen auf die Herstellungskosten über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen. Satz 3 findet auf einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert entsprechende Anwendung.

Beispiel:

- Kaufpreis: 2.000.000
- Immat. Vermögen 50.000
- Sachanlagen 2.200.000
- Vorräte 100.000
- Forderungen 150.000
- Verbindlichkeiten 750.000

Beispiel:

• Kaufpreis:	2.000.000	Vermögen:
• Immat. Vermögen	50.000	2.500.000
• Sachanlagen	2.200.000	Schulden:
• Vorräte	100.000	750.000
• Forderungen	150.000	
• Verbindlichkeiten	750.000	

Beispiel:

• Kaufpreis:	2.000.000	Vermögen:
• Immat. Vermögen	50.000	2.500.000
• Sachanlagen	2.200.000	Schulden:
• Vorräte	100.000	750.000
• Forderungen	150.000	Eigenkapital
• Verbindlichkeiten	750.000	1.750.000

Beispiel:

• Kaufpreis:	2.000.000	Vermögen:
• Immat. Vermögen	50.000	2.500.000
• Sachanlagen	2.200.000	Schulden:
• Vorräte	100.000	750.000
• Forderungen	150.000	Eigenkapital
• Verbindlichkeiten	750.000	1.750.000
• Firmenwert	250.000	

Anwendung

Share Deal

- Verkauf von Aktien oder Geschäftsanteilen

Asset Deal

- Verkauf eines Betriebes oder Verschmelzung

Anwendung

Share Deal

- Verkauf von Aktien oder Geschäftsanteilen
- Finanzanlage 2 Mio.

Asset Deal

- Verkauf eines Betriebes oder Verschmelzung
- Vermögen 2,5 Mio. + Schulden 750.000

Anwendung

Share Deal

- Verkauf von Aktien oder Geschäftsanteilen
- Finanzanlage 2 Mio.
- kein Raum für einen Firmenwert

Asset Deal

- Verkauf eines Betriebes oder Verschmelzung
- Vermögen 2,5 Mio. + Schulden 750.000
- Firmenwert als Ausgleichposten

Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte

§ 248 Abs. 2 Satz 1 HGB:

Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **können** als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden.

Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte

§ 248 Abs. 2 Satz 1 HGB:

Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **können** als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden.

=> Bewertung nach § 255 Abs. 2a HGB:
= Herstellungskosten für die Entwicklung
(keine Forschung)

Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte

§ 248 Abs. 2 Satz 1 HGB:

Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens **können** als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden.

=> Bewertung nach § 255 Abs. 2a HGB:

= Herstellungskosten für die Entwicklung
(keine Forschung)

= „Können Forschung und Entwicklung nicht verlässlich voneinander unterschieden werden, ist eine Aktivierung ausgeschlossen.“ (Satz 4)

Beispiel: selbst entwickelte Technik

Materialverbrauch	125.000
davon Entwicklung	2.500

Personalkosten	600.000
davon Entwicklung	6.000
davon Einzelko.lö.	120.000

Materialgemeinko.	9.000
dav. freiw. soz. L.	250

Fertigungsgem.ko.	693.960
dav. freiw. soz. L.	960

Verwalt.gem.kost.	94.796
dav. freiw. soz. L.	480

Vertriebsgem.ko.	75.835
dav. freiw. soz. L.	400

Beispiel: selbst entwickelte Technik

Materialverbrauch	125.000	Materialgemeinko.	9.000
davon Entwicklung	2.500	dav. freiw. soz. L.	250
Personalkosten	600.000	Fertigungsgem.ko.	693.960
davon Entwicklung	6.000	dav. freiw. soz. L.	960
davon Einzelko.lö.	120.000	Verwalt.gem.kost.	94.796
		dav. freiw. soz. L.	480
Wertuntergrenze	???	Vertriebsgem.ko.	75.835
Wertobergrenze	???	dav. freiw. soz. L.	400

L ö s u n g

Wertuntergrenze	gesamt	Entwickl.	
Fertigungsmaterial	125.000	2.500	
Materialgemeinkost.	8.750	175	7,00%
Einzelkostenlöhne	120.000	6.000	
Fertigungsgemeinko.	693.000	34.650	577,50%
	946.750	43.325	

L ö s u n g

Wertuntergrenze	gesamt	Entwickl.	
Fertigungsmaterial	125.000	2.500	
Materialgemeinkost.	8.750	175	7,00%
Einzelkostenlöhne	120.000	6.000	
Fertigungsgemeinko.	693.000	34.650	577,50%
	946.750	43.325	

Wertobergrenze	gesamt	Entwickl.	
Fertigungsmaterial	125.000	2.500	
Materialgemeinkost.	9.000	180	7,20%
Einzelkostenlöhne	120.000	6.000	
Fertigungsgemeinko.	693.960	34.698	578,30%
	947.960	43.378	

L ö s u n g

Wertuntergrenze	gesamt	Entwickl.	
Fertigungsmaterial	125.000	2.500	
Materialgemeinkost.	8.750	175	7,00%
Einzelkostenlöhne	120.000	6.000	
Fertigungsgemeinko.	693.000	34.650	577,50%
	946.750	43.325	

Wertobergrenze	gesamt	Entwickl.	
Fertigungsmaterial	125.000	2.500	
Materialgemeinkost.	9.000	180	7,20%
Einzelkostenlöhne	120.000	6.000	
Fertigungsgemeinko.	693.960	34.698	578,30%
	947.960	43.378	
Verwaltungsgem.ko.	94.796	4.337,80	10,00%
	1.042.756	47.715,80	

Beispiel: selbst entwickelte Technik

Materialverbrauch	125.000	Materialgemeinko.	9.000
davon Entwicklung	2.500	dav. freiw. soz. L.	250
Personalkosten	600.000	Fertigungsgem.ko.	693.960
davon Entwicklung	6.000	dav. freiw. soz. L.	960
davon Einzelko.lö.	120.000	Verwalt.gem.kost.	94.796
		dav. freiw. soz. L.	480
Berücksichtigungsverbot (§ 255 Abs. 2 Satz 4 HGB)	=>	Vertriebsgem.ko.	75.835
		dav. freiw. soz. L.	400