

## Aufgaben des Jahresabschlusses

### 1. Dokumentation

2. Information

```
graph LR; A[2. Information] --> B[Selbstinformation]; A --> C[Fremdinformation]
```

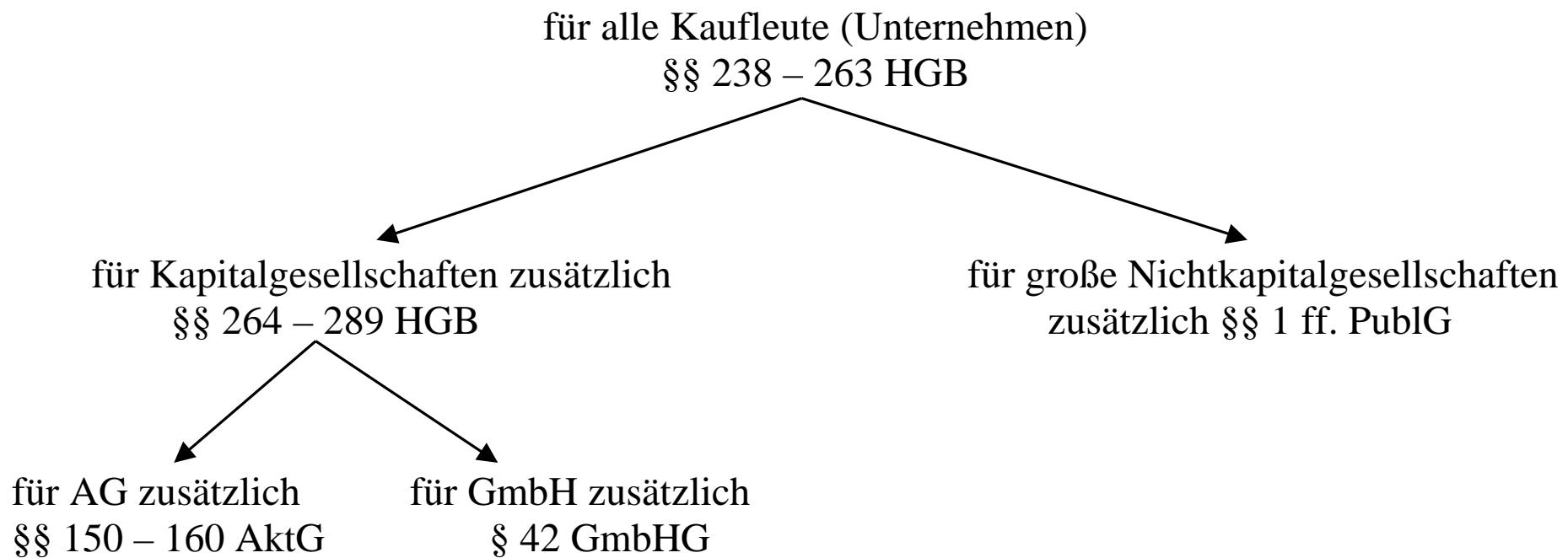
3. Zahlungsbemessungsfunktion  
= (Gewinn-)Ausschüttungsbemessungsfunktion

## **Dokumentation der Geschäftsvorfälle**

Verpflichtung für alle Kaufleute gem. §§ 238 ff. HGB

Umfasst auch die Aufbewahrungspflichten gem. § 257  
HGB

## Handelsbilanz Übersicht über die geltenden Rechnungslegungsvorschriften



Unabhängig von der Rechtsform gelten für Kreditinstitute zusätzlich §§ 340 ff. HGB.

Unabhängig von der Rechtsform gelten für Versicherungsunternehmen zusätzlich §§ 341 ff. HGB.

Für sog. KapCo-Gesellschaften gelten gem. § 264a HGB grundsätzlich die Vorschriften für Kapitalgesellschaften.

## **Arten der Jahresabschlüsse**

### **Handelsrechtlicher Einzelabschluss (Handelsbilanz):**

Jahresabschluss eines einzelnen Unternehmens nach den Vorschriften des Handelsrechts.

### **Steuerlicher Einzelabschluss (Steuerbilanz):**

Jahresabschluss eines einzelnen Unternehmens nach den Vorschriften des Handelsrechts unter zusätzlicher Berücksichtigung einschränkender Bestimmungen des Steuerrechts.

## **Konzernabschluss (Konzernbilanz):**

Handelsrechtlicher Abschluss eines Konzerns.  
Erstellung durch Zusammenfassung der  
Einzelabschlüsse der Konzernunternehmen.

## **Publizitätspflicht für Jahresabschluss und Lagebericht**

Verpflichtung für alle Kapitalgesellschaften  
gem. § 325 HGB

Die Veröffentlichung erfolgt durch

- Einreichung beim Handelsregister (§ 325 Abs. 1 Satz 1 HGB)
- Veröffentlichung im Bundesanzeiger (zusätzliche Verpflichtung für große Kapitalgesellschaften gem. § 325 Abs. 2 HGB)

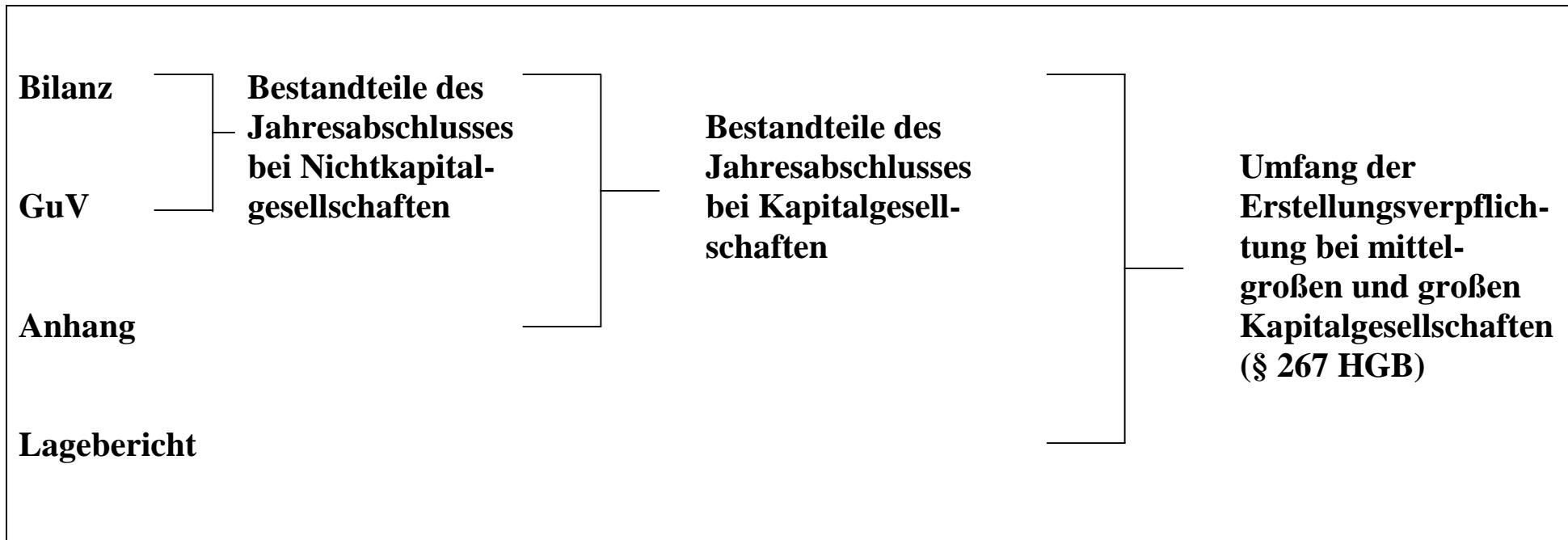
## **Prüfungspflicht für Jahresabschluss und Lagebericht**

Verpflichtung für  
mittelgroße und große Kapitalgesellschaften  
(Größenmerkmale gem. § 267 HGB)

Durchführung der Prüfung  
(gem. § 319 Abs. 1 HGB)

durch

- Wirtschaftsprüfer (uneingeschränktes Prüfungsrecht)
- Vereidigte Buchprüfer (Prüfungsrecht bei mittelgroßen GmbH)



## **Begriffsbestimmungen**

**Bilanz:** Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital (§ 266 und §§ 268 ff. HGB)

Kapital = Arten und Herkunft der Finanzmittel

Vermögen = Aktuelle Verwendung der Finanzmittel

## **Gewinn- und Verlustrechnung (GuV):**

Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen (§ 275 und § 277 HGB)

**Aufwand:** Erfolgswirksamer Verzehr von Vermögenswerten (Minderung des Eigenkapitals)

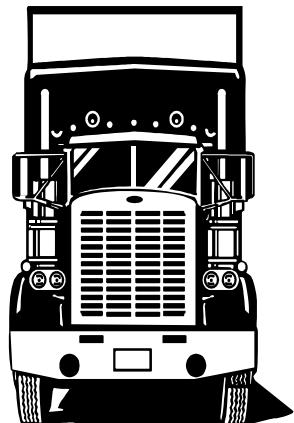
**Ertrag:** Erfolgswirksamer Zuwachs von Vermögenswerten (Mehrung des Eigenkapitals)

**Anhang:** Erläuterung von Bilanz und GuV sowie Zusatzinformationen über das Unternehmen (§§ 284 und 285 HGB)

**Lagebericht:** Zusätzliche Informationen über Geschäftsverlauf und Situation des Unternehmens sowie seine voraussichtliche Entwicklung (§ 289 HGB)

## Sicherungsübereignung

Sicherungsnehmer  
(Eigentümer)



Bilanzierung?

(Gläubiger)

zur Sicherung einer Schuld  
erfolgt eine Eigentumsüber-  
tragung mit der Verpflichtung  
zur Rückübertragung

Kreditforderung

Sicherungsgeber  
(Besitzer)

(Schuldner)

## Sicherungsabtretung (Zession)

Sicherungsnehmer  
(Zessionär)

Bilanzierung der  
Warenforderung?

(Gläubiger)

zur Sicherung einer Schuld  
(Kredit) erfolgt eine Forderungs-  
abtretung

Kreditforderung

Sicherungsgeber  
(Zedent)

(Schuldner)

Drittschuldner

Warenforderung

# **Geringwertige Vermögensgegenstände**

## **Voraussetzung:**

- Selbständige Nutzbarkeit
- Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 410 €(ohne Mehrwertsteuer)
- Verbuchung auf besonderem Konto

## **Wahlrecht:**

Nach Aktivierung vollständige Abschreibung im Jahr des Zugangs (anstelle der planmäßigen Abschreibung)

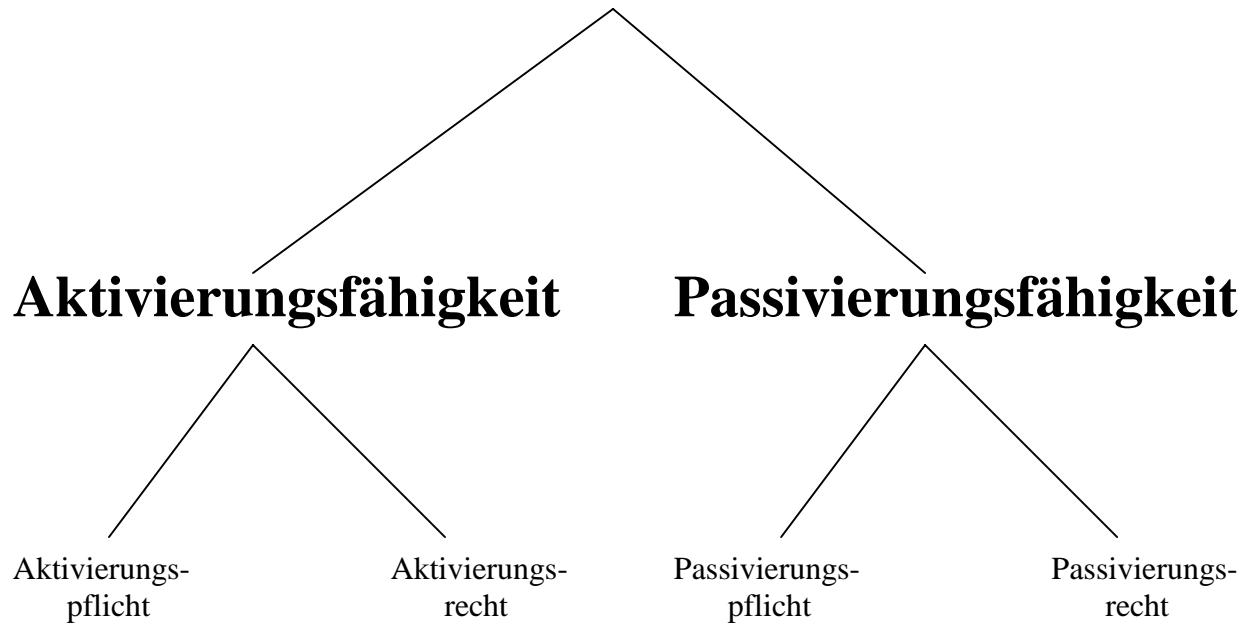
Bei Vermögensgegenständen bis 60 €(ohne Mehrwertsteuer) ist die unmittelbare Verbuchung als Aufwand (Wertverzehr) erlaubt.

Beides soll der Vereinfachung der Bewertung dienen.

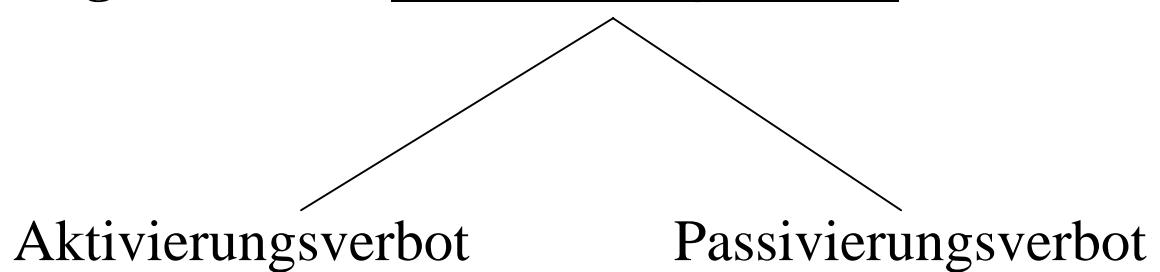
## **Verfahren der körperlichen Inventur**

- Stichtagsinventur
- Zeitlich ausgeweitete Stichtagsinventur
- Permanente Inventur
- Vor- oder nachverlegte Stichtagsinventur
- Stichprobeninventur

## **Bilanzierungsfähigkeit** (Bilanzierungspflicht, Bilanzierungsrecht)



**Gegensatz:** **Bilanzierungsverbot**



## **Rechnungsabgrenzungsposten**

Voraussetzung für aktive Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 250 Abs. 1 HGB:

- Ausgaben,
- Erfolgswirksamkeit (Aufwand) nach Ablauf des Geschäftsjahres,
- eindeutige zeitliche Begrenzung der Erfolgswirksamkeit.

Beispiel:

Mietzahlung von 18.000 € am 1.12. für die Zeit bis Ende Februar

Bank	RAP	Miaufwand
18.000	12.000	6.000

## Beispiel zur Bilanzierung eines Geschäfts- oder Firmenwerts

### Kaufendes Unternehmen

	<b>U<sub>1</sub></b>		
Anlageverm.	600	Eigenkap.	700
(sonst.) Umlaufverm.	300	Fremdkap.	350
liquide Mittel	150		

### Gekauftes Unternehmen (Kaufpreis: 270)

Bilanz zu Zeitwerten

	<b>U<sub>2</sub></b>		
Anlageverm.	200	Eigenkap.	220
Umlaufverm.	150	Fremdkap.	130

### Bilanz nach Durchführung des Kaufs

	<b>U<sub>1</sub> (incl. U<sub>2</sub>)</b>		
Anlageverm.	800	Eigenkap.	700
Umlaufverm.	450	Fremdkap.	470
Gesch.-od.Firmenw.	50		600
(Alternat.: Verlust)			130

# **Rückstellungen**

## **Aufgabe der Rückstellungen:**

- Ausweis ungewisser Verbindlichkeiten
- Zuordnung des Wertverzehrs (Aufwand) zu der verursachenden Periode

## **Arten der Rückstellungen:**

- Rückstellungen mit Verbindlichkeitscharakter (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB)
- Rückstellungen ohne Verbindlichkeitscharakter (sog. Aufwandsrückstellungen) (gem. § 249 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 HGB)

## **Beispiel für eine Rückstellung nach § 249 Abs. 2 HGB**

Annahme: Überholung eines Kraftwerks etwa alle 5 Jahre, Ausgaben ca. 1 Mio.

### **Bilanzielle Behandlung ohne Rückstellungsbildung:**

Verbuchung der gesamten Ausgaben als Aufwand im Jahr der Überholung

Rep.-Aufwand	Bank
1.000	1.000

### **Bilanzielle Behandlung mit Rückstellungsbildung:**

Anteilige Aufwandsverrechnung über 5 Jahre

jedes Jahr	Rep.-Aufwand	Rückst.f.Rep.		
	200	200	200	200
Jahr der Wartung	(1)200	1.000	(1)800	800

## Beispiel: Wartung eines Kraftwerks

Alle 5 Jahre, Ausgaben ca. 1 Mill.

### ohne Rückstellungsbildung:

Rep.-Aufwand	Bank
1.000	1.000

Buchung im Jahr der Wartung. Erfolgsmäßige Belastung trägt 1 Geschäftsjahr, 5 Geschäftsjahre partizipieren von der Maßnahme

### Schlechte Erfolgsabgrenzung

### mit Rückstellungsbildung:

Rep.-Aufwand	Rückst.f.Rep.	Bank
erstes Jahr 200	200	
	200	
	200	
	200	
	200	
Rep.-Aufw.	Rückst.f.Rep.	Bank
Jahr d. (1)200 Wartung	(1)800 800	1.000(1)

### Gute, da gleichmäßige Erfolgsabgrenzung

## **Beziehungen zwischen Handels- und Steuerbilanz**

Voraussetzung: Wirtschaftsgut =Vermögensgegenstand

### **Handelsbilanz**

**Bilanzierungspflicht**

**Bilanzierungsverbot**

**Aktivierungswahlrecht**

**Passivierungswahlrecht**

### **Steuerbilanz**

**Bilanzierungspflicht**

**Bilanzierungsverbot**

**Aktivierungspflicht**

**Passivierungsverbot**

## **Inhalt des Bewertungsmaßstabs** **Herstellungskosten**

**Pagatorische Größe,**                           **daher nur Aufwand**

**gleichzeitig Leistungsbezug,**                   **daher nur Kosten**

---

**Herstellungskosten:**                   **Nur kostengleicher Aufwand**

# Lineare Abschreibung

## Beispiel:

Die Anschaffungskosten eines käuflich erworbenen Anlagegegenstands betragen 50.000,- € Seine voraussichtliche Nutzungsdauer wird auf 10 Jahre geschätzt.

$$\text{Abschreibungsbetrag} = 50.000 : 10 = 5.000$$

$$\text{oder} \quad 50.000 \times 10 \% = 5.000$$

## Abschreibungsverlauf:

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	5.000	45.000
2. Jahr	5.000	40.000
3. Jahr	5.000	35.000
4. Jahr	5.000	30.000
5. Jahr	5.000	25.000
6. Jahr	5.000	20.000
7. Jahr	5.000	15.000
8. Jahr	5.000	10.000
9. Jahr	5.000	5.000
10. Jahr	5.000	0

## Geometrisch-degressive Abschreibung

### Beispiel:

Ausgangspunkt dieses Beispiels sind die bei der linearen Abschreibung angenommenen Werte. Der Abschreibungsprozentsatz soll 30 % betragen.

### Abschreibungsverlauf:

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	15.000,00	35.000,00
2. Jahr	10.500,00	24.500,00
3. Jahr	7.350,00	17.150,00
4. Jahr	5.145,00	12.005,00
5. Jahr	3.601,50	8.403,50
6. Jahr	2.521,05	5.882,45
7. Jahr	1.764,74	4.117,71
8. Jahr	1.235,31	2.882,40
9. Jahr	864,72	2.017,68
10. Jahr	2.017,68	0,00

## Arithmetisch-degressive Abschreibung

### Beispiel:

Anschaffungskosten = 50.000 €

Nutzungsdauer (n) = 10 Jahre

Summe der Geschäftsjahre der Nutzung:

$$1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 = 55$$

oder vereinfacht:  $10 : 2 \cdot (10 + 1) = 55$

Degressionsbetrag:  $50.000 \text{ €} : 55 = 909,09 \text{ €}$

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	$10 \times 909,09 = 9.090,91$	40.909,09
2. Jahr	$9 \times 909,09 = 8.181,82$	32.727,27
3. Jahr	$8 \times 909,09 = 7.272,73$	25.454,54
4. Jahr	$7 \times 909,09 = 6.363,64$	19.090,90
5. Jahr	$6 \times 909,09 = 5.454,55$	13.636,35
6. Jahr	$5 \times 909,09 = 4.545,45$	9.090,90
7. Jahr	$4 \times 909,09 = 3.636,36$	5.454,54
8. Jahr	$3 \times 909,09 = 2.727,27$	2.727,27
9. Jahr	$2 \times 909,09 = 1.818,18$	909,09
10. Jahr	$1 \times 909,09 = 909,09$	0,00

## Geometrisch-progressive Abschreibung

### Beispiel:

Abschreibung bei der geometrisch-progressiven Abschreibung

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	605,30	49.394,70
2. Jahr	864,72	48.529,98
3. Jahr	1.235,31	47.294,67
4. Jahr	1.764,74	45.529,93
5. Jahr	2.521,05	43.008,88
6. Jahr	3.601,50	39.407,38
7. Jahr	5.145,00	34.262,38
8. Jahr	7.350,00	26.912,38
9. Jahr	10.500,00	16.412,38
10. Jahr	16.412,38	0,00

## Arithmetisch-progressive Abschreibung

### Beispiel:

Abschreibungsverlauf bei der arithmetisch-progressiven Abschreibung

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	$1 \times 909,09 = 909,09$	49.090,91
2. Jahr	$2 \times 909,09 = 1.818,18$	47.272,73
3. Jahr	$3 \times 909,09 = 2.727,27$	44.545,46
4. Jahr	$4 \times 909,09 = 3.636,36$	40.909,10
5. Jahr	$5 \times 909,09 = 4.545,45$	36.363,65
6. Jahr	$6 \times 909,09 = 5.454,55$	30.909,10
7. Jahr	$7 \times 909,09 = 6.363,63$	24.545,47
8. Jahr	$8 \times 909,09 = 7.272,72$	17.272,75
9. Jahr	$9 \times 909,09 = 8.181,81$	9.090,94
10. Jahr	$10 \times 909,09 = 9.090,94$	0,00

## Abschreibung nach Leistung

### Beispiel:

#### Leistungsabgabe der einzelnen Jahre

1. Jahr	70.000
2. Jahr	40.000
3. Jahr	50.000
4. Jahr	80.000
5. Jahr	60.000
6. Jahr	30.000
7. Jahr	20.000
8. Jahr	30.000
9. Jahr	50.000
10. Jahr	70.000

Bei Anschaffungskosten der Anlage in Höhe von 50.000 € ergibt sich ein Abschreibungsbetrag pro Leistungseinheit in Höhe von  $50.000 : 500.000 = 0,10 \text{ €}$

## Abschreibungsverlauf bei leistungsbezogener Abschreibung

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	7.000	43.000
2. Jahr	4.000	39.000
3. Jahr	5.000	34.000
4. Jahr	8.000	26.000
5. Jahr	6.000	20.000
6. Jahr	3.000	17.000
7. Jahr	2.000	15.000
8. Jahr	3.000	12.000
9. Jahr	5.000	7.000
10. Jahr	7.000	0

## Kombination der geometrisch-degressiven und der linearen Abschreibungsmethode

### Beispiel:

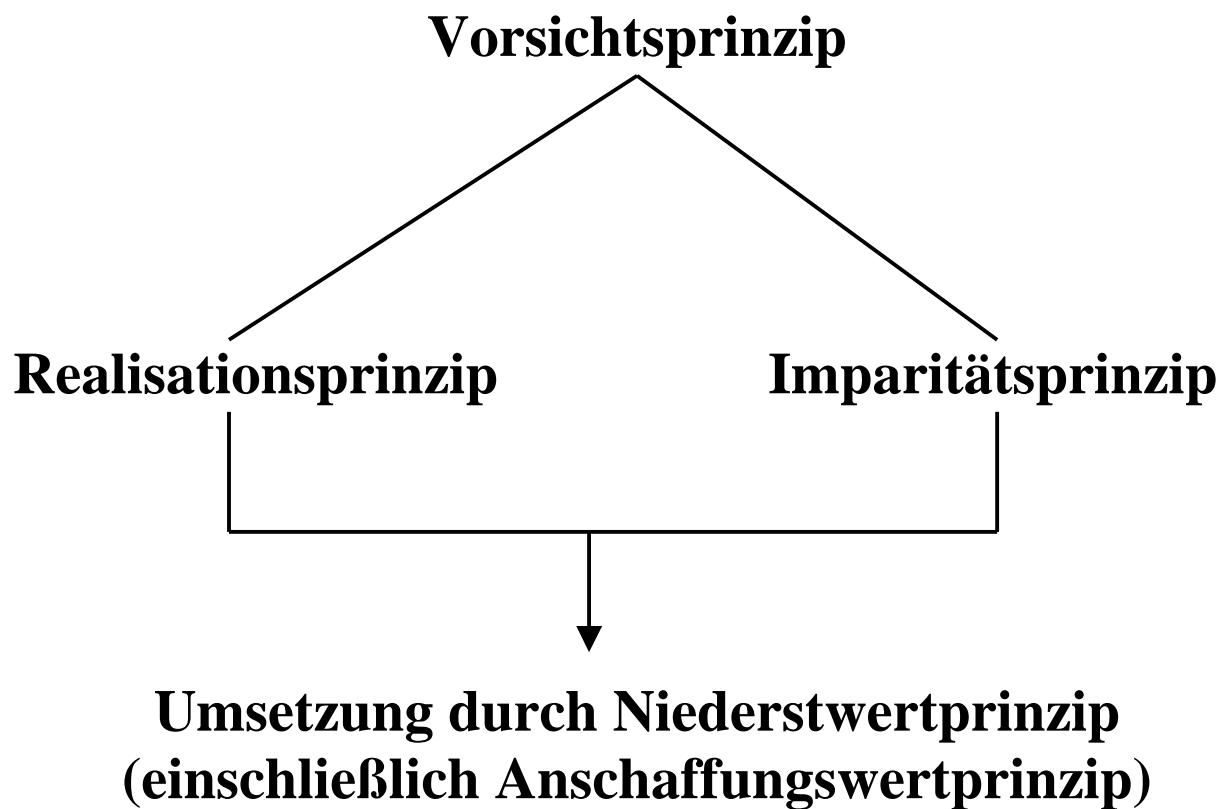
Wie im Beispiel zur geometrisch-degressiven Abschreibung werden Anschaffungskosten von 50.000 € und eine Nutzungsdauer von 10 Jahren zugrunde gelegt. Der Abschreibungsprozentsatz beträgt 30 %.

### Abschreibungsverlauf:

	Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
1. Jahr	15.000,00	35.000,00
2. Jahr	10.500,00	24.500,00
3. Jahr	7.350,00	17.150,00
4. Jahr	5.145,00	12.005,00
5. Jahr	3.601,50	8.403,50
6. Jahr	2.521,05	5.882,45
7. Jahr	1.764,74 (Übergang)	4.117,71
8. Jahr	1.372,57	2.745,14
9. Jahr	1.372,57	1.372,57
10. Jahr	1.372,57	0,00

## **Bewertungsprinzipien**

- **Vorsichtsprinzip:**  
In Zweifelsfällen Berücksichtigung der ungünstigeren Alternative
- **Realisationsprinzip:**  
Gewinne dürfen erst nach ihrer Realisierung (i. d. R. nach Vollzug eines Verkaufs) ausgewiesen werden.
- **Imparitätsprinzip:**  
Verluste müssen bereits ausgewiesen werden, wenn sie erkannt worden sind.

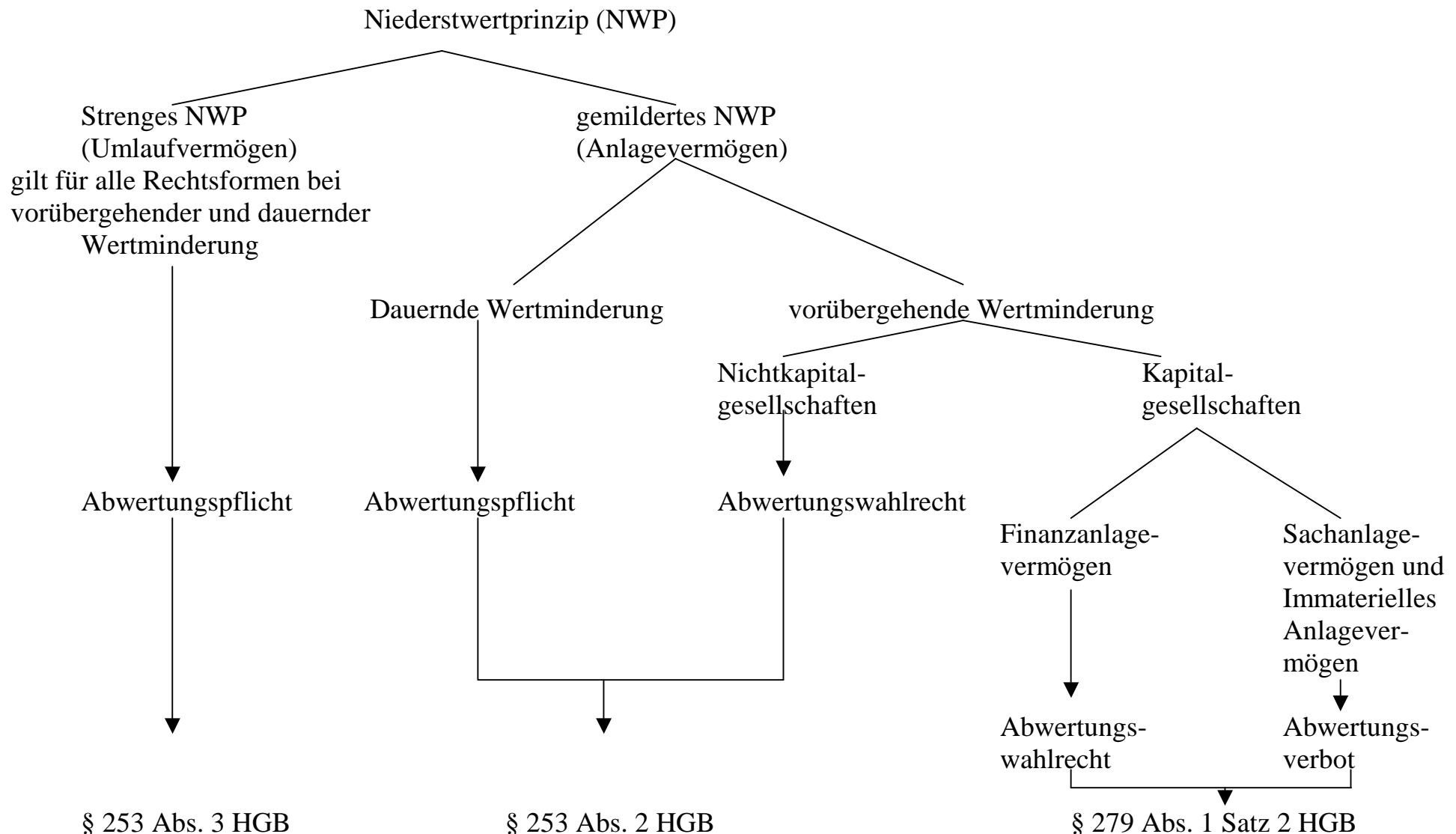


- **Niederstwertprinzip:**  
Technische Umsetzung von Realisations- Und Imparitätsprinzip durch Vergleich von Buchwert und Zeitwert eines Vermögensgegenstandes und Ansatz des niedrigeren Betrages
- **Anschaffungswertprinzip:**  
Obergrenze der bilanziellen Bewertung sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten
- **Prinzip der Einzelbewertung:**  
Jeder Vermögensgegenstand ist einzeln den Bewertungsprinzipien zu unterwerfen  
(Gegensatz: Gruppen- oder Sammelbewertung)

## **Beispiel zur Anwendung des Niederstwertprinzips und des Prinzips der Einzelbewertung:**

Stück- zahl	Aktien	Kauf- kurs	AK	Kurs 31.12.	Kurs- wert	Bilanz- ansatz	
100	x-AG	200	20.000	160	16.000	16.000	=Imparitätsprinzip
100	y-AG	150	15.000	220	22.000	15.000	=Realisationsprinzip
		35.000		38.000	31.000		

Folie 35 „Grundlagen des Jahresabschlusses“



## **Fixwertprinzip und Höchstwertprinzip**

### **Fixwertprinzip (bei Kapitalgesellschaften):**

Verpflichtung zum Ansatz des sich aus der Anwendung des Niederstwertprinzips ergebenden Betrags.

### **Höchstwertprinzip (bei Nichtkapitalgesellschaften):**

- Bei einer vernünftigen kaufmännischen Begründung darf der sich aus der Anwendung des Niederstwertprinzips ergebende Betrag unterschritten werden.
- Wert gemäß Niederstwertprinzip ist Wertobergrenze.
- Niedrigere Bewertung durch außerplanmäßige Abschreibung gemäß § 253 Abs. 4 HGB.
- Gültigkeit des „niedrigeren Wertes nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung“ nur für Handelsbilanz und nur für Nichtkapitalgesellschaften (§ 279 Abs. 1 Satz 1 HGB).

## **Ergänzungen zum Stichtagsprinzip**

- werterhellender (wert-aufhellender) Vorgang = Information im neuen Geschäftsjahr über eine Situation, die am Stichtag bereits vorlag, aber nicht bekannt war
- wertbestimmender Vorgang = Information im neuen Geschäftsjahr über ein bewertungsrelevantes Ereignis des neuen Geschäftsjahres

## Beispiel zur Ermittlung des vom Absatzmarkt abgeleiteten Zeitwerts

<b>Erwarteter Verkaufserlös</b>	<b>500</b>
<b>Erwartete Erlösschmälerungen</b>	<b>20</b>
<b>Noch anfallende Herstellungskosten</b>	<b>100</b>
<b>Anfallende Vertriebskosten</b>	<b>60</b>
<b>Retrograd ermittelter Zeitwert</b>	<b>320</b>

**Beispiel:**

Herstellungskosten eines unfertigen Erzeugnisses	400
retrograd ermittelter Zeitwert	320
Reproduktionskosten	300 (Ansatz möglich)
Reproduktionskosten	350 (Ansatz nicht möglich)

## **Stille Rücklagen**

**Definition:** Stille Rücklagen (stille Reserven)  
= Differenz zwischen Buchwert  
und Zeitwert

### **Arten von stillen Rücklagen**

- Stille Zwangsrücklagen
- Stille Schätzungsrücklagen
- Stille Ermessensrücklagen
- (- Stille Willkürrücklagen)

## **Beispiele zur Auflösung stiller Rücklagen**

### **1. Beispiel: Erweiterung des Inhalts der Herstellungskosten**

Lagerbestand an Erzeugnissen in  $t_1$  : 1.000 St.

Herstellungskosten (ohne Berücksichtigung von Gemeinkosten) : 35,- / Stück

Erzeugnisse ( $t_1$ )
35.000

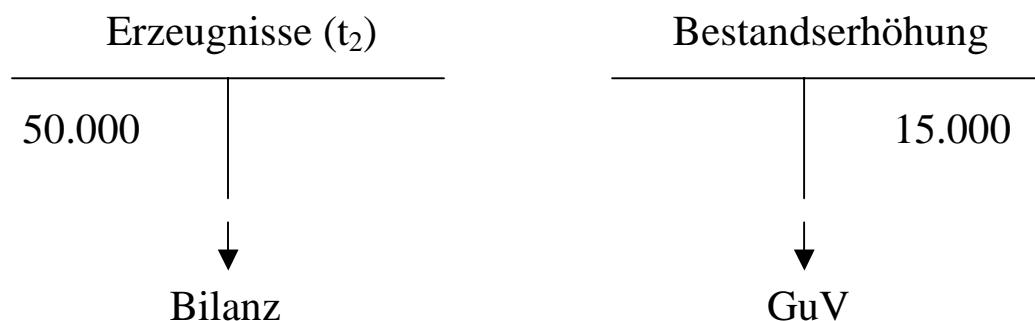
Retrograd ermittelter Zeitwert : 65,- / Stück

Stille Reserve des Bestands : 30.000,-

Lagerbestand an Erzeugnissen in  $t_2$  : 1.000 St.

Herstellungskosten (mit Berücksichtigung von Gemeinkosten) : 50,- / Stück

Stille Reserve des Bestands : 15.000,-



## **2. Beispiel: Teilauflösung einer Rückstellung**

Rückstellung für Risiko xy ( $t_1$ )

80.000

Aufgrund einer verbesserten Möglichkeit zur Einschätzung des Risikos wird die Rückstellung in  $t_2$  auf 50.000,- reduziert.  
(Eine Inanspruchnahme der Unternehmung aufgrund des Risikos ist noch nicht eingetreten.)

Rückstellung für Risiko xy ( $t_2$ )

30.000

↓  
Bilanz

80.000

a.o. Ertrag

30.000

↓  
GuV

### **3. Beispiel: Bestandsveränderung bei Erzeugnissen**

GuV	
Material	300
Lohn	400
Gemeink.	500

1. Verkauf der gesamten Produktion zu 1.800

GuV	
Material	300
Lohn	400
Gemeink.	500
Gewinn	600
	Umsatzerl. (UE) 1800

2. Verkauf von 50 % der Produktion zu 900 und Aktivierung von 50 % der Produktion zu Vollkosten = 600

GuV		Bilanz
Material	300	UE 900
Lohn	400	Bestandser-
Gemeink.	500	höhung(BE) 600
Gewinn	300	Erz. 600

Bei einem Verkauf der Bestände in der nächsten Periode zu 900 entsteht daraus ein Gewinn von 300.

GuV		
Bestandsminde- rung (BM)	600	UE 900
Gewinn	300	

3. Verkauf von 50 % der Produktion zu 900 und Aktivierung von 50 % der Produktion zu Teilkosten = 400

GuV			Bilanz	
Material	300	UE	900	
Lohn	400	BE	400	
Gemeink.	500			
Gewinn	100		Erz. 400	

Bei einem Verkauf der Bestände in der nächsten Periode zu 900 entsteht daraus ein Gewinn von 500.

## **Beispiel zur Übertragung stiller Reserven**

Grundstück	Zeitwert des Grundstücks: 1.200.000,-
AK 500.000	

Verkauf des Grundstücks zu 1.200.000,- und Erwerb eines anderen Grundstücks zu 1.500.000,-

Grundstück	Bank	o.a. Ertrag
500 (2)1.500	500(1) (1)1.200	700(2)
700(3)	1.500(2)	(3)700

Das neue Grundstück steht jetzt mit 800.000 zu Buch und enthält wieder die bereits im bisherigen Grundstück vorhandene stille Reserve von 700.000,-.