



# Bilanzierung und Kostenrechnung

## Sommersemester 2023

Prof. Dr. Maik Lachmann  
Fachgebiet Controlling und Rechnungslegung  
<https://www.tu.berlin/accounting/>

# Lernziele der Veranstaltung

Im Rahmen dieser Veranstaltung...



- ... erfahren Sie, warum Unternehmen Bücher führen und **年報**  Jahresabschlüsse veröffentlichen.
- ... lernen Sie, wie wichtige Geschäftsvorfälle im Jahresabschluss eines Unternehmens abgebildet werden.
- ... erwerben Sie Kenntnisse, die es Ihnen ermöglichen, die wirtschaftliche Situation eines Unternehmens zu beurteilen.
- ... bereiten wir Sie darauf vor, den Jahresabschluss eines Unternehmens in vereinfachter Form selbst zu erstellen.
- ... lernen Sie, welche Instrumente Unternehmen anwenden, um ihre Kosten zu managen.
- ... werden Sie kennen lernen, wie der wirtschaftliche Erfolg einzelner Produkte oder Unternehmensbereiche berechnet werden kann.

### Der Wirecard-Fall oder: Wirtschaftsüberwachung mit schlechter Bilanz

Der Bilanzskandal um den Bezahldienstleister hat viele Fragen aufgeworfen. Auch, ob Kontrollsysteme noch auf der Höhe der Zeit sind.

Quelle: Neue Westfälische 31.08.2020

### Studie: Finanzvorstände erwarten längere Durststrecke

02. April 2020

Laut einer Erhebung planen 60 Prozent der befragten Finanzmanager mit einem Rückgang der Wirtschaftsleistung bis in zweite Halbjahr 2020 hinein.

Quelle: Wirtschaftswoche 02.04.2020

### FIRMENPLEITEN

### Insolvenzverwalter warnen vor Zombie- Unternehmen

Die Regierung will überschuldeten Firmen in der Coronakrise mehr Luft verschaffen. Doch Experten fürchten massive Schäden für die Wirtschaft.

Quelle: Handelsblatt 10.08.2020

### Für bessere grüne Bilanzen

Ist die Berichterstattung von Unternehmen über ökologische, soziale und ethische Aspekte zu beliebig? Wissenschaftler fordern einen neuen, einheitlichen Standard.

Quelle: Süddeutsche Zeitung 31.08.2020

### Lufthansa drängt zur Eile beim staatlichen Rettungspaket

19. Mai 2020

Die Liquiditätsreserven der Lufthansa schmelzen immer weiter ab. Der Vorstand dringt auf eine baldige Lösung beim staatlichen Rettungspaket.

Quelle: Wirtschaftswoche 19.05.2020

### Aufeinander aufbauende Lehrveranstaltungsformate:

#### Vorlesung (VL)

- Vermittelt die zentralen Grundlagen, führt Vorgehensweisen und Konzepte ein.
- Steckt den Rahmen des Moduls ab und zeigt die Prinzipien der Unternehmensrechnung auf.
- Neue Videos immer freitags im ISIS, zusätzliche Präsenzveranstaltungen am Freitag 14:15-15:45 Uhr im HE 101

#### Übung (UE)

- Wendet die theoretischen Konzepte der Vorlesung in ersten Aufgaben an, vertieft diese praktisch und bereitet auf die Bearbeitung von Prüfungsaufgaben vor
- Montags, 12:00-14:00 Uhr im MA 001, ab 24.04.2023

#### Tutorium (TUT)

- In Kleingruppen werden weitere Aufgaben zu den in der VL und UE behandelten Themen bearbeitet.
- Finden an mehreren Wochentagen ab 24.04.2023 in Präsenz statt. (Siehe Veranstaltungsübersicht, das besuchte Tutorium kann frei gewählt werden)
- Infos zum Start und zum Zugang finden sich im ISIS-Kurs

### Zusätzlich:

#### Sprechstunden

- Für individuelle Rückfragen und zur Prüfungsvorbereitung (Siehe Sprechstundenübersicht)
- Infos zum Start und zum Zugang folgen via ISIS-Kurs

### Kurzvorstellung Prof. Dr. Maik Lachmann (SoSe 2023: Im Forschungssemester)

<https://www.tu.berlin/accounting/ueber-uns/leitung/>



- Seit 04/2019 Prodekan für Forschung an der Fakultät VII
- Seit 10/2014  
Professor für Controlling und Rechnungslegung an der TU Berlin
- 10/2010-09/2014  
Juniorprofessor für Controlling an der TU Dortmund
- 09/2010  
Wiss. Mitarbeiter an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster
- Stationen als Gastwissenschaftler:  
University of Florida, Gainesville, USA  
University of Southern California, Los Angeles, USA

#### Forschungsschwerpunkte:

- Performance Measurement & Anreizsysteme
- Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung
- Behavioral Accounting
- Controlling im Gesundheitssektor

#### Praxispartner (Auswahl):

- PwC
- Deloitte
- EY
- Axel Springer
- Beiersdorf

### Folien zur Veranstaltung

- Die Foliensätze zu Vorlesung, Übung und Tutorium können im ISIS herunter geladen werden.
- Der ISIS Kurs ist in den ersten drei Semesterwochen frei zugänglich.
- Die Folien werden vor den jeweiligen Veranstaltungen zum Download bereit gestellt.

### Gesetzestext



商法典

Handelsgesetzbuch  
(HGB), 68. Auflage 2023  
Preis: EUR 9,90

Ältere Auflagen des HGB (ab 2020) können verwendet werden.

Der Gesetzestext darf in der Klausur verwendet werden.  
Voraussetzungen: Keine handschriftlichen Notizen, Markierungen mit Textmarker nur in einer Farbe!

### Teil Buchführung



Ulrike Geismann  
**Basiswissen  
Buchführung**  
Als E-Book über  
Springer Link im TU-  
Netz verfügbar (VPN  
erforderlich)

### Teil Bilanzierung



Adolf G. Coenenberg/ Axel  
Haller/ Gerhard Mattner/  
Wolfgang Schultze  
**Einführung in das  
Rechnungswesen**  
7. Auflage 2018  
Als E-Book via ISIS  
verfügbar

### Teil Kostenrechnung



Adolf G. Coenenberg/  
Thomas M. Fischer/  
Thomas Günther  
**Kostenrechnung und  
Kostenanalyse**  
9. Auflage 2016  
Als E-Book via ISIS  
verfügbar

### Prüfungs- leistung I

- Zwei 20-minütige E-Tests mit jeweils max. 10 erreichbaren Punkten
- Anteil an der Gesamtnote: 20% (=20 Punkte max.)
- E-Tests (Online im ISIS): 23.05.2023 und 06.06.2023
- Open Book Test, d.h. Lernmaterialien dürfen genutzt werden
- Endgerät und Internetzugang sind erforderlich, Funktionsfähigkeit in Eigenverantwortung

### Prüfungs- leistung II

- Absolvieren eines 60-minütigen Tests am Ende des Semesters (in Präsenz)
- Anteil an der Gesamtnote: 80% (=80 Punkte max.)
- Closed Book Test, d.h. Lernmaterialien u.a. dürfen nicht genutzt werden
- 2 (alternative) Termine: 27.07.2023 und 04.10.2023

- Es zählen die Gesamtpunkte (mind. 50 Punkte) → nicht jede Teilleistung muss separat bestanden werden
- Anmeldezeitraum: ab sofort bis zum 21.05.2023 über MOSES (MTS) (für beide Termine)
- Das Modul muss in einem Semester abgeschlossen werden, d.h. Teilpunkte der E-Tests verfallen nach einem Semester

Bei organisatorischen und prüfungsbezogenen Fragen zum Modul wenden Sie sich bitte an unser Sekretariat: [susan.mehr@tu-berlin.de](mailto:susan.mehr@tu-berlin.de)

Bei inhaltsbezogenen Fragen wenden Sie sich bitte an: [bukinfo@accounting.tu-berlin.de](mailto:bukinfo@accounting.tu-berlin.de)



Herausgegeben von Prof. Dr. Maik Lachmann  
**Arbeitsbuch zu Bilanzierung und Kostenrechnung**  
11., überarbeitete Auflage 2022  
ca. 240 S., Kartoniert  
Preis: EUR 10,00

Verkauf im Anschluss an die Veranstaltung sowie über unser Sekretariat  
(Raum H 6180, Öffnungszeiten siehe Website  
<https://www.tu.berlin/accounting/ueber-uns/sekretariat/> )

- Abgestimmte Ausführungen zu allen Inhalten der Lehrveranstaltung
- Zusammenfassungen und Erklärungen der Inhalte zur Prüfungsvorbereitung
- Enthält sämtliche Übungsaufgaben zur Veranstaltung
- Altklausuren

Teil I

# Grundlagen der Rechnungslegung

1. Einführung
2. Grundlagen der handelsrechtlichen Rechnungslegung

# 1

## Kapitel 1

# Einführung

1. Was ist Rechnungslegung?
2. Warum legen Unternehmen Rechnung?
3. Warum gibt es verbindlich anzuwendende Rechnungslegungsvorschriften?

# Was ist Rechnungslegung?

Rechnungslegungsbegriff und Informationsbeziehung

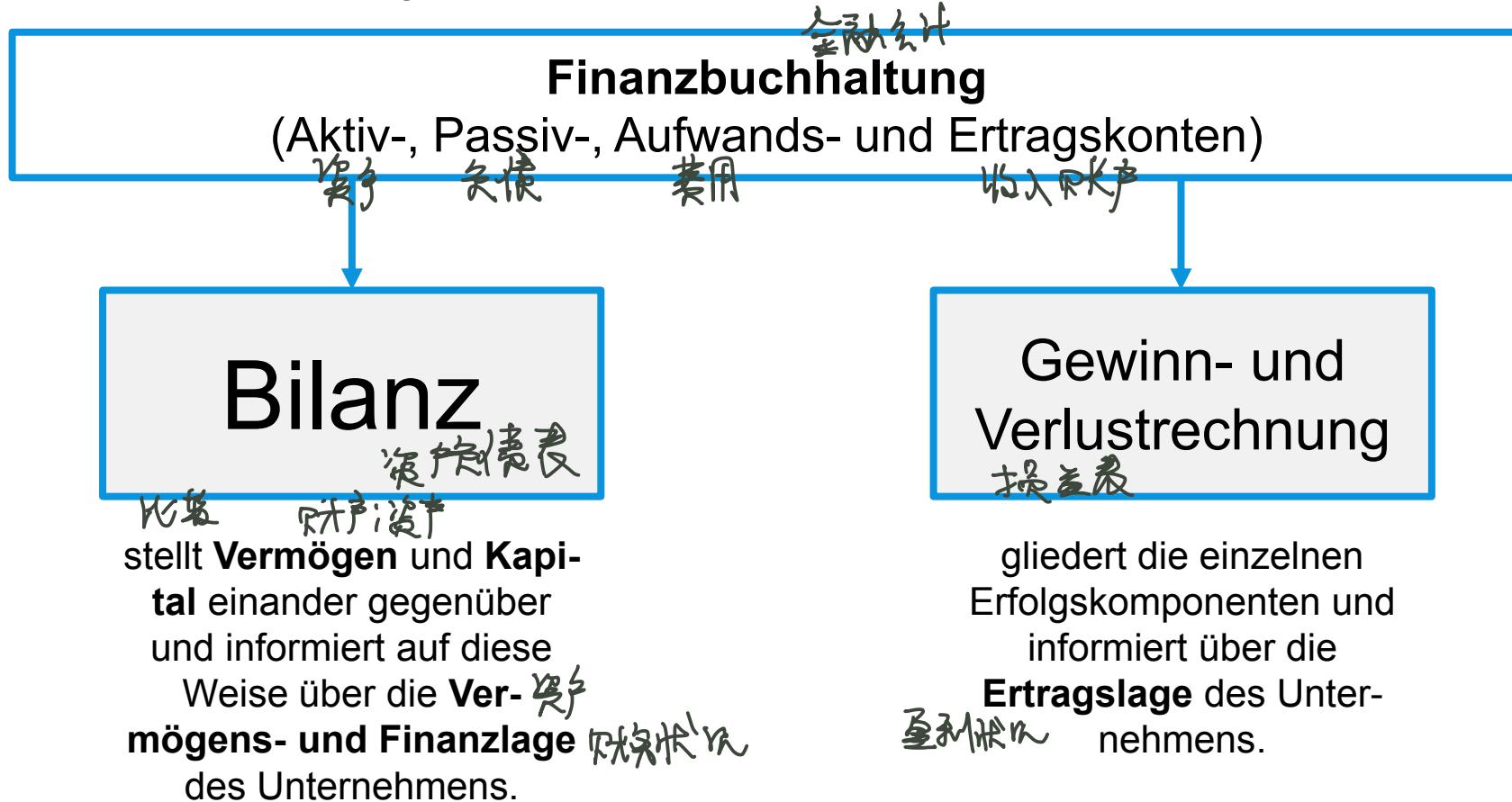
Der Begriff der Rechnungslegung bezieht sich auf die Bereitstellung von (überwiegend zahlenmäßigen) Informationen über die Vermögens-, Finanz-  
主簿 簿記 und Ertragslage eines Unternehmens.



Die Inhalte des „Jahresabschlusses“ als Informationsinstrument der Rechnungslegung werden durch verbindlich anzuwendende Rechnungslegungsvorschriften festgelegt.

# Was ist Rechnungslegung? 会计 Basisrechenwerke der Rechnungslegung 会计的基本构件

Die Bereitstellung der Informationen erfolgt vor allem über zwei zentrale Rechenwerke



stellt **Vermögen** und **Kapital** einander gegenüber und informiert auf diese Weise über die **Vermögens- und Finanzlage** des Unternehmens.

gliedert die einzelnen Erfolgskomponenten und informiert über die **Ertragslage** des Unternehmens.

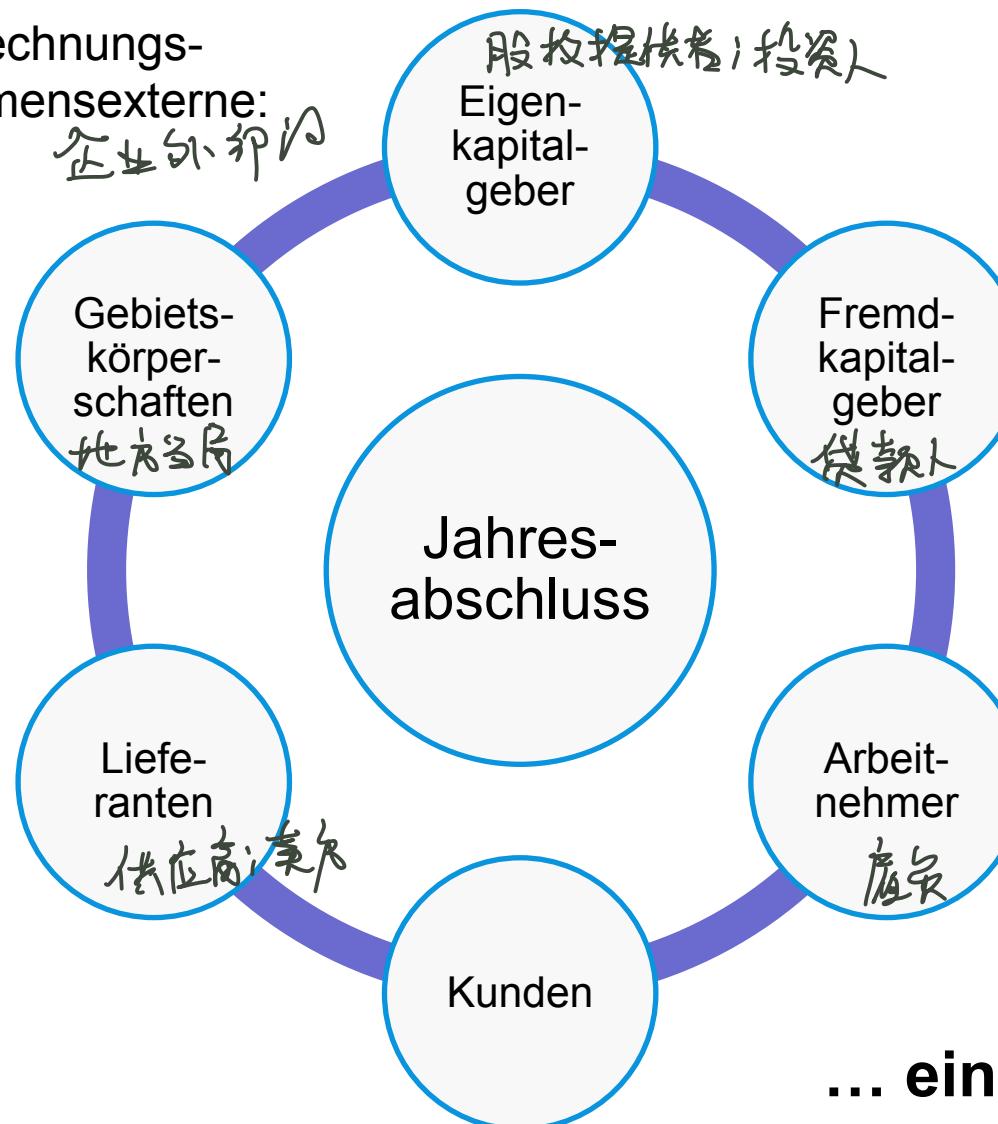
# Warum legen Unternehmen Rechnung?

Für wen sind Rechnungslegungsinformationen von Interesse?

收信人

Die Adressaten der Rechnungslegung sind Unternehmensexterne:

企业外部人



... einige Beispiele...

# Warum legen Unternehmen Rechnung?

Für wen sind Rechnungslegungsinformationen von Interesse?

06.04.2011 Drucken | Senden | Feedback | Merken

Geldprobleme

## Saab produziert vorerst nicht mehr



REUTERS

Saab-Werk in Schweden: Gesamtverlust von 218 Millionen Euro

**Die Situation des angeschlagenen Autoherstellers Saab spitzt sich zu: Das Unternehmen musste seine Produktion vorläufig einstellen. Verärgerte Zulieferer halten wegen unbezahlter Rechnungen ihre Waren zurück.**

## Lieferanten

- Sind im B2B-Bereich in der Regel an einer langfristigen Absatzmöglichkeit interessiert  
*长期销售机会*
- Analysieren den Jahresabschluss eines (potenziellen) Kundens mit folgenden Informationsinteressen:
  - Wie ist die Erfolgs- und Finanzsituation des Unternehmens?
  - Ist davon auszugehen, dass das Unternehmen seinen Zahlungsverpflichtungen nachkommen kann?
  - Ist davon auszugehen, dass dieses auch künftig Produkte des eigenen Hauses beziehen wird?
  - Ist u.U. zu erwarten, dass es künftig größere Mengen oder zusätzliche Produkte beziehen wird?

# Warum legen Unternehmen Rechnung?

Für wen sind Rechnungslegungsinformationen von Interesse?

16.02.2012 Drucken | Senden | Feedback | Merken

Schlechte Verkaufszahlen

Quelle: Spiegel Online

**Opel rutscht tief in die Verlustzone**



Opel-Produktion in Rüsselsheim: Belastung für die Konzernmutter

AP

Der Autobauer Opel ist zum Jahresende 2011 tief in die roten Zahlen gerutscht. Alleine in den letzten drei Monaten häufte das Unternehmen mehr als eine halbe Milliarde Euro Verlust an. Für die Konzernmutter General Motors wird es damit immer mehr zur Belastung.

Autoboom

**7500 Euro Rekordbonus für VW-Mitarbeiter**

Quelle: Focus Online

Donnerstag, 08.03.2012, 12:15



Nach dem Rekordjahr 2011 mit dem höchsten Bonus in der Firmengeschichte füllt VW die Taschen seiner Belegschaft. Sogar 8000 Euro und damit den höchsten Bonus erhalten die Tarifmitarbeiter der Schwestermarke Audi.

[Empfehlen](#) 17 [Twittern](#) 12 [+1](#) 0

## Arbeitnehmer

雇用者

持続存在

- Besitzen ein Interesse an dem Fortbestand des Unternehmens und werden u.U. erfolgsabhängig vergütet.
- Analysieren den Jahresabschluss eines (potenziellen) Arbeitgebers mit folgenden Informationsinteressen:
  - Wie hoch ist der Periodenerfolg und wie ist die Finanzsituation des Unternehmens? **本期利润** **應付合同**
  - Werden die bestehenden Arbeitsverträge voraussichtlich von Seiten des Unternehmens erfüllt? **既存**
  - Ist ein Personalabbau zu erwarten oder zeichnen sich Wachstumsperspektiven ab?

# Warum legen Unternehmen Rechnung?

## Für wen sind Rechnungslegungsinformationen von Interesse?

22.04.2012 

### WOCHEAUSBLICK

#### Dax und Anleger im Berichtsfieber



Fieberkurve im Dax: Die kommenden Handelstage dürfen turbulent werden DPA

Die neue Handelswoche steht ganz im Zeichen der Berichtssaison. Allein sieben Dax-Konzerne informieren über das abgelaufene Quartal. Mit Spannung warten die Anleger auch auf Informationen, ob die US-Notenbank die Geldschleusen ein weiteres Mal öffnen wird.

**Quelle:** Manager Magazin Online

26.04.2012 

### GEWINNSPRUNG

#### VW-Aktie klettert um knapp 10 Prozent

Von Wilfried Eckl-Dorna



Ein Konzern greift an: Selbst hohe Investitionen in die Werke bringen Volkswagen nicht vom Rekordkurs ab DPA

Obwohl Europas Automärkte schwächeln, steigert Volkswagen im Auftaktquartal Umsatz und Gewinn und übertrifft alle Erwartungen. Trotz hoher Investitionen in die Werke legt der operative Gewinn zweistellig zu. Die Aktie haussiert.

**Quelle:** Manager Magazin Online



## Kapitel 2

# Grundlagen der handelsrechtlichen Rechnungslegung

1. Rechenwerke
2. Rechnungslegungszwecke
3. Gesetzliche Grundlagen
4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Zentrale Informationsinstrumente der handelsrechtlichen Rechnungslegung sind...

Bilanz der Volkswagen AG zum 31. Dezember 2019			
	Anhang	31.12.2019	31.12.2018
<b>Aktiva</b>			
<b>Anlagevermögen</b>			
Immaterielle Vermögensgegenstände	1	652	230
Sachanlagen	1	7.378	6.731
Finanzanlagen	1	112.793	112.752
		120.823	119.713
<b>Umlaufvermögen</b>			
Vorräte			
Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände			
Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten			

## ...Bilanz

Gewinn- und Verlustrechnung der Volkswagen AG vom 1. Januar bis 31. Dezember 2019			
	Anhang	2019	2018
<b>Umsatzerlöse</b>	12	80.621	78.001
Herstellungs- und Anschaffungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen		-74.700	-72.700
<b>Bruttoergebnis vom Umsatz</b>		5.921	5.301
<b>Vertriebskosten</b>		5.920	5.300
Allgemeine Verwaltungskosten			
Sonstige betriebliche Erträge			
Sonstige betriebliche Aufwendungen			
<b>Finanzergebnis</b>			
Abschreibungen auf Finanzanlagen			
Steuern vom Einkommen und vom Ertrag			
<b>Ergebnis nach Steuern = Jahresüberschuss</b>			

## ...Gewinn- und Verlustrechnung

## ... und Anhang

Anhang zum Jahresabschluss  
der Volkswagen AG  
per 31.12.2019

### Abschluss nach Handelsrecht

Die Volkswagen AG hat ihren Sitz in Wolfsburg, Deutschland, und ist beim Amtsgericht Braunschweig unter der Registernummer HRB 100484 eingetragen. Der Abschluss der Volkswagen AG wurde nach den Vorschriften des Handelsgesetzbuches – unter Beachtung der Regelungen des Aktiengesetzes – aufgestellt.  
Das Geschäftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.

Definition:

**Die Bilanz ist eine stichtagsbezogene, wertmäßige Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital eines Unternehmens in Kontenform.**

Vermögensgegenstände, die dazu bestimmt sind, dem Unternehmen langfristig zu dienen

**Aktiva****Bilanz zum...****Passiva****Anlagevermögen 固定资产**

- I. Immaterielle VG 无形
- II. Sachanlagen 有形
- III. Finanzanlagen 金融资产

**Umlaufvermögen 流动资产**

- I. Vorräte 存货
- II. Forderungen 应付款项
- III. Wertpapiere 证券
- IV. Liquide Mittel 现金(流动资产)

= **Vermögen 财富**

**Eigenkapital 自有资本****Fremdkapital 借贷资本**

= **Kapital**

Von den Eigentümern des Unternehmens unbefristet zur Verfügung gestelltes bzw. thesauriertes Kapital

Dem Unternehmen von Dritten für einen befristeten Zeitraum überlassenes Kapital

Vermögensgegenstände, die nur kurze Zeit im Unternehmen verbleiben

### Definition:

**Die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) hat die Aufgabe, durch eine zweckmäßige Gliederung einzelner Erfolgskomponenten einen möglichst guten Einblick in die Ertragslage des Unternehmens zu ermöglichen.**

损益表的目的是通过对各个成功要素的适当分类，尽可能深入地了解公司的盈利状况。

Nachhaltig erzielbares Ergebnis aus dem Kerngeschäft des Unternehmens

收益

Ergebnis aus außergewöhnlichen 不同寻常的 Geschäftsvorfällen 商业交易 und Finanzgeschäften 金融交易

Gewinn- und Verlustrechnung der Volkswagen AG  
vom 1. Januar bis 31. Dezember 2019

Mio. €	Anhang	2019	2018
<b>Umsatzerlöse</b>	12	80.621	78.001
Herstellungs- und Anschaffungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen		-74.700	-72.700
<b>Bruttoergebnis vom Umsatz</b>		5.921	5.301
Vertriebskosten		-5.980	-5.760
Allgemeine Verwaltungskosten		-1.968	-1.865
Sonstige betriebliche Erträge	13	5.053	5.673
Sonstige betriebliche Aufwendungen	14	-5.967	-6.089
<b>Finanzergebnis</b>	15	10.638	8.264
Abschreibungen auf Finanzanlagen		-1.523	-
Steuern vom Einkommen und vom Ertrag		-1.215	-907
<b>Ergebnis nach Steuern = Jahresüberschuss</b>		4.958	4.620

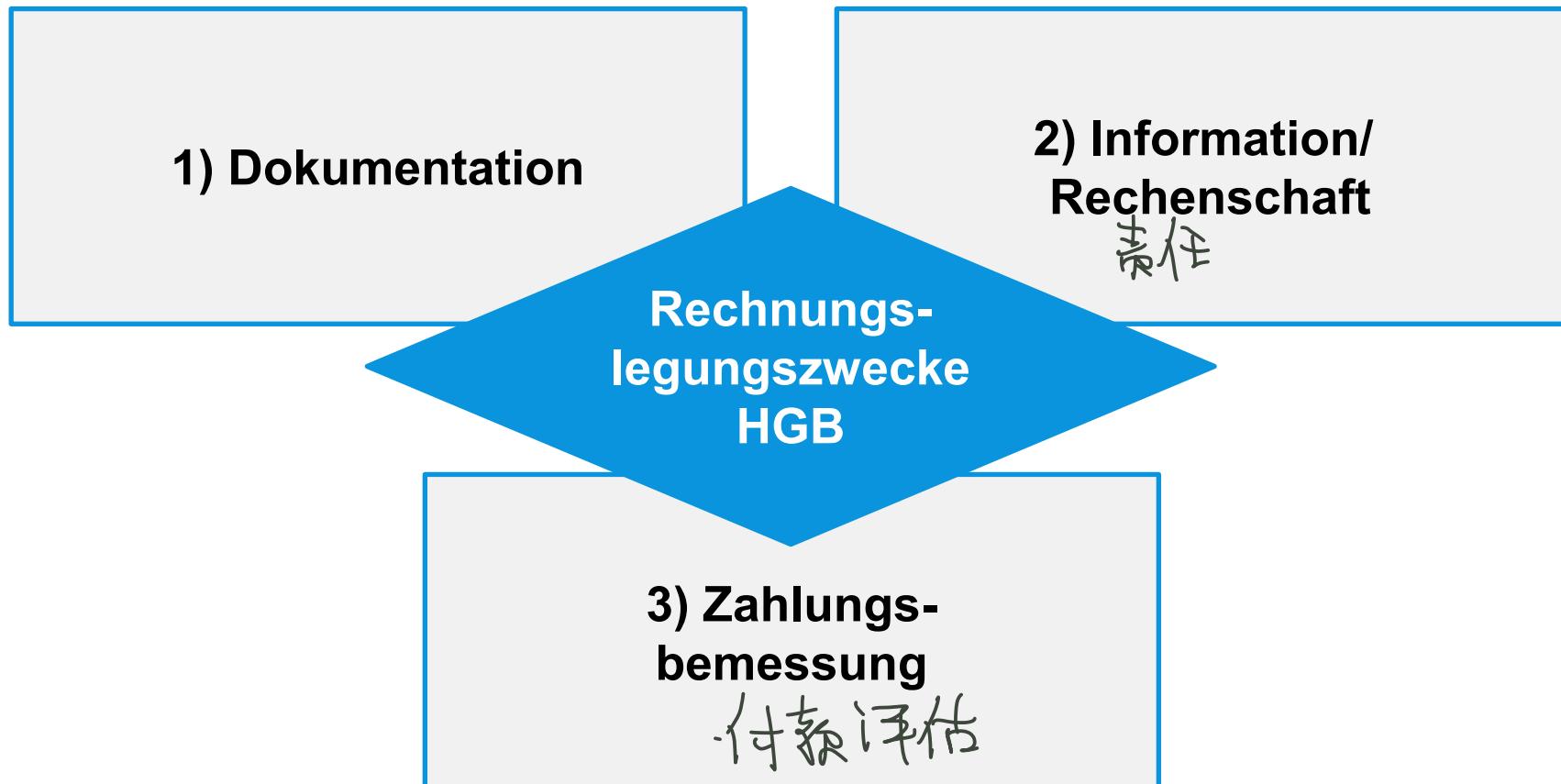
### Welche der folgenden Aussagen ist richtig?

- a) Die Bilanz ist stets zum 31.12. des Jahres zu erstellen.
- b) Die Passivseite der Bilanz liefert Aufschluss über den Verschuldungsgrad des Unternehmens.
- c) Die Bilanz ist als Synonym zum Jahresabschluss eines Unternehmens zu verstehen.
- d) Die Bilanzsumme ergibt sich aus der Summe des Fremdkapitals abzüglich der Schulden.
- e) Keine der Aussagen ist richtig.



## 2. Rechnungslegungszwecke

Überblick über die Zwecke der handelsrechtlichen Rechnungslegung



- § 238 Abs. 1 HGB: Kaufmann hat eine übersichtliche, vollständige und für Dritte nachvollziehbare Aufzeichnung aller Geschäftsvorfälle zu erbringen
- Sämtliche innerhalb eines Geschäftsjahres aufgezeichneten güter- und finanzwirtschaftlichen Vorgänge bilden die Grundlage für die Anfertigung des vom Gesetzgeber geforderten Jahresabschlusses.
- Neben dieser grundlegenden Funktion erfüllt die Dokumentation aller Geschäftsvorfälle zudem eine Schutzfunktion und eine Beweisfunktion (z.B. bei dolosen Handlungen oder Unterschlagungen).
- Darüber hinaus stellt die handelsrechtliche Buchführungspflicht die Grundlage für die Erstellung einer Bilanz nach dem Steuerrecht (§ 140 AO) dar.

德国商法典 (HGB) 第 238 (1) 条：商家必须提供第三方可以理解的所有商业交易的清晰、完整的记录

一个财政年度内记录的所有商品和金融交易构成了准备法律要求的基础 年度账目。

除了这个基本功能外，还完成了所有业务交易的文档 还有保护功能和证据功能（例如，在欺诈行为或挪用公款的情况下）。

此外，商法规定的会计义务构成了根据税法 (§ 140 AO) 编制资产负债表的基础。

在年度财务报表的帮助下，目标群体——特别是股东和债权人，还有客户、供应商、员工、国家和公众——将被告知经济状况（资产、财务和收益状况）<sup>参见第1章</sup>。公司

## **Information der Stakeholder**

相承相承

- Mit Hilfe des Jahresabschlusses soll der Adressatenkreis – insbesondere Anteilseigner und Gläubiger, aber auch Kunden, Lieferanten, Arbeitnehmer, der Staat und die Öffentlichkeit – über die wirtschaftliche Lage (Vermögens-, Finanz- und Ertragslage) des Unternehmens informiert werden (vgl. Kap. 1).

# Selbstinformation des Kaufmanns

- Des Weiteren dient der Jahresabschluss auch der Selbstinformation des Kaufmanns, d.h. Jahresabschlussinformationen werden zur Steuerung und Kontrolle des Unternehmens herangezogen.

# Rechenschaft

四庫全書

- Zudem ermöglicht der Jahresabschluss eine Rechenschaftslegung über die Verwendung des von den Eigen- und Fremdkapitalgebern anvertrauten Kapitals.  

## 2. Rechnungslegungszwecke

### Zahlungsbemessung

年度财务报表中确定的当期利润也为以下各项提供了评估依据 代表对股东的最大可能分配

- Der im Jahresabschluss ermittelte Periodenerfolg stellt zugleich die Bemessungsgrundlage für die maximal mögliche Ausschüttung an die Anteilseigner dar
- Problem: Es bestehen unterschiedliche Zahlungsbemessungsinteressen, insbesondere zwischen Eigentümern und Gläubigern:

#### Eigentümer 所有者

Sind an einer möglichst hohen Gewinnausschüttung zugunsten ihres (gegenwärtigen) privaten Konsums interessiert

#### Gläubiger 债权人

Bevorzugen eine niedrige Gewinnausschüttung, um möglichst viel Kapital im Unternehmen zu halten, mit dem ihre Forderungen bedient werden können

- Lösung des HGB: Aufgrund der traditionell hohen Bankenorientierung in Deutschland hat der Gesetzgeber den Konflikt zugunsten der Gläubiger aufgelöst
- Gläubigerschutz:** Der Gesetzgeber beabsichtigt die Gläubiger des Unternehmens durch eine vorsichtige Gewinnermittlung zu schützen, welche dazu führt, dass Ausschüttungen bemessen werden, welche mit Blick auf die Haftungssubstanz des Unternehmens unbedenklich sind.
- 债权人保护：立法者旨在通过仔细确定利润来保护公司的债权人，这意味着根据公司的责任实质评估分配是无害的

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

Das deutsche HGB knüpft die Rechnungslegungspflicht an den handelsrechtlichen Kaufmannsbegriff

#### § 238 Abs. 1 HGB

##### Buchführungspflicht

„Jeder **Kaufmann** ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.“

每个商人都有义务记账，并根据适当的簿记原则，使他的商业交易和他的资产状况在其中显而易见。

#### § 242 Abs. 1 HGB

##### Aufstellungspflicht

„Der **Kaufmann** hat zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres einen den Verhältnissen seines Vermögens und seiner Schulden darstellenden Abschluß (Eröffnungsbilanz, Bilanz) aufzustellen.“

在他的商业活动开始时和每个财政年度结束时，商人都有一份资产和债务报表。编制财务报表（期初资产负债表、资产负债表）。”报

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Buchführungspflicht

#### Aufstellungspflicht

Das HGB knüpft die Pflicht zur Buchführung und Aufstellung eines Jahresabschlusses an den Kaufmannsbegriff.

**Was ist ein  
Kaufmann?**

§ 1 Abs. 1 HGB: Kaufmann ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt.

**Was ist ein  
Handelsgewerbe?**

商业企业

§ 1 Abs. 2 HGB: Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang keinen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

除非公司的类型或范围不需要商业经营。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Abgrenzungskriterien

Zu den Kriterien, wann ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb vorliegt, gehören insbesondere:

- Art der Geschäftstätigkeit: z.B. Umfang/Vielfalt der Produktpalette/Leistungen  
销售种类 固定和变动服务
- Umfang der Geschäftstätigkeit: z.B. Umsatzvolumen, Anlage- und Betriebskapital
- Anzahl der Mitarbeiter: z.B. ein Schichtbetrieb 车轮班企业
- Größe und Organisation: z.B. mehrere Betriebsstätten oder Tochterunternehmen  
生产基地 子公司

开始: 由于记账义务与经营业务联系在一起, 商人立即开始交易 簿记。结束: 商业簿记义务的结束发生在公司 停产(清算、破产) 或注册为商人的公司, 根据 § 1 Para. 2 HGB, 已低于公司规模, 申请条目 可以删除

#### Beginn und Ende der Buchführungspflicht

- Beginn: Aufgrund der Verknüpfung der Buchführungspflicht mit dem Führen eines Gewerbebetriebes ist der Kaufmann unmittelbar mit Beginn seines Handelsgewerbes buchführungspflichtig.
- Ende: Das Ende der handelsrechtlichen Buchführungspflicht tritt ein, wenn ein Betrieb eingestellt wird (Liquidation, Insolvenz) oder ein als Kaufmann eingetragenes Unternehmen, das die Betriebsgröße nach § 1 Abs. 2 HGB unterschritten hat, die Eintragung auf Antrag löschen lässt

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Handelsrechtliche Anforderungen an die Buchführung

会计记录必须以这样的方式进行，以便一个有能力的第三方可以在合理的时间内获得财产的金额和组成的概述  
 Ziel: Die Buchführung ist so vorzunehmen, dass sich ein sachverständiger Dritter innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Höhe und Zusammensetzung des Vermögens verschaffen kann.

#### Allgemeine Anforderungen

Überblickbarkeit (§ 238 Abs. 1 HGB) 可见性

Einblickbarkeit (§ 238 Abs. 1 HGB) 可审查性

#### Besondere Anforderungen

Lebende Sprache und eindeutige Abkürzungen (§ 239 Abs. 1 HGB)

Vollständigkeit, Richtigkeit, zeitgerechte und geordnete Verbuchung (§ 239 Abs. 2 HGB)

Unveränderlichkeit (§ 239 Abs. 3 HGB)

Zulässigkeit alternativer Buchführungsformen (§ 239 Abs. 4 HGB)

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Aufgabe 1 | Buchführungspflichten

- Die Küsschen GmbH, Tochter der italienischen Mon Cheri SA, führt ihre Bücher in italienischer Sprache.
- Um einen unbefugten Einblick in die Bücher von vornherein auszuschließen, verschlüsselt der Buchhalter Geheimcodix sämtliche Aufzeichnungen. Die Bedeutung der von ihm verwendeten Schlüssel ist nur ihm bekannt. Ein Schlüsselverzeichnis existiert nicht, da es die Einsicht eines Unbefugten erleichtern könnte.
- Um Buchungsfehler einfacher korrigieren zu können, nimmt Geheimcodix sämtliche Aufzeichnungen mit Bleistift vor.
- Ausgangsrechnungen verbucht er aus Rationalisierungsgründen jeweils zum Quartalsende.

**Prüfen Sie, ob die Buchführung der Küsschen GmbH den Anforderungen des HGB an die Buchführung entspricht.**

Küsschen GmbH是意大利Mon Cheri SA的子公司，他们以意大利语记录账目。为了从一开始就排除未经授权的人查看账簿的可能性，会计师Geheimcodix对所有记录进行加密。他使用的密钥含义仅为他所知，不存在密钥目录，因为这可能会方便未经授权者查看。为了更容易地纠正账务错误，Geheimcodix使用铅笔记录所有记录。出口发票为了理性的原因会在每个季度末记录。请检查Küsschen GmbH的账务是否符合HGB的要求。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Lösung | Aufgabe 1 | Buchführungspflichten

**Buchführung in  
italienischer Sprache**

Kein Verstoß gegen Anforderung  
einer lebenden Sprache

**Verschlüsselung der  
Aufzeichnungen**

违反  
Verstoß gegen Einblickbarkeit der Buchführung

**Aufzeichnungen mit  
Bleistift**

Verstoß gegen Unveränderlichkeit  
der Aufzeichnungen

**Verbuchung von  
Ausgangsrechnungen  
zum Quartalsende**

Verstoß gegen zeitgerechte Verbuchung der  
Geschäftsvorfälle

违反了及时记录业务事项的要求

在季度末记录出口发票

#### **Bilanzskandale – mehr als nur kleine Delikte**

Praxisbeispiel FlowTex

资产负债表丑闻- 不仅仅是小罪行

- FlowTex: Vertrieb von Horizontal-bohrmaschinen
- Nicht existente Bohrmaschinen wurden von FlowTex durch Banken finanziert, indem man Sale-and-Lease-Back-Verträge mit eigenen Tochterfirmen abschloss.  
*出租*
- Verkauf neuer Maschinen, um die Leasingraten für alte Maschinen zahlen zu können.
- Laut Buchführung wurden 3.000 Bohrmaschinen zu je 1,5 Mio. DM verkauft – gebaut wurden aber nur circa 300 Stück.
- Der Gesamtschaden betrug circa 2,6 Mrd. €.

Vgl. Melcher (2008); Peemöller/Hofmann (2005).



- FlowTex: 水平钻床销售公司
- FlowTex通过与自己的子公司签订出售与租回合同，获得银行对不存在的钻床的融资。
- 销售新机器以支付旧机器的租金。
- 根据账簿记录，每台售价150万德国马克的钻床出售了3,000台，但实际上只生产了约300台。
- 总损失约为26亿欧元。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### Aufstellungs- pflicht

Es gibt keinen „Standard-Jahresabschluss“!  
Welche Rechenwerke im Einzelnen verpflichtend  
aufzustellen sind, richtet sich vielmehr nach...  
哪些财务报表必须制作，具体取决于...

... Rechtsform

... Unternehmens-  
größe

... Kapitalmarkt-  
orientierung

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

- GbR = Gesellschaft bürgerlichen Rechts (民事法律合伙公司)
- PartG = Partnerschaftsgesellschaft (合伙人合伙公司)
- OHG = offene Handelsgesellschaft (公共合伙公司) (也作为 Technische Universität Berlin GmbH & Co. OHG)
- KG = Kommanditgesellschaft (有限合伙公司) (也作为 GmbH & Co. KG)
- Stille Gesellschaft (沉默合伙公司)
- GmbH = Gesellschaft mit beschränkter Haftung (有限责任公司)
- AG = Aktiengesellschaft (股份公司)
- KGaA = Kommanditgesellschaft auf Aktien (股份有限合伙公司)
- SE = Europäische Aktiengesellschaft (欧洲股份公司)
- eG = eingetragene Genossenschaft (注册合作社)

#### 1) Rechtsform

##### Einzelkaufleute

Keine Buchführungs-  
pflicht und Pflicht zur Auf-  
stellung des Jahresab-  
schlusses, wenn sie an  
zwei aufeinanderfolgen-  
den Bilanzstichtagen  
nicht mehr als **600.000 €**  
**Umsatzerlöse** und mehr  
als **60.000 €** Jahresüber-  
schuss aufweisen

##### Personen- gesellschaften

- GbR = Gesellschaft bürgerlichen Rechts
- PartG = Partnerschaftsgesellschaft
- OHG = offene Handelsgesellschaft (also as GmbH & Co. OHG)
- KG = Kommanditgesellschaft (also as GmbH & Co. KG)
- Stille Gesellschaft

##### Kapital- gesellschaften

- GmbH = Gesellschaft mit beschränkter Haftung
- AG = Aktiengesellschaft
- KGaA = Kommanditgesellschaft auf Aktien
- SE = Europäische Aktiengesellschaft
- eG = eingetragene Genossenschaft

如果连续两个财务报表日的销售收入不超过600,000欧元且年度净利润超过60,000欧元，则无需进行簿记和年度财务报表的编制。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### 1) Rechtsform

- Das Dritte Buch des HGB beinhaltet die zentralen gesetzlichen Grundlagen der Rechnungslegung in Deutschland.
- Es setzt sich aus vier Abschnitten zusammen:

**Alle Kaufleute**  
(§§ 238-263 HGB)

**Kapitalgesell-  
schaften**  
(§§ 264-335)  
股份公司

**Genossen-  
schaften**  
(§§ 264-335)  
合作社

**Kreditinstitute &  
Versicherungen**  
(§§ 340-341 HGB)

信贷机构和保险公司

Vorschriften zu  
Buchführung und  
Jahresabschluss,  
die für alle  
Kaufleute gelten

Detailliertere Be-  
stimmungen für  
Kapitalgesell-  
schaften, z.B.  
bezüglich der  
Gliederung von  
Bilanz (§ 266  
HGB) und GuV  
(§ 275 HGB)

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### **Praxisbeispiel Schlecker**

##### **Die Rechtsform „Einzelkaufmann/Einzelkauffrau“**

- 与公司法人不同，“单一商人/女商人”用个人财产对公司承担责任。
- Schlecker曾经是德国最强大的药店连锁店。
- 目前，该公司已经申请破产，11,750名员工将被解雇；2011年亏损约为2亿欧元。

- Im Gegensatz zu Kapitalgesellschaften haftet der/die „Einzelkaufmann/Einzelkauffrau“ mit seinem/ihrem persönlichen Vermögen für das Unternehmen.
- Schlecker war einst die stärkste Drogeriekette Deutschlands.
- Mittlerweile musste das Unternehmen **Insolvenz** anmelden, 11.750 Angestellte werden freigesetzt; Verlust 2011: ca. 200 Mio. €.
- Aufgrund der gewählten Rechtsform haftet Gründer Anton Schlecker mit seinem persönlichen Kapital gegenüber den Gläubigern des Unternehmens.
- Im April 2011 noch wurde Anton Schlecker mit einem Vermögen von 2,2 Mrd. € laut Forbes Liste auf Platz 26 der reichsten Deutschen geführt.
- Nach eigenen Aussagen besitzt die Gründerfamilie heute **kein nennenswertes Vermögen mehr.**
  - 由于选择的公司法律形式，创始人Anton Schlecker需要用个人资本向公司的债权人承担责任。
  - 2011年4月，Anton Schlecker被列入福布斯榜单上第26位最富有的德国人，身价22亿欧元。
  - 根据自己的说法，创始家族今天已经没有值得注意的财产。

Entnommen aus Spiegel Online, 29.02.2012; Süddeutsche.de 23.01.2012. 2011年4月，Anton Schlecker被列入福布斯榜单上第26位最富有的德国人，身价22亿欧元。

■ 根据自己的说法，创始家族今天已经没有值得注意的财产。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### 2) Unternehmensgröße

- Die speziellen Vorschriften für Kapitalgesellschaften sind nach Größenklassen differenziert
- Für größere Kapitalgesellschaften gelten in der Regel detailliertere Bestimmungen (z.B. bei der Tiefe der Untergliederung von Bilanz und GuV oder der Aufstellung des Lageberichts)

对于较大的资本公司，通常适用更详细的规定（例如关于资产负债表和损益表的详细细分，或关于编制业务报告的规定）。

Größenkriterien			
	Bilanzsumme (BS) (Mio. €)	Umsatzerlöse (U) (Mio. €)	Durchschnittliche Mitarbeiterzahl (MA)
Kleine	BS ≤ 6,00	U ≤ 12,00	MA ≤ 50
Mittelgroße	6,00 < BS ≤ 20,00	12,00 < U ≤ 40,00	50 < MA ≤ 250
Große	BS > 20,00	U > 40,00	MA > 250

- Für die Zuordnung eines Unternehmens zu einer Größenklasse ist es erforderlich, dass **mindestens zwei** der drei Kriterien an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen erfüllt werden.

要将一个公司分配到一个规模级别中，需要在两个相邻的财务报表日期中满足至少两个标准。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

#### 3) Kapitalmarktorientierung

- Kapitalmarktorientiert ist eine Kapitalgesellschaft, wenn sie einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 5 WpHG (Wertpapierhandelsgesetz) in Anspruch nimmt oder dies beantragt hat.
- Definition eines organisierten Marktes im Sinne des § 2 Abs. 5 WpHG:

*„Organisierter Markt im Sinne dieses Gesetzes ist ein [...] betriebenes oder verwaltetes, durch staatliche Stellen genehmigtes, geregeltes und überwachtes multilaterales System, das die Interessen einer Vielzahl von Personen am Kauf und Verkauf von dort zum Handel zugelassenen Finanzinstrumenten innerhalb des Systems und nach festgelegten Bestimmungen in einer Weise zusammenbringt oder das Zusammenbringen fördert, die zu einem Vertrag über den Kauf dieser Finanzinstrumente führt.“*

- 一家股份公司如果利用或已申请利用§2第5款WpHG（证券交易法）所规定的有组织市场，则可以被认为是资本市场导向的。
- 根据§2第5款WpHG的定义，有组织市场是“在政府机构的批准下经营或管理的、经过规定并受监管的多边制度，将许多人在该系统内购买和出售被批准交易的金融工具的利益按照规定的规则汇集或促进其汇集，从而导致购买这些金融工具的合同的市场”。

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

Auswirkungen der zuvor betrachteten Merkmale 纲领

Berichtselemente						
Unternehmensmerkmale	Eigenkapitalspiegel	资本储备表 <input type="checkbox"/>				<input checked="" type="checkbox"/>
	Kapitalflussrechnung	现金流量表 <input type="checkbox"/> 业绩报告 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> 附注 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>				<input checked="" type="checkbox"/>
	Lagebericht	损益表 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> 资产负债表 <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Anhang		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	GuV		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Bilanz		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Kleine Einzel-kauf-leute	Sonstige	Kleine	Mittel-große	Große	Kapital-markt-ori-entierte
	Nicht-Kapital-gesellschaften	Kapitalgesellschaften				

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?

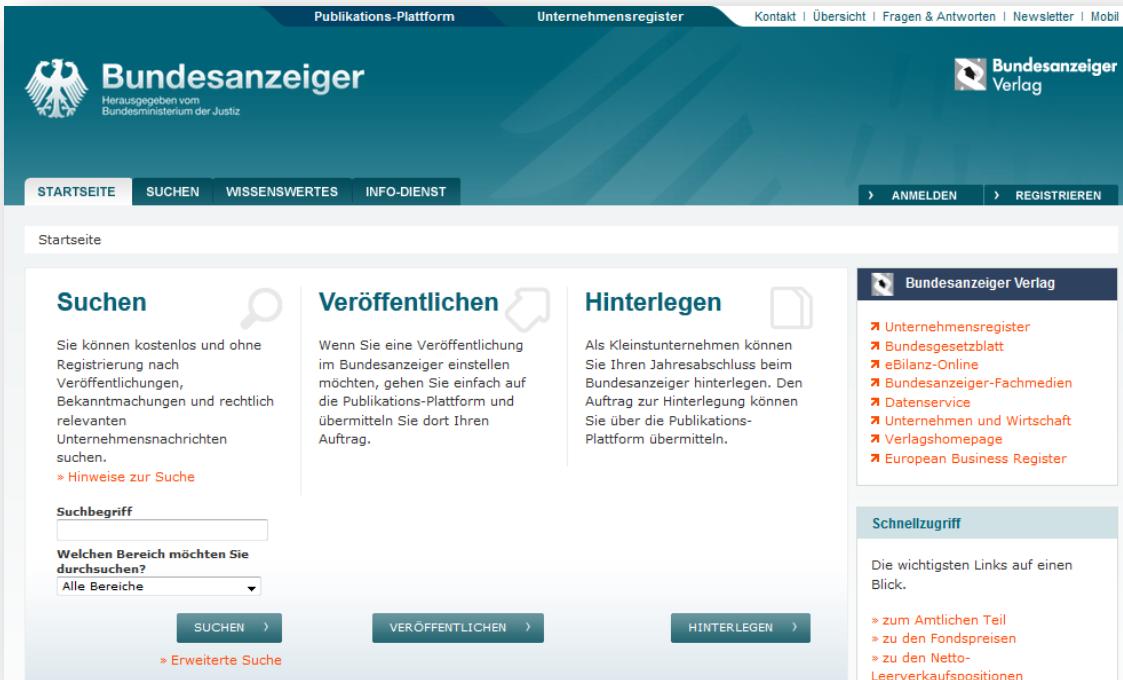
#### Aufgabe 2 | Bestandteile des Jahresabschlusses

Vervollständigen Sie die folgenden Aussagen zu den Bestandteilen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses (JA).

- a) Der JA einer großen Aktiengesellschaft besteht aus den Komponenten Bilanz, GuV und Anhang.
  
- b) Bei der mittelgroßen Chaos-GmbH ist zusätzlich zum JA ein Lagebericht aufzustellen.
  - a) A 公司的年度财务报表包括资产负债表、损益表和附注。
  - b) 对于中型混沌有限责任公司，除了年度财务报表外，还需要编制一份管理报告。
  - c) 对于一般合伙公司，年度财务报表由资产负债表和损益表组成。
  - d) 小型股份有限公司除年度财务报表外不需要再另外编制其他报表。
  - e) 单独经营的 Alone 公司（销售额 850,000 欧元，利润 95,000 欧元）的年度财务报表包括资产负债表和损益表
  
- c) Der Jahresabschluss besteht bei einer OHG aus Bilanz und GuV.
  
- d) Bei einer kleinen Aktiengesellschaft muss zusätzlich zum JA nichts weiter aufgestellt werden.
  
- e) Bei dem Einzelunternehmen Alone (Umsatz 850.000 €, Gewinn 95.000 €) besteht der JA aus Bilanz und GuV.

### 3. Gesetzliche Grundlagen

Wer ist in Deutschland zur Rechnungslegung verpflichtet?



The screenshot shows the homepage of the Bundesanzeiger. At the top, there are links for 'Publikations-Plattform', 'Unternehmensregister', 'Kontakt | Übersicht | Fragen & Antworten | Newsletter | Mobil'. The main navigation includes 'STARTSEITE', 'SUCHEN', 'WISSENSWERTES', 'INFO-DIENST', 'ANMELDEN', and 'REGISTRIEREN'. Below this, a 'Startseite' link leads to the search section. The search section has a 'Suchen' input field, a 'Suchbegriff' dropdown, and a 'Welchen Bereich möchten Sie durchsuchen?' dropdown set to 'Alle Bereiche'. Buttons for 'SUCHEN >', 'Erweiterte Suche', 'VERÖFFENTLICHEN >', and 'HINTERLEGEN >' are present. To the right, there are sections for 'Veröffentlichen' (with a document icon) and 'Hinterlegen' (with a document icon). The 'Hinterlegen' section explains that small companies can file their annual financial statements with the Bundesanzeiger. A sidebar for 'Bundesanzeiger Verlag' lists links to various services like the Business Register, Federal Gazette, eBilanz-Online, and European Business Register. Another sidebar for 'Schnellzugriff' provides links to the annual report, financial ratios, and net profit/loss figures.

年报将在德国联邦官方公报的电子版 ([www.bundesanzeiger.de](http://www.bundesanzeiger.de)) 上公布，该网站是德国联邦机构的公告机构。需要公开的信息范围以及对年报进行审计的会计师的责任，均取决于公司的不同特征。通常情况下，大型企业还会在其网站上公开其年报。

- Veröffentlicht werden Jahresabschlüsse im elektronischen Bundesanzeiger, einem Bekanntmachungsorgan der deutschen Bundesbehörden ([www.bundesanzeiger.de](http://www.bundesanzeiger.de)).
- Der Umfang der zu veröffentlichten Informationen hängt – ebenso wie die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Wirtschaftsprüfer – von verschiedenen Merkmalen des Unternehmens ab.
- Großunternehmen veröffentlichen ihren Jahresabschluss in der Regel zusätzlich auf ihrer Internetpräsenz.

## 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

### Was sind GoB?

- Die zuvor genannten Vorschriften regeln nicht alle Probleme der Buchführung detailliert.
- Neben den zuvor behandelten **kodifizierten Rechtsquellen** bestehen daher die sog. **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)**.
- Zu beachten sind sie im Rahmen der
  - Buchführungspflicht (§ 238 Abs. 1 Satz 1 und § 239 Abs. 4 Satz 1 HGB)
  - Inventurvereinfachungsverfahren (§ 241 HGB)
  - Aufstellung des Jahresabschlusses (§ 243 HGB)
  - Bewertungsvereinfachungsverfahren (§ 256 HGB)

以上规定没有对所有会计问题进行详细的规定。

- 因此，除了之前提到的法定法律来源外，还存在所谓的“合规会计原则”（GoB）。
- 它们必须在以下范围内注意：

会计记录的要求 (§ 238第1款和§ 239第4款第1句HGB)

存货简化程序 (§ 241 HGB)

年度报告编制 (§ 243 HGB)

简化估值程序 (§ 256 HGB)

## 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

### Was sind GoB?

GoB是指关于商业账簿记录和年度报表编制的普遍公认的规则，所有商人都必须遵守。

- **Definition:** Unter den GoB sind allgemein anerkannte Regeln über die Führung der Handelsbücher sowie die Erstellung des Jahresabschlusses zu verstehen, die von allen Kaufleuten gleichermaßen zu beachten sind.
- Die GoB sind nur zum Teil im HGB kodifiziert und werden im Gesetzestext nicht explizit definiert  
*（引入）*
- Gleichwohl verweist das Gesetz auf die GoB, z.B.

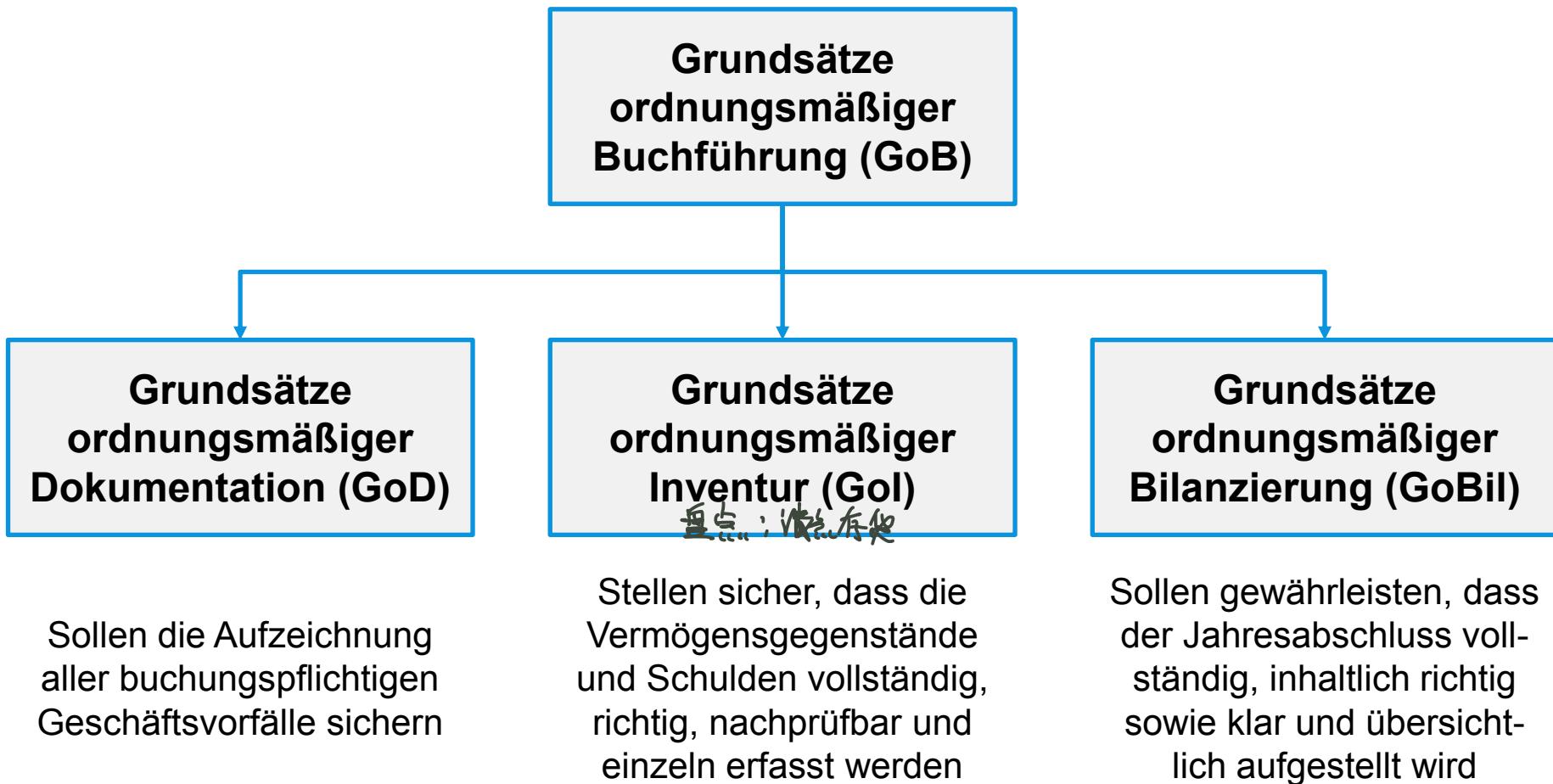
„Der Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln.“

( § 264 Abs. 2 HGB)

- Die GoB stellen daher zwingende Rechtssätze dar, die das schriftlich fixierte Gesetz ergänzen und dort greifen, wo Gesetzeslücken auftreten oder Gesetzesvorschriften einer Auslegung bedürfen
- Sofern spezifische Gesetzesvorschriften bestehen, haben diese jedoch Vorrang gegenüber den GoB
- 因此，GoB是强制性的法律规则，它们补充了书面固定法律，在法律空白或需要解释的法律规定方面发挥作用。
- 如果存在特定的法律规定，则这些规定具有优先权，而不是GoB

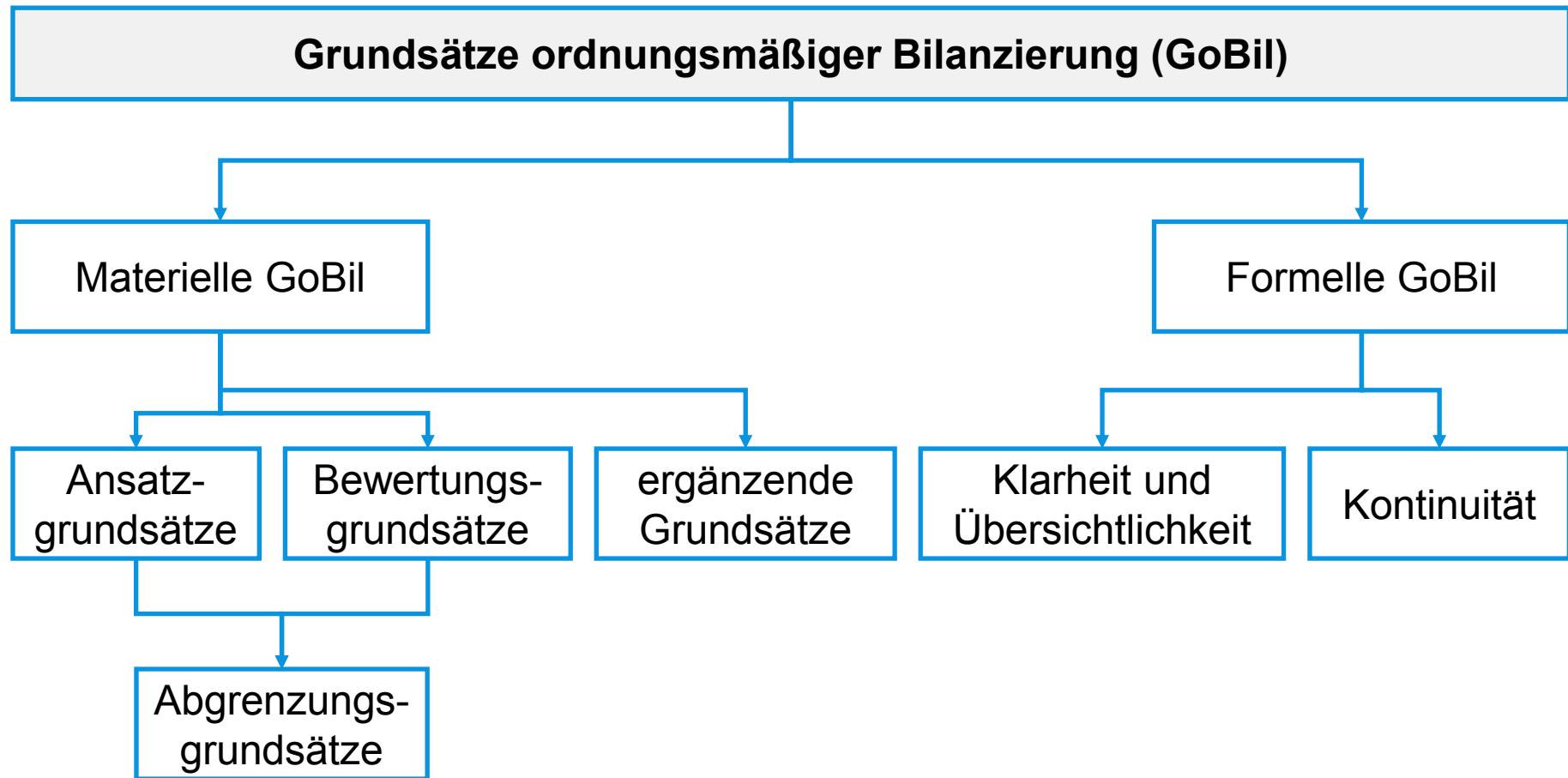
## 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

### Teilbereiche der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung



## 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoB im engeren Sinne)



### Ansatzgrundsätze

- Frage des Bilanzinhaltes: Wann ist ein Vermögensgegenstand zu aktivieren bzw. ein Schuldposten zu passivieren? (Vgl. hierzu Teil III und IV)

### Bewertungsgrundsätze

#### Realisations-prinzip

Es dürfen nur realisierte Gewinne und Verluste in der Bilanz ausgewiesen werden.

(对未实现的利润和未实现的亏损) 不同等处理

(对未实现的利润和未实现的亏损) 不同等处理

#### Imparitäts-prinzip

Erfolgswirksame Antizipation unrealisierter, aber vorhersehbarer Aufwendungen

对未实现但可预见的支出进行成功的预测。

#### Vorsichts-prinzip

Aktiva sollen möglichst niedrig, Passiva möglichst hoch bewertet werden. → Die Vermögenslage des Unternehmens wird im Jahresabschluss pessimistisch abgebildet.

应尽可能低估资产，尽可能高估负债。→企业的财务状况在年度报表中呈现出悲观态势。

### Abgrenzungsgrundsätze

#### Sachliche Abgrenzung

Den Erträgen sollen die durch sie verursachten bzw. ihnen entsprechenden Aufwendungen gegenübergestellt werden.

要将收益与由其引起或相应的支出进行比较

#### Zeitliche Abgrenzung

Einnahmen und Ausgaben sind den einzelnen Rechnungsperioden *pro rata temporis* zuzurechnen.

要将收入和支出按比例分配到各个会计期间中



### Ergänzende Grundsätze

- **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit:** Der Nutzen zusätzlicher Information muss die Kosten ihrer Bereitstellung übersteigen; es sind nur solche Informationen zu verarbeiten, die für den Bilanzadressaten entscheidungsrelevant sind.
- **Going-Concern-Prinzip:** Bei der Bewertung ist grundsätzlich von einer Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen.
- **Grundsatz der Richtigkeit und Vollständigkeit**

“经济效益和实质性原则”，其意思是指新增信息的收益必须超过其提供的成本；只有对于财务报表用户而言具有决策价值的信息才会被处理。

■ Going-Concern-Prinzip的中文翻译为“持续经营原则”，其意思是指在评估财务报表时，一般假定企业将继续运营。

### Klarheit und Übersichtlichkeit

 说明

- Posten des Jahresabschlusses sind so zu ordnen und zu bezeichnen, dass ihr Inhalt erkennbar ist
- Keine Zusammenfassungen oder Saldierungen, die zu Fehlinformationen führen könnten; aber: Gliederungstiefe der Bilanz darf nicht die Übersichtlichkeit gefährden

■ 报表项目必须按顺序和标记，以便其内容可识别

■ 不能进行可能导致错误信息的汇总或结算；但是，资产负债表的分级深度不能危及其清晰度

■ 旨在比较不同会计期间的财务报表

■ 形式上的连续性：资产负债表一致性 (2018年期末财务报表=2019年期初财务报

表)；资产负债表的分类和结算日期保持不变

### Kontinuität

- Dient der Vergleichbarkeit einzelner Jahresabschlüsse im Zeitablauf

- **Formelle Kontinuität:** Bilanzidentität (Schlussbilanz 2018 = Eröffnungsbilanz 2019); Beibehaltung der Bilanzgliederung und des Abschlussstichtages

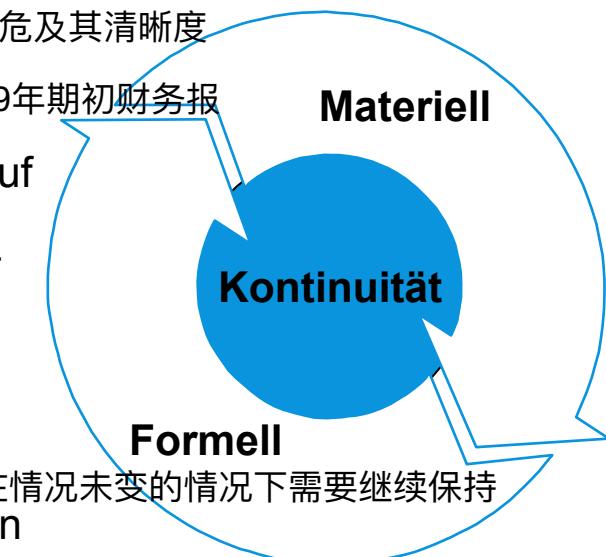
- **Materielle Kontinuität:** ■ 实质上的连续性:

■ 评估的连续性: 评估原则和方法的保持不变

■ 价值连续性: 对于在旧财务报表中记载的价值，在情况未变的情况下需要继续保持

- Bewertungsstetigkeit: Beibehaltung von Bewertungsgrundsätzen und -methoden

- Wertkontinuität: Ein im alten Jahresabschluss bilanzierter Wert ist bei unveränderten Verhältnissen fortzuführen



### Aufgabe 3 | Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung

Welchen Geschäftsjahren sind die folgenden Wertänderungen im Betriebsvermögen der Industrie-AG als Aufwand oder Ertrag zuzurechnen, wenn deren Geschäftsjahr gleich dem Kalenderjahr ist? Nennen Sie jeweils den entscheidenden GoB.

- a) Zinserträge für den Zeitraum Mai 01 bis April 02.
- b) Schadenersatzforderung eines Kunden wegen mangelhafter Lieferung im Jahre 01, die von der bilanzierenden Industrie-AG abgelehnt wird. Der Prozess ist im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung (31.12.01) noch nicht entschieden, er wird aber voraussichtlich verloren.
- c) In 01 erhaltene Anzahlung auf eine Lieferung im Jahre 02.

在如果工商公司的财政年度等于日历年的情况下，以下资产变动应归入作为费用或收入的哪个财政年度中？  
请分别指出关键的商业准则。

- a) 5月01日至04年的利息收入。
- b) 由于01年交付不足而拒绝的一位客户的损害赔偿要求。在编制财务报表（12月31日）的时候，诉讼还未作出决定，但预计将输掉。
- c) 01年收到的在02年交付的预付款。

## 4. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

### Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoBil)

#### Lösung | Aufgabe 3 | Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung

a) Erträge in 01 zu zwei Dritteln und in 02 zu einem Drittel

→ Zeitliche Abgrenzung

b) Aufwand in 01

→ Imparitätsprinzip

c) Ertrag in 02

→ Realisationsprinzip

# Wesentliche Inhalte Kapitel 2

- Die Aktivseite der Bilanz stellt das Vermögen des Unternehmens dar, während die Passivseite der Bilanz zeigt, wer dem Unternehmen das Kapital überlassen hat, das im Vermögen investiert ist.
- Die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) hat die Aufgabe, durch eine zweckmäßige Gliederung einzelner Erfolgskomponenten einen möglichst guten Einblick in die Ertragslage des Unternehmens zu ermöglichen.
- Rechnungslegungszwecke fungieren als Bezugsrahmen für die Einzelvorschriften und schließen Regelungslücken.
- Die Rechnungslegungszwecke des handelsrechtlichen Jahresabschlusses bestehen in der Dokumentation, Information und Rechenschaft sowie in der Ausschüttungsbemessung und Kapitalerhaltung.
- Das deutsche HGB knüpft die Rechnungslegungspflicht an den handelsrechtlichen Kaufmannsbegriff, der Umfang der Rechnungslegung hängt jedoch von der Rechtsform, Größe und Kapitalmarktorientierung eines Unternehmens ab.
- Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sind allgemein anerkannte Regeln über die Führung der Handelsbücher sowie die Erstellung des Jahresabschlusses, die von allen Kaufleuten gleichermaßen zu beachten sind, wenngleich sie nur teilweise kodifiziert sind. Unter ihnen nehmen die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung (GoBil) eine besondere Stellung ein.
- Die materiellen GoBil setzen sich aus den Ansatz-, Bewertungs- und Abgrenzungsgrundsätzen sowie den ergänzenden Grundsätzen zusammen. Die formellen GoBil beziehen sich auf die Klarheit und Übersichtlichkeit sowie auf die Kontinuität des Jahresabschlusses.

Teil II

# Inventar und Buchführung

- 3. Inventur und Inventar
- 4. Grundlagen der Buchführung

# 3

Kapitel 3

## Inventur und Inventar

1. Begrifflichkeiten
2. Inventurformen
3. Vereinfachungen der Inventur

# 1. Begrifflichkeiten

## Was sind Inventar und Inventur?

- Die Notwendigkeit zur Inventur ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetzestext:

„Jeder Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes sowie seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben.“

„Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar aufzustellen. Die Dauer des Geschäftsjahrs darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.“

§ 240 Abs. 1 HGB

§ 240 Abs. 2 HGB

- Ein **Inventar** ist ein detailliertes Verzeichnis aller Vermögensgegenstände und Schulden des Kaufmanns nach Art, Menge und Wert zu einem bestimmten Zeitpunkt.
- Eine **Inventur** ist der Prozess des Aufnehmens und Aufzeichnens aller Vermögensgegenstände und Schulden, die zu einem bestimmten Zeitpunkt in einem Unternehmen vorhanden sind.

→ **Die Inventur ist der Prozess, der zum Inventar als dessen Ergebnis führt.**

存货清单是一份详细清单，记录了某一特定时间点商家所有资产和负债的种类、数量和价值。

盘点是指记录某一企业在特定时间点存在的所有资产和负债的过程。

盘点是导致存货清单结果的过程。

### Bestandteile

- Das Inventar besteht aus drei Bestandteilen:
  1. Allen Vermögensgegenständen 资产
  2. Allen Schulden und
  3. deren Saldo, dem Reinvermögen, das dem Eigenkapital entspricht.

资产

### Aufgaben

- Voraussetzung für eine ordnungsmäßige Buchführung
- Grundlage für die Bilanzerstellung
- Instrument zur Vermögensfeststellung zum Schutze der Gläubiger
- Kontrolle der Buchbestände und damit auch der Lagerbuchführung
- Verbrauchsermittlung, falls die Bestandsbuchführung die Abgänge nicht fortlaufend erfasst (Verbrauch = Anfangsbestand + Zugänge – Endbestand).

正确核算的先决条件

- 资产负债表的编制基础
- 确定资产以保护债权人的文书
- 控制账面存货，因此也控制存货会计
- 如果存货会计没有连续记录处置情况，则确定消耗量（消耗量=期初库存+收据-期末库存）。

Lagerbuchführung 是一种会计记录方法，专注于库存和存货的管理

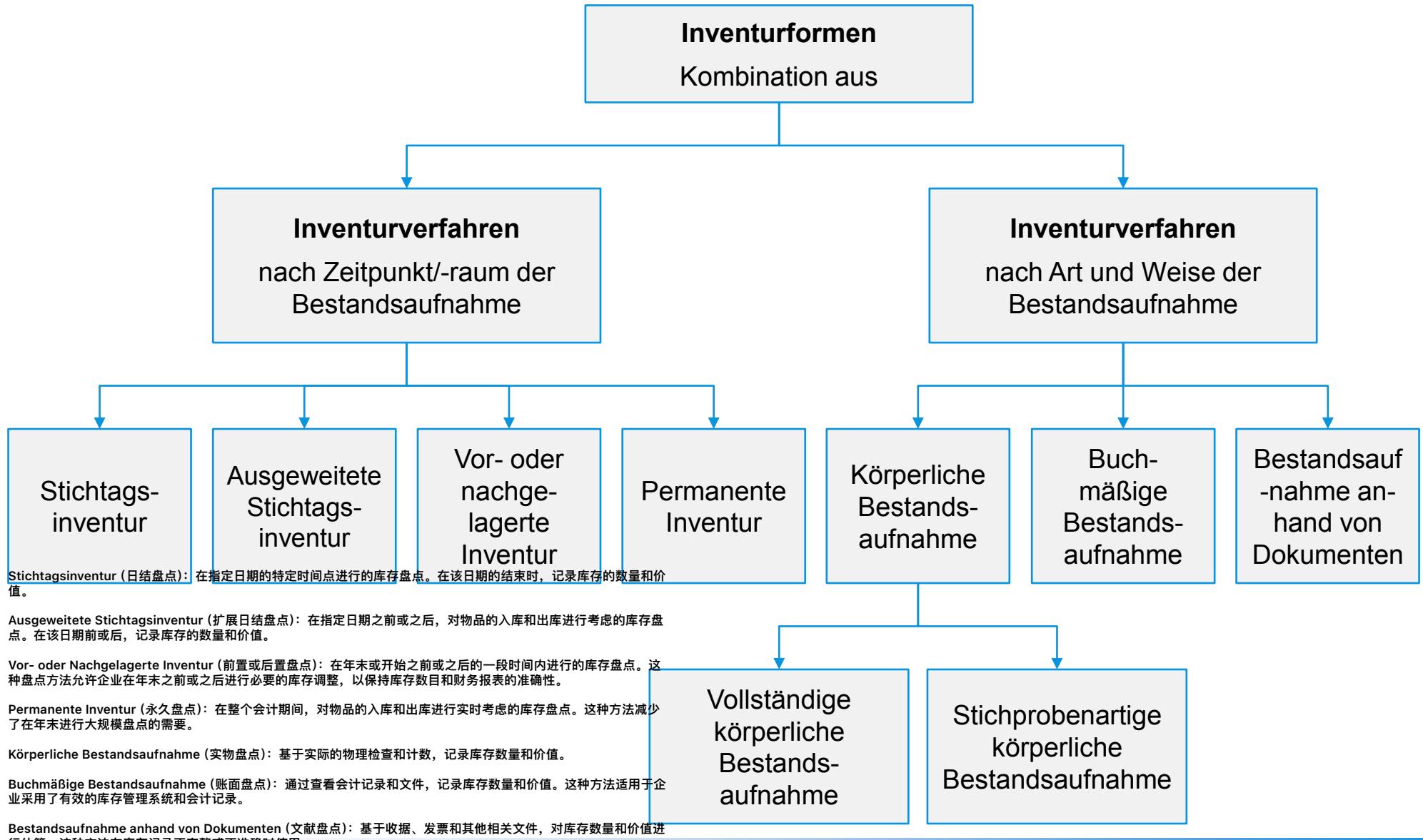
Anfangsbestand 是期初库存量，Zugänge 是期间内进货、生产等增加库存的数量，Endbestand 是期末库存量。

在这个公式中，Abgänge (出库) 指销售、报废、损坏等原因导致的库存减少量，它们通常需要及时准确记录以便进行库存控制和成本计算。

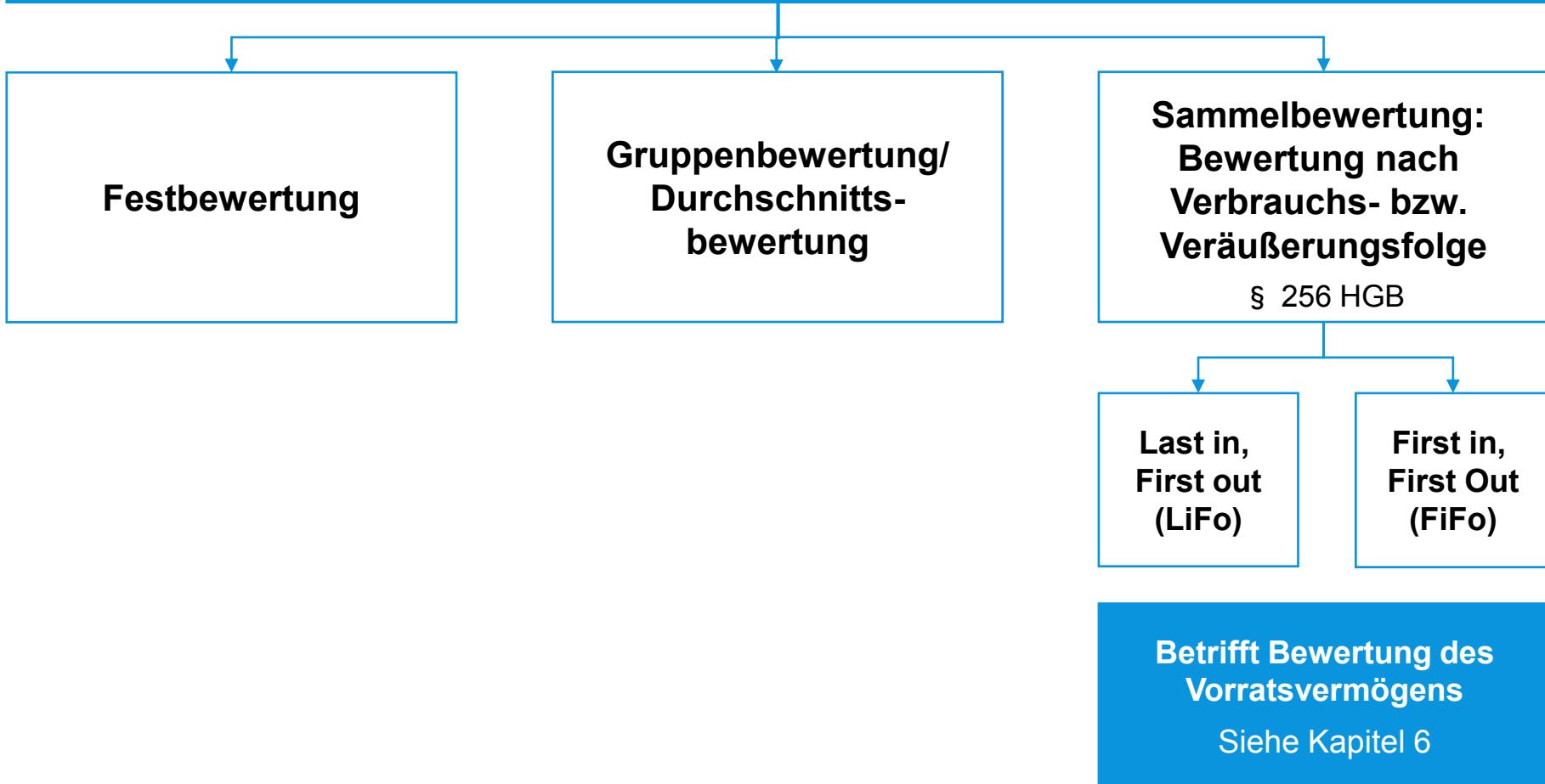
而 Zugänge (进库) 指进货、生产等原因导致的库存增加量，它们通常需要及时记录以便进行库存控制和成本计算。

## 2. Inventurformen

### Überblick



## Bewertungsvereinfachungsverfahren



## Charakterisierung

- Bei der Festbewertung wird für einen bestimmten Bestand an Vermögensgegenständen eine Festmenge zu Festpreisen angesetzt. Dieser Festwert wird bei gleichbleibenden Voraussetzungen für mehrere Geschäftsjahre unverändert fortgeführt.

## Voraussetzungen

- Gegenstände des Sachanlagevermögens oder Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
- Regelmäßiger Ersatz der Vermögensgegenstände erfolgt
- Der Gesamtwert muss für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung sein (der einzelne Festwertansatz darf nicht mehr als 5% der Bilanzsumme betragen)
- Bestand unterliegt in Größe, Wert und Zusammensetzung nur geringen Veränderungen

### 表征

• 在固定估值的情况下，固定价格的固定数量应用于一定的资产存量。假设条件保持不变，该固定值将在几个财政年度保持不变。

### 前提 条件

• 财产、厂房和设备或原材料、消耗品和用品

• 定期更换资产

• 总价值对公司来说必须是次要的（个人固定价值法不得超过资产负债表总额的 5%）

• 库存在规模、价值和构成方面仅发生微小变化

### 应用

• 例如办公设备、工具、酒店陶器和床单

## Anwendungsfälle

- z.B. Büroeinrichtungen, Werkzeuge, Hotelgeschirr und -bettwäsche

### 3. Vereinfachungen der Inventur

#### Gruppenbewertung

“Gruppenbewertung”（群组评估）。

“Gruppenbewertung”是指将相同或相似的资产按照其平均值进行评估的方法。这种方法通常应用于库存管理，其中不同的货物可能属于同一种类或具有相似的特征。

这种方法的前提是资产具有相同或相似的属性。在这种情况下，资产可以被视为一个组，并用组的平均值来估价。这种方法可以节省时间和成本，因为对于每个资产进行单独的评估可能非常繁琐和费时。

#### Charakterisierung

例如，在库存管理中，如果有多个相同种类的产品，如不同尺寸的管道，则这些管道可以被视为一个组，并且可以使用组的平均价值进行估价。

- Gleichartige Vermögensgegenstände werden zu einer Gruppe zusammengefasst und mit einem Durchschnittswert bewertet

#### Voraussetzungen

- Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens, andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände oder Schulden
- Gleichartigkeit bedeutet dabei
  - Gleichartigkeit der Vermögensgegenstände: Die Vermögensgegenstände gehören zu einer Warengattung (z.B. Abflussrohre mit verschiedenen Abmessungen)
  - Gleichartigkeit in der Verwendbarkeit der Funktion, z.B. Kunststoffpaneelle und Holzpaneelle, die zur Verklebung von Zimmerdecken verwendet werden

##### 表征

- 类似的资产被组合在一起，并以平均值估值
- 前提 条件
  - 与存货一样，其他类似或大致等同的动产或负债
  - 均匀性意味着
  - 资产相似性：资产属于
    - 货物类型（例如不同尺寸的排水管）
    - 功能可用性的相似性，例如用于镶板天花板的塑料面板和木板

## Verfahren zur Ermittlung des Durchschnittswertes

### Gewogener periodischer Durchschnitt

- Die Berechnung des Durchschnittswerts erfolgt lediglich zum Jahresende.
- Mit dem Durchschnittswert werden sowohl die Verbrauchsmengen als auch der Endbestand am Jahresende bewertet.

加权周期平均值

- 平均值仅在年底计算。
- 平均值用于评估年底的消耗量和期末库存。

### Gleitender (permanenter) Durchschnitt

- Es wird nach jedem Zugang bzw. vor jedem Abgang ein neuer Durchschnittswert ermittelt.
- Der Endbestand am Jahresende wird mit dem am Jahresende gültigen gleitenden Durchschnittswert bewertet. Der Verbrauch wird entsprechend den innerjährlich vorliegenden Durchschnittswerten bewertet.

· 每次进入或退出后确定新的平均值。

· 年末的期末余额按年底适用的移动平均值进行估值。根据一年内可用的平均值评估消费量。

### 3. Vereinfachungen der Inventur

#### Gruppenbewertung

#### Aufgabe | Gewogener periodischer Durchschnitt

Der Endbestand laut Inventur beträgt 1.300 Stk. Zudem liegen die nachfolgenden Daten vor:

表示"Anfangsbestand/Zugänge/Abgänge"。这是一种常见的会计术语，用于记录和追踪存货或资产的变化。

Datum	AB/Z/A	Menge (Stk.)	Preis (€/Stk.)	Gesamtwert (€)
01.01.2011	AB	1.000	80,00	80.000,00
01.04.2011	Z	1.000	70,00	70.000,00
01.05.2011	A	1.000		
01.07.2011	Z	1.000	90,00	90.000,00
01.08.2011	A	1.500		
01.10.2011	Z	800	100,00	80.000,00

**Bewerten Sie den Verbrauch und den Endbestand nach dem gewogenen periodischen Durchschnitt.**

## Lösung | Gewogener periodischer Durchschnitt

Datum	AB/Z/A	Menge (Stk.)	Preis (€/Stk.)	Gesamtwert (€)
01.01.2011	AB	1.000	80,00	80.000,00
01.04.2011	Z	1.000	70,00	70.000,00
01.07.2011	Z	1.000	90,00	90.000,00
01.10.2011	Z	800	100,00	80.000,00
	Summe	3.800		320.000,00

- Gewogener Durchschnittswert: **320.000 € / 3.800 Stk. = 84,21 €/Stk.**
- Die Verbrauchsmenge beträgt: **3.800 Stk. – 1.300 Stk. = 2.500 Stk.**
- Bewertung der Verbrauchsmenge: **2.500 Stk. x 84,21 €/Stk. = 210.525 €**
- Bewertung des Endbestandes: **1.300 Stk. x 84,21 €/Stk. = 109.473 €**

# Wesentliche Inhalte Kapitel 3

- Ein Inventar ist ein detailliertes Verzeichnis aller Vermögensgegenstände und Schulden des Kaufmanns nach Art, Menge und Wert zu einem bestimmten Zeitpunkt. Der Prozess des Aufnehmens und Aufzeichnens aller Vermögensgegenstände und Schulden wird als Inventur bezeichnet.
- Das Inventar dient insbesondere als Instrument zur Vermögensfeststellung zum Schutze der Gläubiger sowie der Kontrolle der Buchbestände.
- Hinsichtlich des Zeitpunkts der Bestandsaufnahme lassen sich die Inventursysteme Stichtagsinventur, ausgeweitete Stichtagsinventur, vor- und nachgelagerte Inventur und permanente Inventur unterscheiden.
- Hinsichtlich der Art und Weise der Bestandsaufnahme lassen sich als Inventurverfahren die körperliche und buchmäßige Bestandsaufnahme sowie die Bestandsaufnahme anhand von Dokumenten unterscheiden.
- Mit der Fest-, Gruppen- und Sammelbewertung bestehen Ansätze zur Vereinfachung der Inventur bestimmter Vermögensgegenstände. Bei der Gruppenbewertung sind die Verfahren des gewogenen periodischen Durchschnitts und des gleitenden permanenten Durchschnitts zu unterscheiden.

## Kapitel 4

# Grundlagen der Buchführung

1. Der Begriff des Kontos
2. Bestandskonten
3. Buchung von Geschäftsvorfällen
4. Erfolgskonten
5. Buchungskreislauf

### Zwischenfazit

- Die Bilanz dient der Aufstellung des Vermögens und der Schulden. Ihr Saldo wird als Reinvermögen bzw. Eigenkapital bezeichnet.
- Durch Geschäftsvorfälle ergeben sich im Laufe des Geschäftsjahres Veränderungen dieser Vermögensgegenstände und Schulden und damit des Reinvermögens, d.h. ein Gewinn oder Verlust entsteht.
- Da nicht bei jedem Geschäftsvorfall eine neue Bilanz erstellt werden kann, müssen diese Geschäftsvorfälle gesammelt werden.

→ Dies geschieht auf Konten.

#### 临时结论

- 资产负债表用于列出资产和负债。他们的余额被称为净资产或净值。
- 商业交易导致这些资产和负债的变化，从而导致财政年度内净资产的变化，即产生损益。
- 由于不可能为每个业务交易创建新的资产负债表，因此必须收集这些业务交易。  
→这是在帐户上完成的。

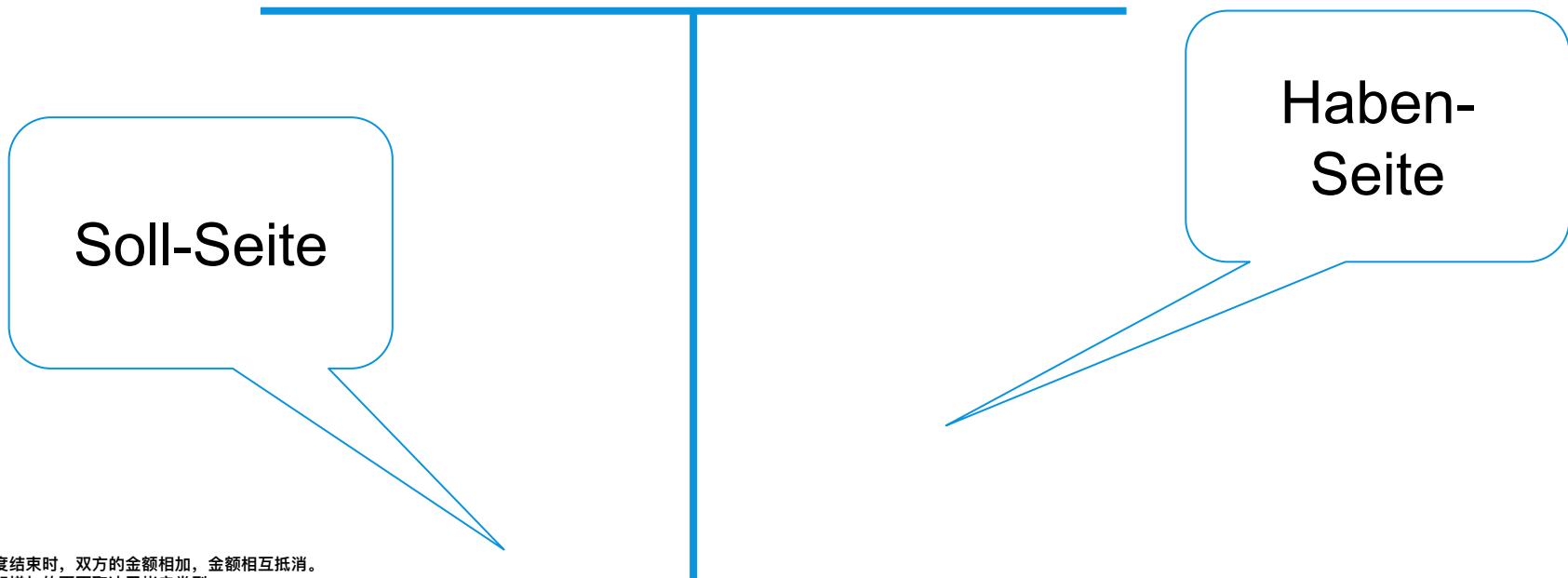
# 1. Der Begriff des Kontos

## Von der Bilanz zum Konto

该帐户是一张两页的发票，其中一面汇总了所有增加，另一面汇总了所有减少。

### Definition:

**Das Konto ist eine zweiseitige Rechnung, in der auf der einen Seite alle Mehrungen und auf der anderen alle Minderungen zusammengefasst werden.**



- 在财政年度结束时，双方的金额相加，金额相互抵消。
- 记录减少和增加的页面取决于帐户类型。

- Am Ende des Geschäftsjahres werden die Beträge auf beiden Seiten addiert und die Summen gegeneinander verrechnet.
- Auf welcher Seite die Minderungen und Mehrungen erfasst werden, hängt von der Art des Kontos ab.

## 2. Bestandskonten

### Arten von Bestandskonten

- 资产负债表项目分别作为单独的账户保存，并在年底再次合并以形成资产负债表。
- 对于出现在资产负债表资产侧 (=资产) 的项目，保留所谓的资产存量账户 (简称“资产账户”)。
- 对于出现在资产负债表负债侧的项目 (=权益和债务)，保留所谓的负债库存账户 (简称“负债账户”)。

- Die Bilanzposten werden als jeweils eigenes Konto geführt und am Jahresende wieder zu einer Bilanz zusammengefügt.
- Für die auf der **Aktivseite der Bilanz** erscheinenden Posten (= Vermögensgegenstände) werden sog. **aktivische Bestandskonten (kurz „Aktivkonten“)** geführt.
- Für die auf der **Passivseite der Bilanz** erscheinenden Posten (= Eigen- und Fremdkapital) werden sog. **passivische Bestandskonten (kurz „Passivkonten“)** geführt.

Soll	Aktivkonto	Haben	Soll	Passivkonto	Haben
Anfangsbestand		- Abgänge	- Abgänge		Anfangsbestand
+ Zugänge		Schlussbestand (Saldo)		Schlussbestand (Saldo)	+ Zugänge

Aktiva	Eröffnungsbilanz		Passiva
A. Anlagevermögen			40.000
1. Grundstücke	20.000		
2. Technische Anlagen und Maschinen	5.000		
3. Betriebs- und Geschäftsausstattung	4.000		
B. Umlaufvermögen			80.000
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	50.000		25.000
2. Bank	1.000		15.000
	80.000		80.000
S      Grundstücke      H			
→      20.000			
S      Tech. Anlagen und Masch.      H			
→      5.000			
S      B- und G-Ausstattung      H			
→      4.000			
	S      RHB-Stoffe      H		
	→      50.000		
	S      Bank      H		
	→      1.000		
	S      Eigenkapital      H		
	→      40.000		
	S      Verb. aus LuL      H		
	→      25.000		
	S      Verb. ggü. Kreditinstitute      H		
	→      15.000		

### 3. Buchung von Geschäftsvorfällen

#### Zugrundeliegende Systematik

- Im Laufe des Geschäftsjahres werden Geschäftsvorfälle nicht unmittelbar in der Bilanz, sondern in den Konten erfasst, welche zur Erstellung der Bilanz abgeschlossen werden.
- Die Erfassung der Vorfälle folgt in der Buchführung einer strengen Logik.
- Kennzeichen der „**Doppelten Buchführung**“ ist es, dass von jedem Geschäftsvorfall immer mindestens zwei Konten berührt werden.
- Die Buchung eines Geschäftsvorfalls erfolgt immer im Soll auf einem Konto und im Haben auf einem anderen Konto.
- **Buchungssätze** folgen daher folgender Systematik

在财政年度期间，商业交易不直接记录在资产负债表中，而是记录在为编制资产负债表而关闭的账户中。  
• 事件的记录遵循严格的会计逻辑。  
• “复式簿记”的标志是每笔商业交易总是至少触及两个帐户。  
• 业务交易记录的过帐始终在一个帐户的借方和另一个帐户的贷方中进行。  
• 因此，过账记录遵循以下系统：

Von Konto X an Konto Y

- Das Erstgenannte Konto ist das im Soll und das zweite das im Haben zu buchende Konto.

SOLL    an        HABEN

# 3. Buchung von Geschäftsvorfällen

## Zugrundeliegende Systematik

- 该公司的期初资产负债表显示在幻灯片 66 上，获得了 10,000 欧元的新贷款。借入的金额记入银行账户。

在会计中，业务交易如下所示：

- 银行余额是资产→相应的账户是活跃账户  
库存科目 → 初始库存和增加记录在借方中。
- 对信贷机构的负债是负债项目 → 对应账户是被动股票账户 → 初始余额和增加额记入贷方。
- 过账记录为：

### Beispiel

- Das Unternehmen, dessen Eröffnungsbilanz auf Folie 66 wiedergegeben ist, nimmt einen neuen Kredit i.H.v. 10.000 € auf. Der aufgenommene Betrag geht auf dem Bankkonto ein.
- In der Buchführung wird der Geschäftsvorfall wie folgt abgebildet:
  - Das Bankguthaben ist ein Aktivposten → Das entsprechende Konto ist ein aktivisches Bestandskonto → Der Anfangsbestand und Mehrungen werden im Soll erfasst.
  - Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten sind ein Passivposten → Das entsprechende Konto ist ein passivisches Bestandskonto → Der Anfangsbestand und Mehrungen werden im Haben erfasst.
  - Der Buchungssatz lautet:

**Bank 10.000 an Verb. ggü. KI 10.000**

S	Bank	H
AB	1.000	
+	10.000	
=	11.000	

S	Verb. ggü. Kreditinstituten	H
	AB	15.000
	+	10.000
	=	25.000

# 3. Buchung von Geschäftsvorfällen

## Zugrundeliegende Systematik

### Beispiel

- Schließt man die beiden von dem Geschäftsvorfall betroffenen Konten ab, wirkt sich dies auf die Bilanz wie folgt aus:

S	Bank	H	S	Verb. ggü. Kreditinstituten	H
AB	1.000				AB 15.000
+	10.000	EB 11.000	EB	25.000	+ 10.000

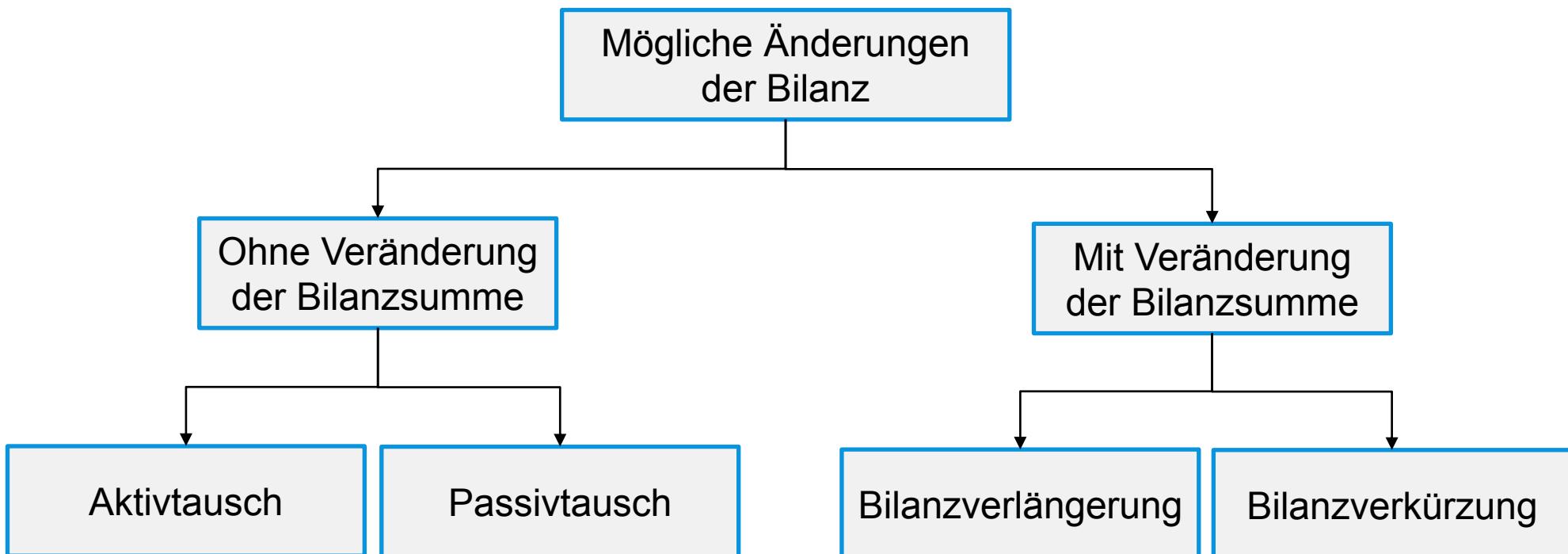
Aktiva	Schlussbilanz		Passiva
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital	40.000
1. Grundstücke	20.000		
2. Technische Anlagen und Maschinen	5.000		
3. Betriebs- und Geschäftsausstattung	4.000		
B. Umlaufvermögen		B. Verbindlichkeiten	
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	50.000	1. Verb. aus Lieferungen und ...	25.000
2. Bank	11.000	2. Verb. ggü. Kreditinstituten	25.000
	90.000		90.000

### 3. Buchung von Geschäftsvorfällen

#### Typen von Bilanzveränderungen

- 发生的每笔业务交易都会导致资产负债表发生变化
- 原则上，商业交易可以通过以下四种类型之一来识别资产负债表变动或两者兼而有之：

- Jeder eintretende Geschäftsvorfall führt zu einer Veränderung der Bilanz
- Geschäftsvorfälle lassen sich grundsätzlich durch einen der folgenden vier Typen von Bilanzveränderungen oder eine Kombination dieser darstellen:



## 4. Erfolgskonten

### Erfassung erfolgswirksamer Geschäftsvorfälle

- 到目前为止：考虑非营利交易 → 净资产无变化
- 现在：导致净资产（=权益）变化的商业交易示例：
- 对于上述 10,000 欧元的贷款，公司必须按年利率 10% 支付利息。利息从公司的银行账户支付。
- 银行账户流出 1,000 欧元。
- 这导致资产减少 1,000 欧元。→ 如何记录这种资产减少？
- 溶液：
- 如果资产减少直接计入公司权益，则会计记录必须是：

- Bislang:** Betrachtung erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle → Keine Veränderung des Reinvermögens
- Jetzt:** Geschäftsvorfälle, die zu einer Veränderung des Reinvermögens (=Eigenkapital) führen
- Beispiel:**

Für den oben erwähnten aufgenommenen Kredit i.H.v. 10.000 € muss das Unternehmen Zinsen in Höhe von 10% p.a. zahlen. Die Zinsen werden vom Bankkonto des Unternehmens gezahlt.

- Es entsteht ein Abgang auf dem Bankkonto i.H.v. 1.000 €.
- Es entsteht damit eine Minderung des Vermögens i.H.v. 1.000 €.
- Wie ist diese Vermögensminderung zu erfassen?
- Lösung:**
- Würde die Vermögensminderung direkt in das Eigenkapital des Unternehmens gebucht, müsste der Buchungssatz lauten:

<b>Eigenkapital 1.000</b>	<b>an</b>	<b>Bank 1.000</b>
---------------------------	-----------	-------------------

## 4. Erfolgskonten

### Erfassung erfolgswirksamer Geschäftsvorfälle

- **Problem bei diesem Vorgehen:**

Jeder erfolgswirksame Geschäftsvorfall müsste folglich auf dem Eigenkapitalkonto verbucht werden, was jedoch bei der großen Anzahl von Geschäftsvorfällen im Geschäftsjahr zu einer unüberschaubaren Flut von Buchungen auf diesem Konto führen würde.

- **Lösung:**

Die einzelnen Geschäftsvorfälle werden zunächst auf einzelnen Konten verbucht (= Erfolgskonten). Erst am Ende des Geschäftsjahres wird der Saldo dieser Erfolgskonten (= Gewinn oder Verlust) in Summe in das Eigenkapital übertragen.

此过程的问题：

因此，影响损益的每一笔交易都必须记入权益账户，但是，鉴于财政年度有大量交易，这将导致该账户上的大量过账无法管理。

• 溶液：

单个业务交易记录最初过帐到各个帐户 (= 成功帐户)。只有在财政年度结束时，这些损益账户的余额 (=损益) 才转为权益。

## 4. Erfolgskonten

### Begrifflichkeiten – Erfolgskonto, Ertrag/Aufwand, Gewinn/Verlust

#### ■ Erfolgskonten

- Konten zur Erfassung erfolgswirksamer Geschäftsvorfälle
- Auf Erfolgskonten werden alle Aufwendungen und Erträge verbucht

#### ■ Aufwendungen und Erträge

- Erträge (Aufwendungen) führen zu einer Erhöhung (Minderung) des Eigenkapitals

#### ■ Gewinn/Verlust

- Ergibt sich aus als Differenz aller Erträge und Aufwendungen

#### ■ Aufwands- und Ertragskonten

- Aufwandskonten enthalten Aufwendungen, während Erträge auf Ertragskonten erfasst werden
- Für jede Aufwands- und Ertragsart ist ein getrenntes Konto zu führen
  - ➔ Durch die Erfassung der einzelnen unsaldierten Erträge und Aufwendungen kann am Periodenende eine Gewinn- und Verlustrechnung aufgestellt werden, in der ein Überblick über sämtliche angefallenen Erträge und Aufwendungen gegeben werden kann

## 4. Erfolgskonten

### Aufwands-/Ertragskonten

Soll	Aufwandskonto	Haben	Soll	Ertragskonto	Haben
Aufwendungen	<p>Erstattungen und Stornierungen</p> <p>Erstattungen: 退款 (Refunds) Stornierungen: 取消 (Cancellations)</p> <p>Saldo = Summe der effektiven Aufwendungen</p>		<p>Erstattungen und Stornierungen</p> <p>Saldo = Summe der effektiven Erträge</p>		Erträge

- Erfolgskonten beinhalten Sachverhalte, die zu einer Veränderung des Reinvermögens führen
- Im Gegensatz zu Bestandskonten werden auf Erfolgskonten keine Anfangsbestände geführt oder Endbestände ermittelt

损益表包括导致净资产变化的项目  
· 与股票账户相比，收入账户不会继续开立股票或确定期末余额

## 4. Erfolgskonten

### Aufwands-/Ertragskonten

- Erfassung des oben genannten Beispiels über Erfolgskonten:

- Der Zinsaufwand wird auf einem separaten Erfolgskonto erfasst:

Zinsaufwand	1.000	an	Bank	1.000
-------------	-------	----	------	-------

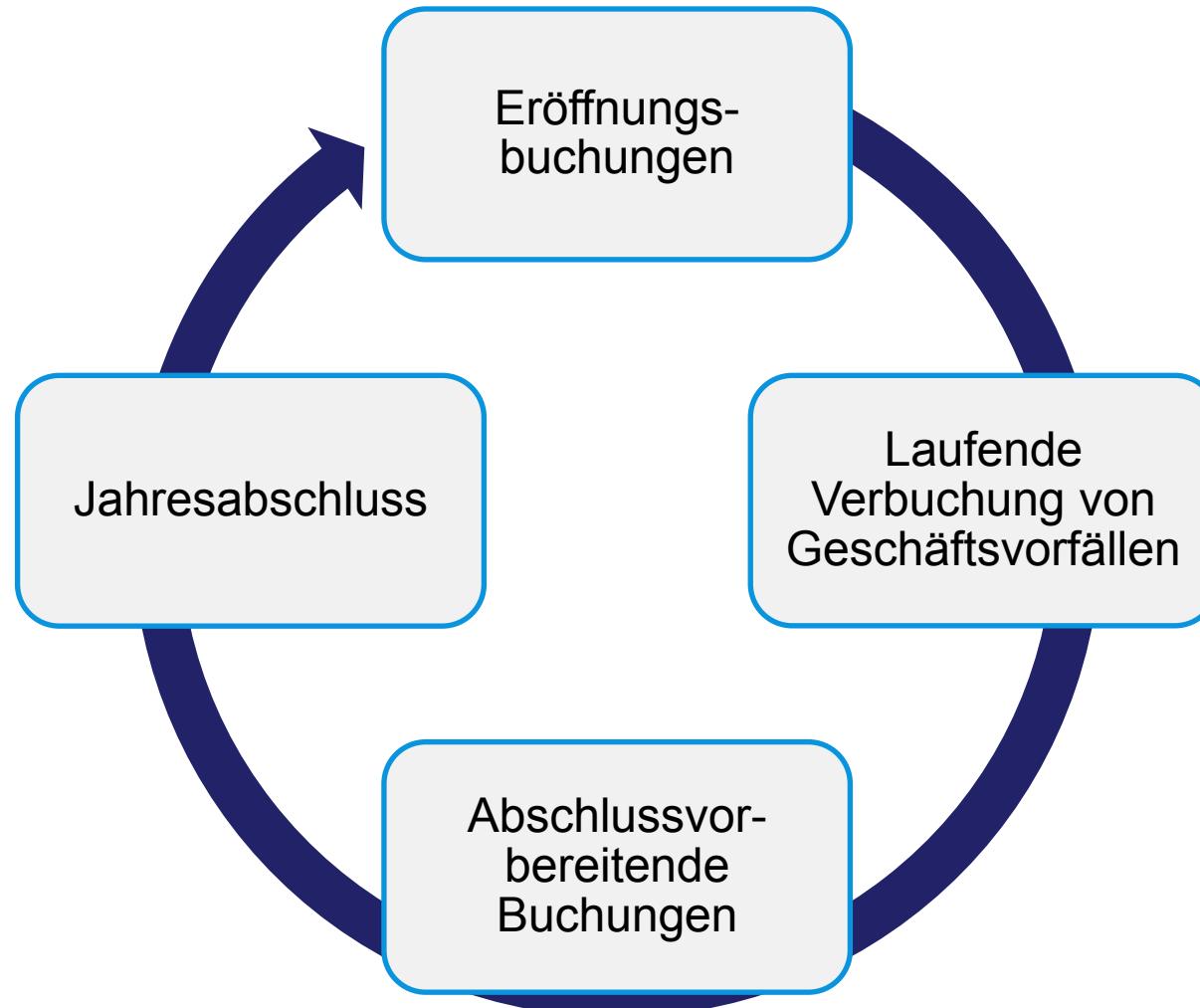
- Die Erfolgskonten werden in der GuV abgeschlossen.

GuV	1.000	an	Zinsaufwand	1.000
-----	-------	----	-------------	-------

- In der GuV wird ein Verlust von 1.000 € ermittelt, der in das Eigenkapital gebucht wird:

Eigenkapital	1.000	an	GuV	1.000
--------------	-------	----	-----	-------

- Fazit: Über den Einschub der Erfolgskonten wird dasselbe Ergebnis erzielt, nämlich eine Abnahme des Eigenkapitals um 1.000 €, jedoch zusätzlich die Möglichkeit zur Erstellung einer GuV eröffnet



**Kreuzen Sie bitte an, ob die folgenden Aussagen richtig oder falsch sind?**  
**(5 Punkte)**

如果收入和支出记入收入账户，则抵销账户从来都不是库存账户。

- ② 2. 产品的销售应按销售价格记录在“营业额”账户中。
- ③ 3. 在存货起飞的情况下，应在存货账户“成品”的借方进行分录。
- ④ (4) 当资产项目和负债项目同时因会计记录而减少时，资产负债表的延期。

Aussage	(5) 资产负债表变化的一种类型是负债交换，其中一种负债增加的金额与另一种负债减少的金额相同。	
	Richtig	Falsch
(1) Werden Aufwendungen und Erträge auf einem Erfolgskonto gebucht, so ist das Gegenkonto nie ein Bestandskonto.		<input checked="" type="checkbox"/>
(2) Die Verbuchung des Verkaufs von Erzeugnissen erfolgt zu Verkaufspreisen auf dem Konto "Umsatzerlöse".		<input checked="" type="checkbox"/>
(3) Im Fall der Lagerbestandsabnahme wird auf dem Bestandskonto "fertige Erzeugnisse" eine Buchung auf der Sollseite vorgenommen.		<input checked="" type="checkbox"/>
(4) Eine Bilanzverlängerung entsteht, wenn durch einen Buchungssatz sowohl ein Aktivposten als auch ein Passivposten gemindert wird.		<input checked="" type="checkbox"/>
(5) Eine Art der Bilanzänderung ist der Passivtausch, wo ein Passivum in derselben Höhe zunimmt wie das Andere abnimmt.	<input checked="" type="checkbox"/>	



# Wesentliche Inhalte Kapitel 4

- Sämtliche Geschäftsvorfälle eines Unternehmens wirken sich auf die Bilanz und/oder die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) aus.
- Da nicht bei jedem Geschäftsvorfall eine neue Bilanz erstellt werden kann, müssen die Geschäftsvorfälle zunächst auf „Konten“ gesammelt werden.
- Unter den Konten wird zwischen Bestands- und Erfolgskonten unterschieden.
- Für jeden Bilanzposten wird ein eigenes Konto geführt; die Konten werden am Jahresende zu einer Bilanz zusammengeführt. Ebenso wird für jede Aufwands- und Ertragsart ein eigenes Konto geführt, auf deren Basis am Ende eines Geschäftsjahres die GuV aufgestellt wird.
- Erfolgsneutrale Geschäftsvorfälle führen zu einem Aktiv- oder Passivtausch bzw. zu einer Bilanzverlängerung oder -verkürzung.
- Erfolgswirksame Geschäftsvorfälle werden auf den Erfolgskonten verbucht. Sie führen zu einer Veränderung des Reinvermögens.

Teil III

# Bilanzierung des Vermögens

5. Ansatzvorschriften
6. Bewertungsvorschriften

## Kapitel 5

# Ansatzvorschriften

1. Grundlagen
2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit
3. Konkrete Aktivierungsfähigkeit
4. Exkurs: Bestandteile des Anlage- und Umlaufvermögens

### Finanzbuchhaltung

(Aktiv-, Passiv-, Aufwands- und Ertragskonten)

Bilanz

Gewinn- und Verlustrechnung

Zentrale Rechenwerke des Jahresabschlusses

#### Grundfrage der Bilanzierung:

Sind die in der Buchführung erfassten Wertänderungen der abgelaufenen Periode

- als Aufwand oder Ertrag in der GuV auszuweisen oder
- sind sie in der Bilanz als Aktiv- oder Passivposten anzusetzen?

会计的基本问题：

过去一段时期记录在账目中的价值变化 ■在利润表中显示为支出或收入，还是  
•它们在资产负债表中是作为资产还是负债来确认？

# 1. Grundlagen

## Grundfragen der Bilanzierung

Aktiva	<b>Bilanz</b>		Passiva	
Anlagevermögen	Immaterielle Anlagen	z.B. Rechte, Patente, Lizenzen	Gezeichnetes Kapital	Eigenkapital
	Sachanlagen	z.B. Grundstücke, Gebäude, Maschinen	Kapitalrücklagen	
	Finanzanlagen	z.B. Wertpapiere, Beteiligungen	Gewinnrücklagen	
Umlaufvermögen	Vorräte, Forderungen, liquide Mittel etc.		Gewinn	Fremdkapital
			Verbindlichkeiten, Rückstellungen	

Welche Sachverhalte sind auf der Aktivseite der Bilanz anzusetzen? Wie sind diese zu bewerten?

**Teil III**

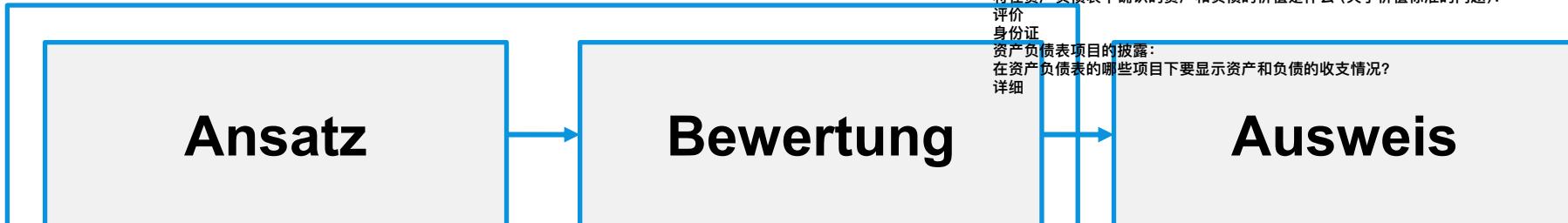
Welche Sachverhalte sind auf der Passivseite der Bilanz anzusetzen? Wie sind diese zu bewerten?

**Teil IV**

# 1. Grundlagen

## Grundfragen der Bilanzierung

Im Rahmen der Aufstellung der Bilanz Beantwortung der folgenden Fragen:



### Bilanzierung dem Grunde nach:

Welche Posten dürfen bzw. müssen in die Bilanz aufgenommen werden  
(Frage nach dem Bilanzinhalt)?

办法  
根据案情进行核算:  
哪些项目可能是或不可能是  
必须包括在资产负债表中 (关于资产负债表内容的问题)?

### Bilanzierung der Höhe nach:

Mit welchen Werten sind die zu bilanzierenden Vermögensgegenstände und Schulden in der Bilanz anzusetzen (Frage nach den Wertmaßstäben)?

### Ausweis der Bilanzposten:

Unter welchen Bilanzposten sind die zu bilanzierenden Vermögensgegenstände und Schulden auszuweisen?

**Kapitel 5**

**Kapitel 6**

**Detailliertes Gliederungsschema**  
**§ 266 Abs. 2 und 3 HGB**

**Exkurs Kapitel 5.4**

# 1. Grundlagen

## Bilanzierung dem Grunde nach

Die Frage, was als Vermögensgegenstand in der Bilanz anzusetzen ist,  
wird anhand eines zweistufigen Vorgehens beantwortet:

确定

在资产负债表中什么应该被确认为资产的问题，要用两步法来回答：

### Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit:

Liegt vor, wenn ein Sachverhalt die Charakteristika eines Vermögensgegenstandes gemäß GoB erfüllt.

**摘要会计能力：**  
根据 GoB，当一种情况符合资产的特征时，就是这种情况。

### Konkrete Bilanzierungsfähigkeit:

Liegt vor, wenn für einen abstrakt bilanzierungsfähigen Sachverhalt keine Bilanzierungswahlrechte oder -verbote bestehen.

**具体的会计能力：**  
如果一个项目没有会计上的选择或禁止，就会出现这种情况，可以在抽象中进行核算。

Ist sowohl die abstrakte als auch konkrete Bilanzierungsfähigkeit gegeben, ist der Sachverhalt aufgrund des **Vollständigkeitsgebots** (vgl. Kapitel 2) zwingend in der Bilanz anzusetzen.

如果同时提供了抽象和具体的会计能力，则应根据完整性的要求对案件事实进行评估（参见。  
第二章）必须在资产负债表中确认。

## 2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit

Charakteristika eines Vermögensgegenstandes

**Frage:** Unter welchen Voraussetzungen liegt grundsätzlich ein Vermögensgegenstand vor?

**Antwort:** Wenn ein Sachverhalt die drei folgenden Charakteristika eines Vermögensgegenstandes erfüllt:

问题：  
在什么条件下，一项资产原则上是存在的?  
响应：  
如果一个项目符合资产的以下三个特征：

### Wirtschaftlicher Wert

Aus dem Sachverhalt resultiert ein zukünftiger Nutzen für das Unternehmen

经济价值  
根据情况，将来会有利益得到  
可独立评估  
适当的价值衡量方法适用于情况  
可独立交易  
情况可以单独出售  
进行稳定的分析 (AHK)

### Selbständige Bewertbarkeit

Für den Sachverhalt liegt ein geeigneter Wertmaßstab vor (AHK)

### Selbständige Verkehrsfähigkeit

Der Sachverhalt ist einzeln verwertbar.

Sind alle drei Kriterien erfüllt, ist der Sachverhalt abstrakt bilanzierungsfähig als  
**Vermögensgegenstand**

## 2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit

### Charakteristika eines Vermögensgegenstandes

#### Beispiel 1:

一家运输公司购买了一辆卡车，购买价格为 250,000 欧元。  
根据 HGB，这辆卡车是否符合资产的特征？  
Ein Speditionsunternehmen hat einen LKW zu  
zu einem Kaufpreis von 250.000 € erworben.  
Erfüllt dieser LKW die Charakteristika eines  
Vermögensgegenstandes gemäß HGB?



#### Wirtschaftlicher Wert

Ist aus dem Sachverhalt ein zukünftiger Nutzen für das Unternehmen zu erwarten?



#### Selbständige Bewertbarkeit

Liegt für den Sachverhalt ein geeigneter Wertmaßstab vor?



#### Selbständige Verkehrsfähigkeit

Ist der Sachverhalt einzeln verwertbar?



## 2. Abstrakte Aktivierungsfähigkeit

### Charakteristika eines Vermögensgegenstandes

#### Beispiel 2:

一家公司推出了一个广告活动（平面媒体和电视）的产品已经在市场上建立。该公司预计，由于该活动的开展，销售额将进一步增加10%。根据HGB，广告活动是否符合资产的特征？

Ein Unternehmen startet eine Werbekampagne (Printmedien und TV) für ein bereits am Markt etabliertes Produkt. Das Unternehmen erwartet infolge der Kampagne eine weitere Steigerung des Absatzes um 10%. Erfüllt die Werbekampagne die Charakteristika eines Vermögensgegenstandes gemäß HGB?



#### Wirtschaftlicher Wert

Ist aus dem Sachverhalt ein zukünftiger Nutzen für das Unternehmen zu erwarten?



#### Selbständige Bewertbarkeit

Liegt für den Sachverhalt ein geeigneter Wertmaßstab vor?



#### Selbständige Verkehrsfähigkeit

Ist der Sachverhalt einzeln verwertbar?



### 3. Konkrete Aktivierungsfähigkeit

#### Aktivierungsverbote und -wahlrechte

**Frage:** Liegt für einen abstrakt bilanzierungsfähigen Vermögensgegenstand ein Aktivierungswahlrecht oder -verbot vor?

**Aktivierungsverbot** trotz abstrakter Aktivierungsfähigkeit (§ 248 Abs. 1 und 2 HGB)

- Bestimmte selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (Marken, Drucktitel, Verlagsrechte, Kundenlisten)
- Aufwendung für Unternehmensgründung, Eigenkapitalbeschaffung und den Abschluss von Versicherungsverträgen

问题：是否有选择或禁止利用可以抽象核算的资产？

尽管具有抽象资本化能力，但仍禁止大写（德国商法典（HGB）第248（1）和（2）条）

► 固定资产的某些内部产生的无形资产

（商标、印刷品标题、版权、客户名单）

开办企业、筹集股本和签订保险合同的支出

激活选项

+ ► 固定资产的自有无形资产（上述贴现除外）（《HGB》第250条第3款）和递延所得税资产（《► HGB》第274条第1款除外）

激活竞价

+ 为对价而获得的商誉（《商法典》第246（1）条第4句）

应计和递延收入

#### Aktivierungswahlrecht

- + Selbst erstellte immaterielle VG des Anlagevermögens mit Ausnahme der o.g.
- + Disagio (§ 250 Abs. 3 HGB) und aktive latente Steuern (§ 274 Abs. 1 HGB)

问题：对于一个可以进行抽象资产核算的资产，是否存在激活选择权或禁止激活？

尽管某些抽象资产具有激活能力，但根据HGB（德国商法典）第248条第1和第2款的规定，某些自行创建的无形资产（如商标、版权、出版权、客户名单）以及用于企业创立、筹集股本和签订保险合同的支出是禁止激活的。同时，某些自行创建的无形资产（除了上述的资产）、折价（根据HGB第250条第3款）和积极的潜在税收（根据HGB第274条第1款）则具有激活选择权。此外，购买的商业或企业价值（根据HGB第246条第1款第4项）以及积极的计提应收或应付款项也必须激活。

#### Aktivierungsgebot

- + Entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert (§ 246 Abs. 1 S. 4 HGB)
- + Aktive Rechnungsabgrenzungsposten

### 3. Konkrete Aktivierungsfähigkeit

#### Aktivierungsverbote und -wahlrechte

#### Aufgabe | Aktivierungsfähigkeit

Überprüfen Sie die abstrakte und konkrete Bilanzierungsfähigkeit bei den nachfolgenden Sachverhalten:

Sachverhalt	Abstrakte Aktivierungsfähigkeit	Konkrete Aktivierungsfähigkeit
a) Kauf eines Personalcomputers	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
b) Selbsterstellte, zum Verkauf bestimmte Projektmanagementsoftware	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
c) Kosten für die Einführungswerbung und für Umschulungen im Rahmen der Errichtung eines neuen Geschäftsbetriebs	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

购买个人电脑

b)

自行创建的项目管理软件出售

(c)

在培训范围内进行再培训

新业务运营的方向

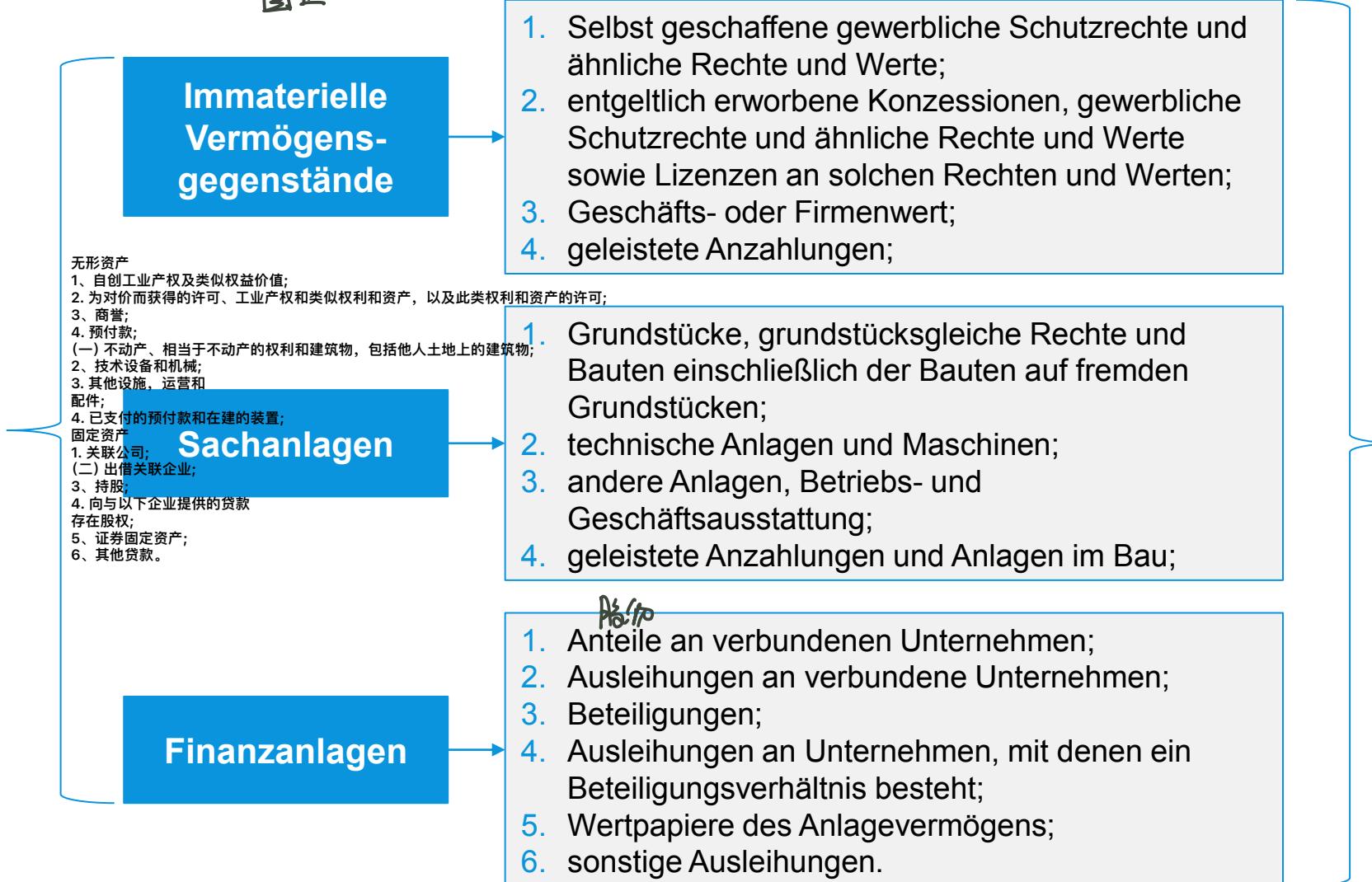
建立新业务的介绍广告费用和培训费用

## 4. Exkurs: Bestandteile des Anlage- und Umlaufvermögens

Welche Vermögensgegenstände werden im Anlagevermögen ausgewiesen?

### Anlagevermögen 固定

Mindestgliederung für kleine Kapitalgesellschaften  
(§ 266 Abs. 1 Satz 3 HGB)



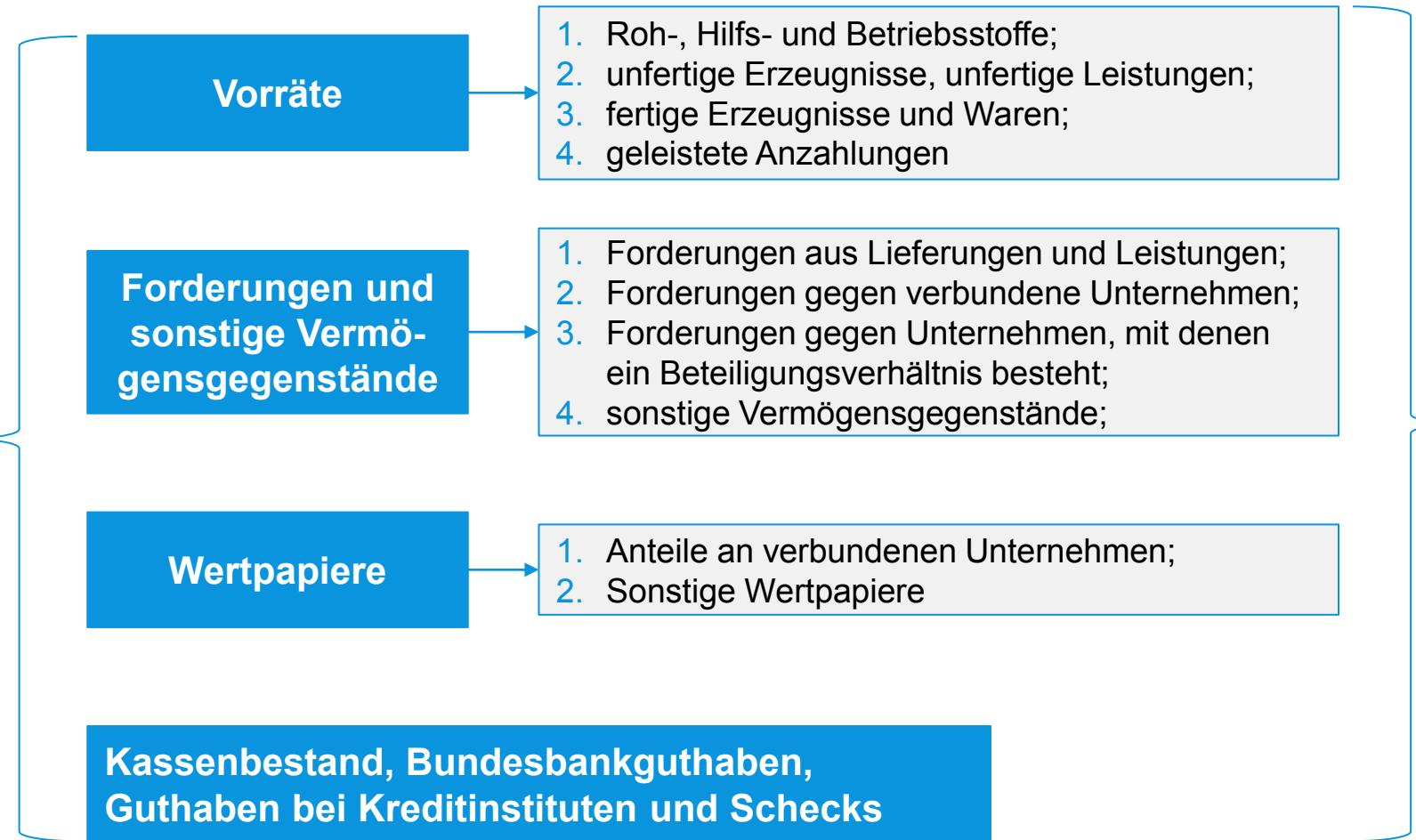
Mindestgliederung für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften (§ 266 Abs. 1 Satz 2 HGB)

## 4. Exkurs: Bestandteile des Anlage- und Umlaufvermögens

Welche Vermögensgegenstände werden im Umlaufvermögen ausgewiesen?

### Umlaufvermögen

Mindestgliederung für kleine Kapitalgesellschaften  
(§ 266 Abs. 1 Satz 3 HGB)



1、原材料、耗材及用品;  
2、在制品、在制品；3、成品和货物；  
4、预付款

Mindestgliederung für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften (§ 266 Abs. 1 Satz 2 HGB)

# Wesentliche Inhalte Kapitel 5

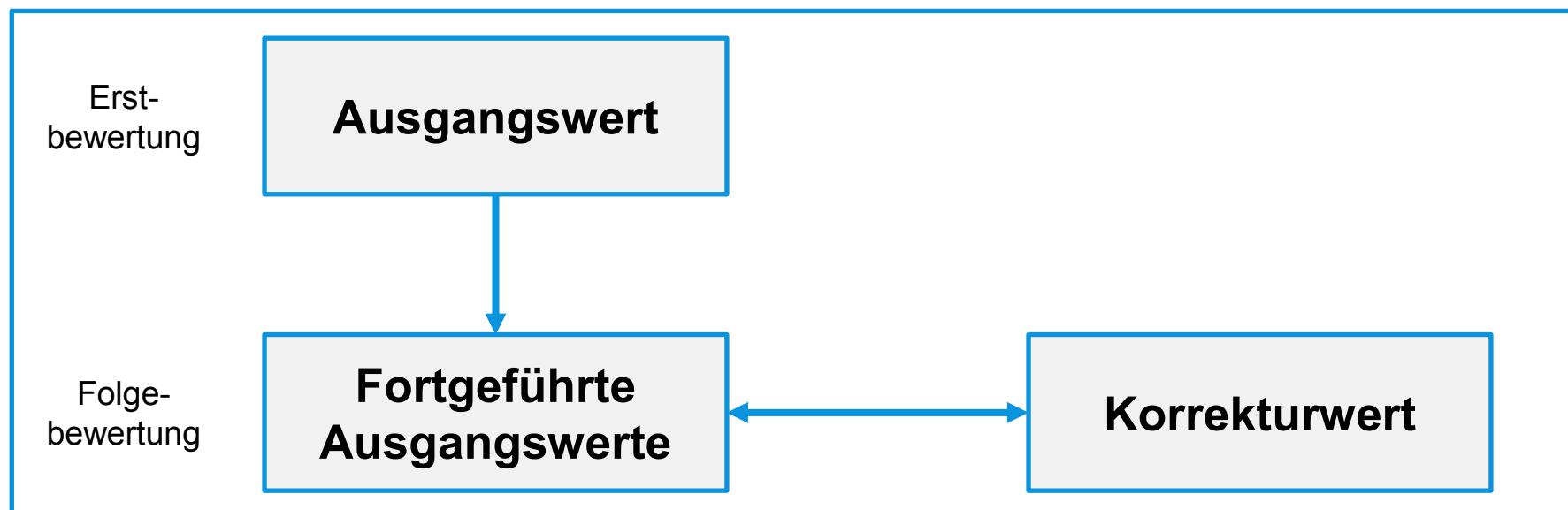
- Voraussetzung für die Aktivierung eines Vermögensgegenstandes ist dessen abstrakte und konkrete Aktivierungsfähigkeit.
- Ein Sachverhalt ist abstrakt aktivierungsfähig, wenn aus ihm ein zukünftiger Nutzen für das Unternehmen resultiert, ein geeigneter Wertmaßstab vorliegt und der Sachverhalt einzeln verwertbar ist.
- Hinsichtlich der konkreten Aktivierungsfähigkeit ist zu prüfen, ob für einen abstrakt aktivierungsfähigen Vermögensgegenstand ein Aktivierungswahlrecht oder -verbot besteht.
- Sofern für einen Sachverhalt eine abstrakte und konkrete Aktivierungsfähigkeit vorliegt, ist dieser in der Bilanz als Vermögensgegenstand anzusetzen.
- Aktivierungsverbote bestehen für verschiedene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, während ein Aktivierungswahlrecht für Entwicklungskosten von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen existiert.
- Ausnahmen bestehen in der Form, dass vereinzelt Aktivierungsgebote bzw. -wahlrechte für Sachverhalte existieren, die nicht die Kriterien der abstrakten Aktivierungsfähigkeit erfüllen.



## Kapitel 6

# Bewertungsvorschriften

1. Zugangsbewertung des Vermögens
2. Folgebewertung des Vermögens
3. Sonderfälle der Bewertung



# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

Wertmaßstäbe bei erstmaliger Bewertung eines Vermögenswertes?



Ein Unternehmen erwirbt eine gebrauchte Verpackungsmaschine für 16.400 €. Der durchschnittliche Marktpreis für entsprechende Maschinen im vergleichbaren Zustand beträgt 18.000 €.



Das Unternehmen kauft ein Verwaltungsgebäude zu einem Preis von 1,5 Millionen €. Der von einem Gutachter festgestellte Verkehrswert beträgt 1,7 Millionen €.



Das Unternehmen legt überschüssige liquide Mittel in Aktien der SAP AG an. Es erwirbt 1.000 Aktien zu einem Kurs von 53,20 € pro Aktie. Kurz vor dem Erwerbszeitpunkt notierte die Aktie bei 48,40 €.



Das Unternehmen fertigt Schokohasen, für deren Herstellung 0,60 € pro Hase anfallen. Der Verkaufspreis beträgt 1,80 € pro Stück.

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

Wertmaßstäbe bei erstmaliger Bewertung eines Vermögenswertes?

## Wie sind diese Sachverhalte zu bewerten?

在初次记录情况时

在会计中，使用初始值。这有两个价值标准：

Zum Zeitpunkt der Ersterfassung eines Sachverhaltes  
in der Buchhaltung finden die **Ausgangswerte** Anwendung.  
Hierfür kommen zwei Wertmaßstäbe in Frage:

"Ausgangswert"是一个会计术语，指的是在特定时期（如会计期末）资产或负债的初始价值。它通常是资产购买时的成本，或负债发生时的金额。

### Anschaffungskosten

(§ 255 Abs. 1 HGB)

Originärer Wertmaßstab für alle vom  
Unternehmen **fremdbezogenen**  
Vermögensgegenstände.

购置成本（《联邦法典》第255条第1款）  
公司外部采购的所有资产的原始价值衡量标准。

### Herstellungskosten

(§ 255 Abs. 2 HGB)

Ausgangswert für alle vom  
Unternehmen **hergestellten**, am  
Bilanzstichtag noch nicht verkauften  
Gegenstände des Anlage- und  
Umlaufvermögens

企业生产但尚未在资产负债表日期出售的所有固定资产和流动资产的基线值

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Anschaffungskosten

法律定义和计算方案（《联邦人权法》第 255 条第 1 款）：  
“购置成本是收购资产并将其置于运营状态所产生的费用，只要它们可以单独分配给资产。”  
+ + -

### Legaldefinition und Berechnungsschema (§ 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.“*

#### Anschaffungspreis

Entspricht grundsätzlich dem im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreis (in der Regel exklusive der zu entrichtenden Vorsteuer)

原则上与购买合同约定的进货价款相对应（通常不包括要缴纳的进项税额）

与资产采购和调试有关的个别费用

扩大资产或显著改善资产超出其原始状态的收购相关费用。

奖金;边境;使用的折扣;报销费用;(根据普遍意见)获得津贴、赠款和补贴。

#### Anschaffungsnebenkosten

Einzelkosten, die im Rahmen der Beschaffung und Inbetriebnahme des Vermögensgegenstandes zusätzlich entstehen

#### Nachträgliche Anschaffungskosten

Anschaffungsnahe Aufwendungen, die den Vermögensgegenstand erweitern bzw. über seinen ursprünglichen Zustand hinaus wesentlich verbessern.

#### Anschaffungspreisminderungen

Boni; Rabatte; in Anspruch genommene Skonti; zurückgewährte Entgelte; (entsprechend der herrschenden Meinung) empfangene Zulagen, Zuschüsse und Subventionen.

= Anschaffungskosten

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Anschaffungskosten

为了建造新的公司大楼, FORSCHE AG 收购了一块价值 45 万欧元的土地。此外, 还产生了以下费用:

- 为了选择合适的房产, 产生了 5, 000 欧元的差旅费和 8, 000 欧元的咨询费;
- 经纪费为购买价格的 3%;
- 公证和土地登记费用为 7, 500 欧元;
- 15, 000 欧元的测量费用, 由买方承担;
- 房地产转让税为购买价格的 3.5%。
- 收购后两个月建造道路的比例成本, 以开发该物业的交通量, 金额为 50, 000 欧元

确定要资本化的财产的购置成本。



### Aufgabe | Anschaffungskosten

Für die Errichtung eines neuen Betriebsgebäudes erwirbt die FORSCHE AG ein Grundstück im Wert von 450.000 €. Darüber hinaus sind folgende Kosten entstanden:

- Für die Auswahl des geeigneten Grundstücks sind Reisekosten i.H.v. 5.000 € und Beratungskosten i.H.v. 8.000 € angefallen;
- Maklergebühren i.H.v. 3% des Anschaffungspreises;
- Notar- und Grundbuchkosten i.H.v. 7.500 €;
- Vermessungskosten i.H.v. 15.000 €, die der Erwerber übernimmt;
- Grunderwerbsteuer i.H.v. 3,5% des Anschaffungspreises.
- Anteilige Kosten für den Bau einer Straße zwei Monate nach Anschaffung, um das Grundstück verkehrstechnisch zu erschließen i.H.v. 50.000 €

**Ermitteln Sie die zu aktivierenden Anschaffungskosten für das Grundstück.**

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Anschaffungskosten

### Lösung | Anschaffungskosten

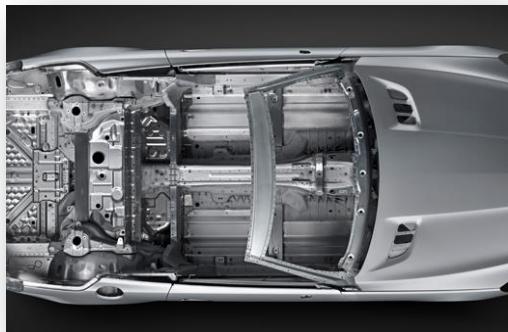
Kostenart	Bestandteil der AK gemäß HGB?		Betrag
	Ja	Nein	
Anschaffungspreis	X		450.000 EUR
+ Anschaffungsnebenkosten			
Reisekosten		X	
Beratungskosten		X	
Maklergebühren	X		13.500 EUR
Notar- und Grundbuchkosten	X		7.500 EUR
Vermessungskosten	X		15.000 EUR
Grunderwerbsteuer	X		15.750 EUR
+ Nachträgliche Anschaffungskosten	X		50.000 EUR
./. Anschaffungspreisminderungen	X		0 EUR
= Anschaffungskosten			<b>551.750 EUR</b>

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

生产成本是对公司本身生产的所有资产的价值衡量

- Herstellungskosten sind der Wertmaßstab für alle vom Unternehmen selbst hergestellten Vermögensgegenstände



Unfertige Erzeugnisse



Fertige Erzeugnisse



Selbsterstellte VG des AV

- Legaldefinition (§ 255 Abs. 2 HGB):

*„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.“*

法律定义 (§ 255 para.

2 HGB):

"生产成本是指为生产一项资产、扩大其规模或对其进行超出原有条件的重大改进而消费货物和使用服务所发生的费用。"

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

### Berechnungsschema (§ 255 Abs. 2 HGB):

**Pflicht-bestand-teile**

Einzelkosten gem. § 255 Abs. 2 Satz 2 HGB

- Materialeinzelkosten
- Fertigungseinzelkosten
- Sondereinzelkosten der Fertigung

根据 § 255 第 2 段第 2 句 HGB • 材料直接成本的直接成本

- 单位生产成本

• 特殊的直接生产成本

根据《德国商法典》(HGB) 第 255 条第 2 款第 2 句规定的间接费用

- 物料间接费用

• 分配的生产开销

• 固定资产折旧 (折旧和摊销)

在生产设施上, 只要这些是由生产引起的)

= 价值下限

根据《德国商法典》(HGB) 第 255 (2) 条第 3 句规定的其他费用

- 一般行政费用

• 社会支出和养老金

• 根据《德国商法典》(HGB) 第 255 (3) 条第 2 句的借入资本利息

选举构成部分

= 上限

Gemeinkosten gem. § 255 Abs. 2 Satz 2 HGB

- Materialgemeinkosten
- Fertigungsgemeinkosten
- Wertverzehr des Anlagevermögens (Abschreibungen auf Fertigungsanlagen, soweit diese durch die Fertigung veranlasst sind)

= Wertuntergrenze

Sonstige Kosten gem. § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB

- Kosten der allgemeinen Verwaltung
- Soziale Aufwendungen und Altersversorgung
- Fremdkapitalzinsen gemäß § 255 Abs. 3 Satz 2 HGB

**Wahl-bestand-teile**

= Wertobergrenze

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

在生产过程中直接发生的费用，因此直接归属于所生产的资产。

只在生产过程中间接发生的费用，因此不能单独归属于该资产。

### Einzelkosten

Aufwendungen, die unmittelbar im Rahmen der Herstellung anfallen und daher dem produzierten Vermögensgegenstand direkt zurechenbar sind.

#### Materialeinzelkosten

- Rohstoffe oder Halbfertigerzeugnisse

#### Fertigungseinzelkosten

- Fertigungslöhne und Lohnnebenkosten

#### Sondereinzelkosten der Fertigung

- Sonderbetriebsmittel, wie z.B. Spezialwerkzeuge oder Lizenzgebühren

直接材料成本

原材料或半成品 直接制造成本

■ 生产工资和非工资性劳动成本 生产的特殊直接成本

■ 特殊的操作设备，如：如

特殊工具或许可证费用

只在生产过程中间接发生的费用，因此不能单独归属于该资产。

### Gemeinkosten

Aufwendungen, die nur indirekt im Rahmen der Herstellung anfallen und deshalb dem Vermögensgegenstand nicht einzeln zurechenbar sind.

#### Materialgemeinkosten

- Aufwendungen im Rahmen der Lagerung und Wartung des Fertigungsmaterials

#### Fertigungsgemeinkosten

- Aufwendungen, die im Rahmen der Fertigung auftreten und nicht unter Verwaltungs- und Vertriebskosten fallen (z.B. Hilfsstoffe, Energiekosten)

材料管理费

生产材料的储存和维护范围内的费用

生产管理费

■ 在生产范围内发生的、不属于行政和分配成本的费用（如

辅助材料、能源成本）

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

按生产成本对自产资产进行估值，意味着生产过程一般反映在年度财务报表中，不影响利润或损失。

Die Bewertung von selbst hergestellten Vermögensgegenständen zu Herstellungskosten führt dazu, dass der Produktionsprozess grundsätzlich erfolgsneutral im Jahresabschluss abgebildet wird.

$$\sum \text{Produktionsbedingte Vermögensminderungen} = \sum \text{Vermögensmehrung}$$

Aktivkonten		
S	Rohstoffe	H
		10.000
S	Hilfsstoffe	H
		3.000
S	Betriebsstoffe	H
		1.000
„Unmittelbare“ Vermögensminderung		

Aufwandskonten		
S	Löhne und Gehälter	H
	30.000	
S	Verwaltungsaufwand	H
	5.000	
S	Soziale Aufwendungen	H
	8.000	
„Mittelbare“ Vermögensminderung		

Aktivkonto		
S	Fertigerzeugnisse	H
	57.000	
„Unmittelbare“ Vermögensmehrung		

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

家具制造商 Faules Brett GmbH 生产 Shaky 型货架。产生以下费用 (每件):

- 云杉木材的购置成本
  - 木胶的购置成本 (按统一费率收取)
  - 电视电影广告
  - 机械 (锯、刨、钻和磨床) 折旧
  - 螺丝的购置成本
  - 木匠的工资
  - 按比例支付车间的租金和能源费用
  - 借入资本利息 (借入资本用于生产货架, 借入资本的利息与生产期间有关)
    - 估算企业家的工资
    - 按比例支付一般办公室开支
- 确定制造成本的下限和上限

### Aufgabe | Herstellungskosten

Der Möbelhersteller Faules Brett GmbH produziert Regale vom Typ Shaky. Dabei fallen folgende Aufwendungen (pro Stück) an:

■ Anschaffungskosten Fichtenholz	12,00 €
■ Anschaffungskosten Holzleim (mit pauschalen Sätzen verrechnet)	0,40 €
■ Werbeanzeige in TV Movie	2,00 €
■ Abschreibungen für Maschinen (Säge, Hobel-, Bohr- und Schleifmaschine)	3,10 €
■ Anschaffungskosten Schrauben	0,70 €
■ Schreinerlohn	4,50 €
■ Anteilige Miet- und Energieaufwendungen für die Werkstatt	1,10 €
■ Fremdkapitalzinsen (Fremdkapital wurde für die Produktion der Regale aufgenommen und die Fremdkapitalzinsen betreffen den Zeitraum der Herstellung)	0,50 €
■ Kalkulatorischer Unternehmerlohn	1,00 €
■ Anteilige allgemeine Büroaufwendungen	1,90 €

**Ermitteln Sie sowohl die Unter- wie auch die Obergrenze der Herstellungskosten.**

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

### Lösung | Herstellungskosten

Materialeinzelkosten	Fichtenholz	12,00 €	
	Schrauben	0,70 €	
Fertigungseinzelkosten	Schreinerlohn	4,50 €	
Fertigungsgemeinkosten	Holzleim	0,40 €	
	Miet- und Energieaufwand	1,10 €	
Werteverzehr des Anlagevermögens	Abschreibungen	3,10 €	
<b>21,80 € = Wertuntergrenze</b>			
Kosten der allgemeinen Verwaltung	Anteilige allgemeine Büroaufwendungen	1,90 €	
Fremdkapitalzinsen		0,50 €	
<b>24,20 € = Wertobergrenze</b>			

Einbeziehungsverbote bestehen für die Vertriebskosten und den kalkulatorischen Unternehmerlohn (es dürfen nur aufwandsgleiche Kosten einbezogen werden).

销售成本和推定的企业家工资存在包含禁止 (仅可包含费用等价成本)。

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

法律定义“超出其原始状态的显著改善”(§ 255 Para. 2 Clause 1 HGB)中包含的提法使得有必要区分维护成本和后续生产成本:

Die in der Legaldefinition enthaltene Formulierung „eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung“ (§ 255 Abs. 2 Satz 1 HGB) macht eine Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und nachträglichen Herstellungskosten erforderlich:

### Erhaltungs- aufwand

- Aufwendungen tragen lediglich zur Bewahrung des ursprünglichen Zustands des Vermögensgegenstandes bei
- Keine Aktivierung, sondern erfolgswirksame Erfassung als Aufwand in der Gewinn- und Verlustrechnung

### Nachträgliche Herstellungskosten

- 费用仅用于保存资产的原始状态
- 没有资本化，但在损益表中确认为费用的损益
- 导致资产的显著扩展或改进
- 现有资产的重大扩展：资产实质内容增加或使用可能性扩大
- 对现有资产进行实质性改进：对资产进行修改，以便有另一种使用或使用的可能性，或者对资产进行改进，以实际创建新对象

- Führen zu einer wesentlichen Erweiterung oder Verbesserung des Vermögensgegenstandes
  - **Wesentliche Erweiterung** eines vorhandenen Vermögensgegenstandes: Mehrung der Substanz des Vermögensgegenstandes bzw. eine Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit
  - **Wesentliche Verbesserung** eines vorhandenen Vermögensgegenstandes: Vermögensgegenstand wird so verändert, dass eine andere Gebrauchs- oder Verwendungsmöglichkeit vorliegt oder der Vermögensgegenstand derart verbessert wird, dass praktisch ein neuer Gegenstand entsteht

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

## Herstellungskosten

### Beispiele | Abgrenzung von nachträglichen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand

- a) 25 年前建造的 FORSCHE AG 生产工厂的烟囱正在更新。  
X
- b) 作为重组的一部分, FORSCHE AG 将两条配备不同技术系统的生产线合并为一条采用最新技术的生产线。  
X
- c) FORSCHE AG 的工厂铁路将配备新电机, 因为旧电机有缺陷。  
X
- d) 由于员工人数增加, 员工更衣室将增加一层。  
X

Sachverhalt	Erhaltungs-aufwand?	Nachträgliche HK?
a) Der Schornstein eines vor 25 Jahren errichteten Produktionswerks der FORSCHE AG wird erneuert.	X	
b) Im Rahmen einer Neuorganisation hat die FORSCHE AG zwei Produktionsstraßen, die mit unterschiedlichen technischen Systemen ausgestattet waren, zu einer Produktionsstraße mit aktuellster Technik zusammengefasst.		X
c) Die Werkseisenbahn der FORSCHE AG wird mit einem neuen E-Motor versehen, da der alte Motor defekt war.	X	
d) Die Umkleideräume werden aufgrund der gestiegenen Mitarbeiterzahl um ein Stockwerk erweitert.		X

# 1. Zugangsbewertung des Vermögens

Wertmaßstäbe bei erstmaliger Bewertung eines Vermögenswertes?



Ein Unternehmen erwirbt eine gebrauchte Verpackungsmaschine für 16.400 €. Der durchschnittliche Marktpreis für entsprechende Maschinen im vergleichbaren Zustand beträgt 18.000 €.

→ Anschaffungskosten 16.400 EUR

一家公司以 16,400 欧元的价格购买了一台二手包装机。可比条件下相应机器的平均市场价格为 18,000 欧元。

→ 购置成本 16,400 欧元

该公司以 150 万欧元的价格购买了一座行政大楼。估价师确定的市场价值为 170 万欧元。

→ 收购成本为 150 万欧元



Das Unternehmen kauft ein Verwaltungsgebäude zu einem Preis von 1,5 Millionen €. Der von einem Gutachter festgestellte Verkehrswert beträgt 1,7 Millionen €.

→ Anschaffungskosten 1,5 Mio. EUR

该公司将剩余现金和现金等价物投资于 SAP AG 的股票。它以每股 53.20 欧元的价格收购了 1 股。在收购日期前不久，该股票的报价为 48.40 欧元。

→ 购置成本 53,200 欧元

该公司生产巧克力兔子，用于生产 0.60 欧元

每只野兔。零售价为每件 1.80 欧元。→ 生产成本 0,60 欧元/件



Das Unternehmen legt überschüssige liquide Mittel in Aktien der SAP AG an. Es erwirbt 1.000 Aktien zu einem Kurs von 53,20 € pro Aktie. Kurz vor dem Erwerbszeitpunkt notierte die Aktie bei 48,40 €.

→ Anschaffungskosten 53.200 EUR



Das Unternehmen fertigt Schokohasen, für deren Herstellung 0,60 € pro Hase anfallen. Der Verkaufspreis beträgt 1,80 € pro Stück.

→ Herstellungskosten 0,60 EUR/Stück

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Einführende Beispiele



Ein Reiseunternehmen hat Ende 01 einen Bus zu Anschaffungskosten in Höhe von 220.000 € gekauft. Am Ende des Jahres 02 hat der Bus 70.000 km zurückgelegt und weist einige gewöhnliche Gebrauchsspuren auf. Zudem ist der Bus am Heck stark beschädigt, weil der Fahrer einen koreanischen Kleinwagen gerammt hat. Das Reiseunternehmen wird im Jahr 03 den Schaden beheben lassen.



Eine Hotelkette hat Mitte 01 ein Grundstück am Rande eines beliebten Urlaubsgebietes für ein zu errichtendes Hotel zu Anschaffungskosten in Höhe von 2.500.000 € erworben. Im Herbst des Jahres 02 wird beschlossen, in unmittelbarer Nähe des geplanten Hotels ein Hochsicherheitsgefängnis zu errichten.

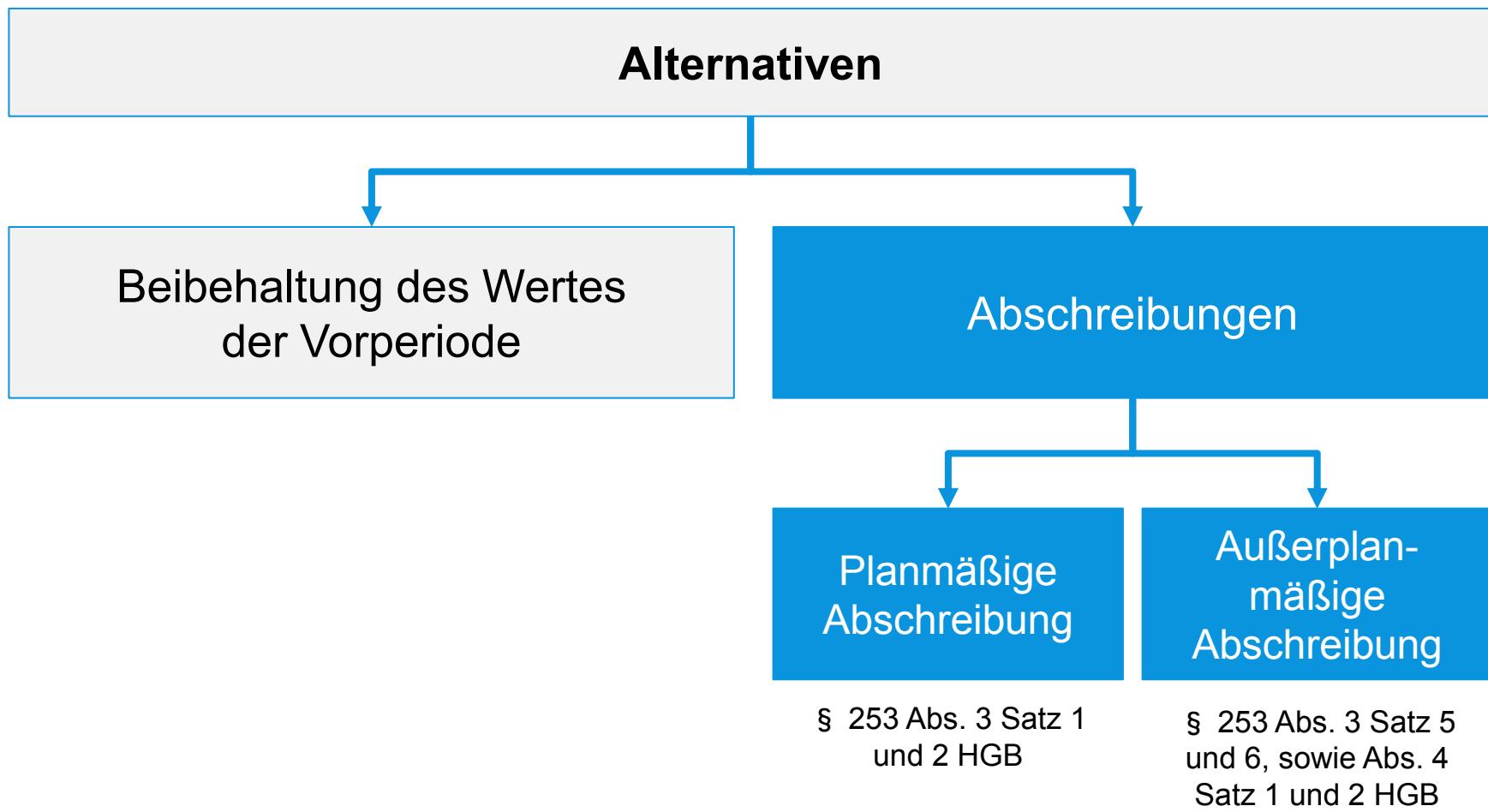


Ein Unternehmen hat überschüssige Liquidität in Aktien angelegt. Zu Beginn des Geschäftsjahres 01 hat es 1.000 Aktien zu einem Kurs von 23,40 € erworben. Am Ende des Geschäftsjahres 02 notiert die Aktie bei 57,10 €.

## 2. Folgebewertung des Vermögens

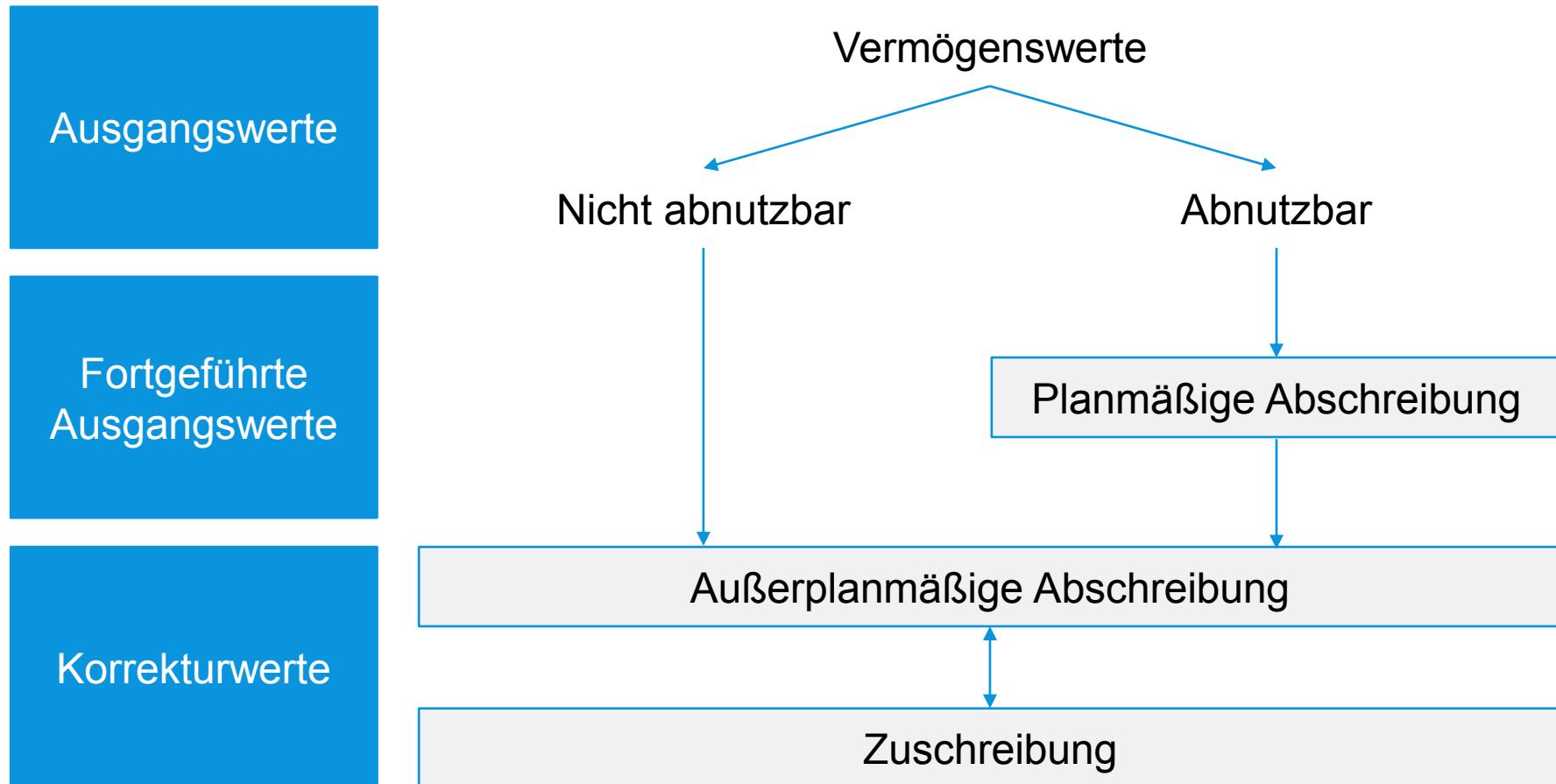
### Bewertungsalternativen

Nach einmaliger Zugangsbewertung von Vermögensgegenständen und Schulden erfolgt zu jedem Bilanzstichtag deren Folgebewertung.



## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Systematik der Folgebewertung



## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Systematik der Folgebewertung

#### Nicht abnutzbares AV



#### Abnutzbares AV



#### Umlaufvermögen



kann nur  
außerplanmäßigen  
Abschreibungen  
unterliegen

wird planmäßig ab-  
schrieben und kann  
zusätzlich außerplan-  
mäßigen Abschrei-  
bungen unterliegen

kann nur  
außerplanmäßigen  
Abschreibungen  
unterliegen

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungen

- Sind bei allen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens durchzuführen, deren Nutzungsdauer zeitlich begrenzt ist, z.B. aufgrund von
  - technischer Entwertung (Verschleiß)
  - wirtschaftlicher Entwertung (technischer Fortschritt, Marktveränderungen)
  - rechtlicher (zeitlicher) Begrenzung (zeitlicher Ablauf von Schutzrechten und Verträgen wie Patente, Lizenzen, Konzessionen, Miet- oder Leasingverträgen)
- Die Abschreibung beginnt zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Herstellung (Übertragungszeitpunkt des wirtschaftlichen Eigentums)
- Das Ende der planmäßigen Abschreibung ist i.d.R. mit dem Ablauf der letzten Periode der voraussichtlichen Nutzungsdauer erreicht
- Die „**planmäßige**“ Abschreibung bedingt das Aufstellen eines Abschreibungsplans
- Die Höhe der planmäßigen Abschreibung wird durch folgende Einflussfaktoren determiniert:

**1) Abschreibungs-  
summe**

**2) Nutzungsdauer**

**3) Abschreibungs-  
verfahren**

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Determinanten planmäßiger Abschreibung

#### 1) Abschreibungs- summe

- Als Abschreibungssumme gelten die Anschaffungs- oder Herstellungskosten verminder um ggf. vorhandene Restwerte am Ende der Nutzungsdauer

#### 2) Nutzungsdauer

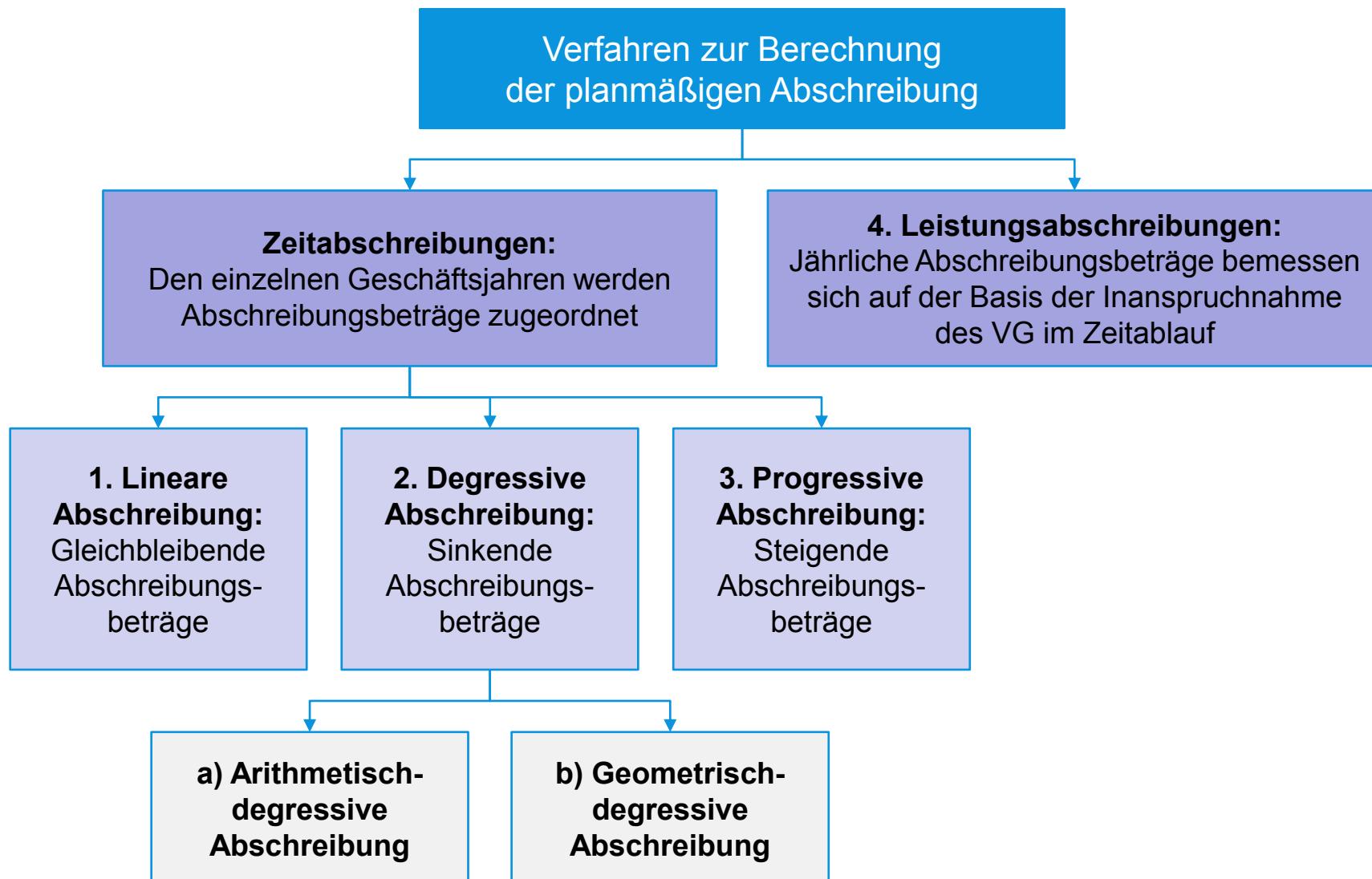
- Als Nutzungsdauer anzusetzen ist der Zeitraum, in dem der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden soll ( § 253 Abs. 1 Satz 4, Abs. 3 Satz 2 und 3)

#### 3) Abschreibungs- verfahren

- Mit der Wahl des Abschreibungsverfahrens wird festgelegt, wie die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten (= Abschreibungssumme) auf die Jahre der Nutzungsdauer verteilt werden.

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Determinanten planmäßiger Abschreibung



#### 1) Lineare Abschreibung

##### Charakteristika der linearen Abschreibung

- Gleichmäßige Verteilung der Abschreibungssumme auf die Jahre der Nutzung
- Verfahren ist handelsrechtlich auf alle abnutzbaren Vermögensgegenstände des Anlagevermögens anwendbar
- Berechnung der jährlichen Abschreibungsbeträge:

$$\text{Jährliche Abschreibung } (A_t) = \frac{\text{Abschreibungssumme (AS)}}{\text{Nutzungsdauer (ND)}}$$

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungsverfahren

#### 1) Lineare Abschreibung

##### Beispiel

- Ein LKW mit einem Anschaffungswert von 60.000 € und einer Nutzungsdauer von fünf Jahren wird linear abgeschrieben. Nach Ablauf der Nutzungsdauer wird der LKW mit hoher Wahrscheinlichkeit zu einem Wert von 10.000 € verkauft werden können.

Jahr	Buchwert Jahresanfang	Abschreibungs- betrag	Buchwert Jahresende
1	60.000 €	10.000 €	50.000 €
2	50.000 €	10.000 €	40.000 €
3	40.000 €	10.000 €	30.000 €
4	30.000 €	10.000 €	20.000 €
5	20.000 €	10.000 €	10.000 €
Summe	-	50.000 €	-

#### 2) Degressive Abschreibung

##### Charakteristika der degressiven Abschreibung

- Die Abschreibungssumme wird mittels im Zeitablauf sinkenden Abschreibungsbeträgen auf die Nutzungsdauer verteilt
- In den ersten Nutzungsjahren sinkt der Buchwert dementsprechend stärker als gegen Ende der Nutzungsdauer

##### Geometrisch-degressive Abschreibung

- Bei der geometrisch-degressiven Abschreibung werden die Abschreibungsbeträge ( $A_t$ ) mittels eines konstanten Abschreibungsprozentsatzes ( $a$ ) vom Buchwert am Periodenanfang ( $BW_{t-1}$ ) ermittelt:

$$A_t = a \cdot RBW_{t-1}$$

#### Abschreibungsverfahren – geometrisch-degressive Abschreibung

- ▶ Bei der geometrisch-degressiven Abschreibung verbleiben am Ende der Nutzungsdauer nicht unerhebliche Restbuchwerte.
  - Planmäßiger Wechsel von der geometrisch-degressiven auf die lineare Abschreibung sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich (bis 31.12.2010) zulässig.
  - Übergangszeitpunkt (*ohne Restbuchwert*) bei Anschaffung/Herstellung zum 1.1.:

$$= ND + 1 - \frac{100\%}{\text{Abschreibungssatz}}$$

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungsverfahren

#### Abschreibungsverfahren – geometrisch-degressive Abschreibung (Beispiel)

Anschaffungskosten einer Maschine (AK)	120.000 €
Inbetriebnahme	01.01.2009
Geschätzte Nutzungsdauer (ND)	6 Jahre
Annahme	die steuerrechtliche Höchstgrenze ist zu berücksichtigen.

1. Schritt: Bestimmung des maximal anzusetzenden Abschreibungssatzes.

- Ansatzkriterium: maximal das Zweieinhalfache des linearen Abschreibungssatzes *und* höchstens 25%.

$$\text{linearer Abschreibungssatz} = \frac{100\%}{ND} = \frac{100\%}{6} = 16,67\%$$

- Folge: Für die weitere Berechnung der Abschreibung ist ein Abschreibungssatz von 25% anzusetzen.

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungsverfahren

#### Abschreibungsverfahren – geometrisch-degressive Abschreibung (Beispiel)

2. Schritt: Ermittlung des Zeitpunktes für den Wechsel vom geometrisch-degressiven zum linearen Abschreibungsverfahren.

- Der Vermögensgegenstand wurde zu Jahresbeginn angeschafft, somit ergibt sich für den Übergangszeitpunkt folgende Berechnung:

$$\text{Übergangszeitpunkt} = 6 + 1 - \frac{100\%}{25\%} = 3$$

- Folge: Der Wechsel erfolgt im dritten Jahr.

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungsverfahren

#### Abschreibungsverfahren – geometrisch-degressive Abschreibung (Beispiel)

Berechnung der Abschreibungsbeträge:  $A_t = RBW_{t-1} \cdot a$

3. Schritt: Aufstellung des Abschreibungsplans

Abschreibungsplan			
t	Jahr	Jährliche Abschreibung ( $A_t$ )	Restbuchwert ( $RBW_t$ )
1	09	30.000,00 €	90.000,00 €
2	10	22.500,00 €	67.500,00 €
3	11	16.875,00 €	50.625,00 €
4	12	16.875,00 €	33.750,00 €
5	13	16.875,00 €	16.875,00 €
6	14	16.875,00 €	0,00 €

$$A_1 = AHK \cdot a \quad A_t = \frac{RBW \text{ nach dem 2. Jahr}}{\text{Restnutzungsdauer}}$$

#### 3) Progressive Abschreibung

##### Charakteristika der progressiven Abschreibung

- Die Abschreibungsbeträge steigen jährlich geometrisch oder arithmetisch an.
- Die anfänglich niedrigen Abschreibungen führen bei den meisten Vermögensgegenständen zu einem zu hohen Bewertungsansatz, der dem Vorsichtsprinzip widerspricht.
- Anwendung auf wenige Sonderfälle begrenzt, bei denen mit einer langen Anlaufphase und starken Wertminderungen erst am Nutzungsende zu rechnen ist.
  - Beispiele: Großkraftwerke, Verkehrsunternehmen, Erdgasleitungen

#### 4) Leistungsabschreibung („Abschreibung nach Maßgabe der Inanspruchnahme“)

##### Charakteristika der Leistungsabschreibung

- Jährliche Abschreibungsbeträge entsprechend der Inanspruchnahme (Leistung) des Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens
- Voraussetzung: Das gesamte Leistungspotenzial des Vermögensgegenstandes lässt sich anhand objektiver Kriterien (z.B. Stückzahl, Fahrtstrecke, Maschinenstunden, etc.) bestimmen.
- Vorgehen:
  - Durch Division der Anschaffungskosten durch die geschätzte Gesamtzahl der abzugebenden Leistungseinheiten lassen sich die Kosten pro Leistungseinheit ermitteln
  - Die jährlichen Abschreibungsbeträge ergeben sich aus der Multiplikation der Kosten der Leistungseinheit mit der im Geschäftsjahr abgegebenen Leistung

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Planmäßige Abschreibungsverfahren

#### 4) Leistungsabschreibung („Abschreibung nach Maßgabe der Inanspruchnahme“)

##### Beispiel

- Ein LKW mit einem Anschaffungswert von 60.000 €, einer Nutzungsdauer von 5 Jahren und einer geschätzten Gesamtfahrleistung von 200.000 km wird leistungsbedingt abgeschrieben.

Jahr	Laufleistung	Buchwert Jahresanfang	Abschreibungs- betrag	Buchwert Jahresende
1	50.000 km	60.000 €	15.000 €	45.000 €
2	35.000 km	45.000 €	10.500 €	34.500 €
3	40.000 km	34.500 €	12.000 €	22.500 €
4	45.000 km	22.500 €	13.500 €	9.000 €
5	30.000 km	9.000 €	9.000 €	0 €
Summe	200.000 km	-	60.000 €	-

### ***Hohe Kraftwerks-Abschreibungen drücken Vattenfall ins Minus***

- Als eine Folge der Energiewende mussten zahlreiche Kernkraftwerke in Deutschland stillgelegt werden.
- Während zuvor mit Umsatzerlösen durch diese Kraftwerke geplant worden war, müssen die Unternehmen nun Stilllegungs- und Abbaukosten hinnehmen.
- Diese Wertänderungen bei den Kraftwerken wurden durch planmäßige Abschreibungen nicht berücksichtigt und stellten zusätzlichen Aufwand für die Unternehmen dar.
- Die Folge waren hohe Verluste für die Energieerzeuger, wie bspw. für Vattenfall ein Verlust von 1,5 Mrd. Euro im Jahr 2013.
- Der Strukturwandel in der Energiebranche geht derweil weiter: mittlerweile müssen zusätzliche Abschreibungen in Millionenhöhe auch auf Gaskraftwerke vorgenommen werden.
- Offensichtlich können auch regulatorische Veränderungen zu einer Anpassung des Wertansatzes von Vermögensgegenständen in der Bilanz führen.

Entnommen aus Handelsblatt, 04.02.2014, <http://www.handelsblatt.com/unternehmen/industrie/kraftwerks-abschreibungen-vattenfall-macht-1-5-milliarden-euro-minus/9428978.html> und LVZ Online <http://www.lvz-online.de/nachrichten/wirtschaft-nachrichten/hohe-kraftwerks-abschreibungen-druecken-vattenfall-ins-minus/r-wirtschaft-nachrichten-b-417047.html>

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Außerplanmäßige Abschreibung

- **Außerplanmäßige Abschreibungen** sind notwendig, wenn ein unvorhergesehener Werteverzehr eintritt
  - ➔ Der Wert eines Vermögensgegenstandes wird aufgrund von Ereignissen, die nicht vorhersehbar waren, beeinträchtigt

#### Abnutzbares Anlagevermögen

Außerplanmäßige Abschreibungen können neben die „gewöhnliche“ Abnutzung, welche durch die planmäßige Abschreibung abgebildet wird, treten.

#### Nicht abnutzbares Anlagevermögen Umlaufvermögen

Außerplanmäßige Abschreibungen sind der einzige Grund für eine Abschreibung

- Außerplanmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn

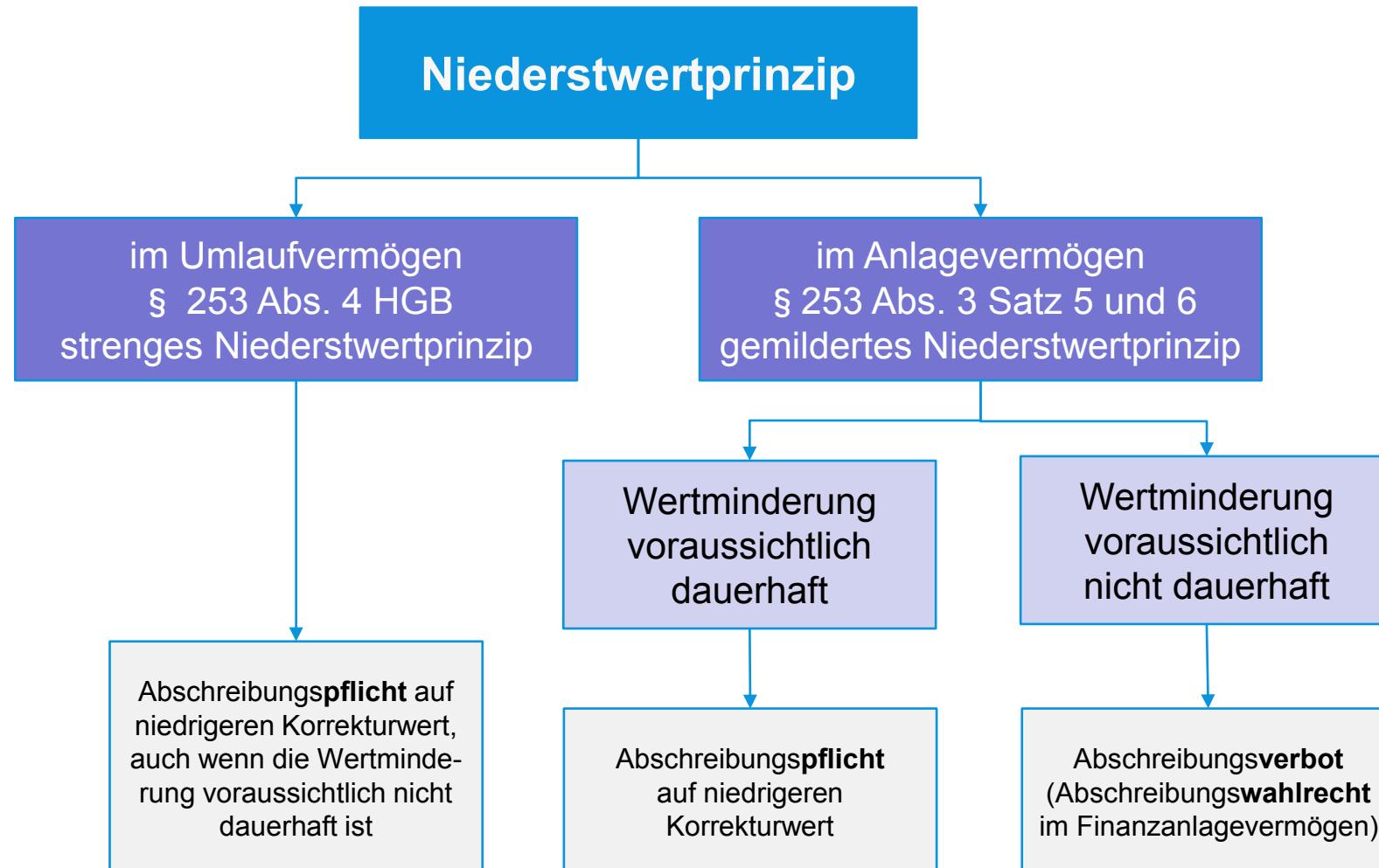
Wert des VG zum Abschlussstichtag < Betrag der (fortgeführten)  
Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- Außerplanmäßige Abschreibungen resultieren aus dem **Imparitätsprinzip** und dem daraus ableitbaren sog. **Niederstwertprinzip**

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Außerplanmäßige Abschreibung

Auch wenn außerplanmäßige Abschreibungen sowohl im Anlage- als auch im Umlaufvermögen anfallen können, unterscheidet sich das Vorgehen hinsichtlich Anlage- und Umlaufvermögen:



## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Außerplanmäßige Abschreibungen im Umlaufvermögen

- Für die Ableitung des beizulegenden Wertes im *Umlaufvermögen* ist zu prüfen, ob die Preise des Beschaffungs- oder Absatzmarktes maßgeblich sind

Relevanter Markt	Art des Vorratsvermögens	Wertmaßstab
Beschaffungs- markt	<ul style="list-style-type: none"><li>Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (Normalbestand)</li><li>Fertige und unfertige Erzeugnisse, sofern ein Fremdbezug möglich ist</li></ul>	Wiederbeschaf- fungswert
Absatzmarkt	<ul style="list-style-type: none"><li>Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (Überbestand)</li><li>Fertige und unfertige Erzeugnisse, sofern ein Fremdbezug nicht möglich ist</li></ul>	Nettoveräußerungs- erlös
Beschaffungs- und Absatzmarkt	<ul style="list-style-type: none"><li>Handelswaren</li><li>Fertige und unfertige Erzeugnisse (Überbestand)</li></ul>	Niedrigerer Wert aus Wiederbeschaffungs- wert und Netto- veräußerungserlös

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Außerplanmäßige Abschreibungen im Anlagevermögen

- Für das *Anlagevermögen* gilt das **gemilderte Niederstwertprinzip**, d.h. wenn eine Wertminderung festgestellt wird, ist zunächst zu prüfen, ob diese voraussichtlich von dauerhafter oder vorübergehender Natur sein wird.

Voraussichtlich  
vorübergehende  
Wertminderung

Voraussichtlich  
dauerhafte  
Wertminderung

Abschreibungsverbot für  
immaterielle Anlagen und  
Sachanlagen

Abschreibungswahlrecht für  
Finanzanlagen

§ 253 Abs. 3 Satz 6 HGB

Abschreibungspflicht für das  
gesamte Anlagevermögen

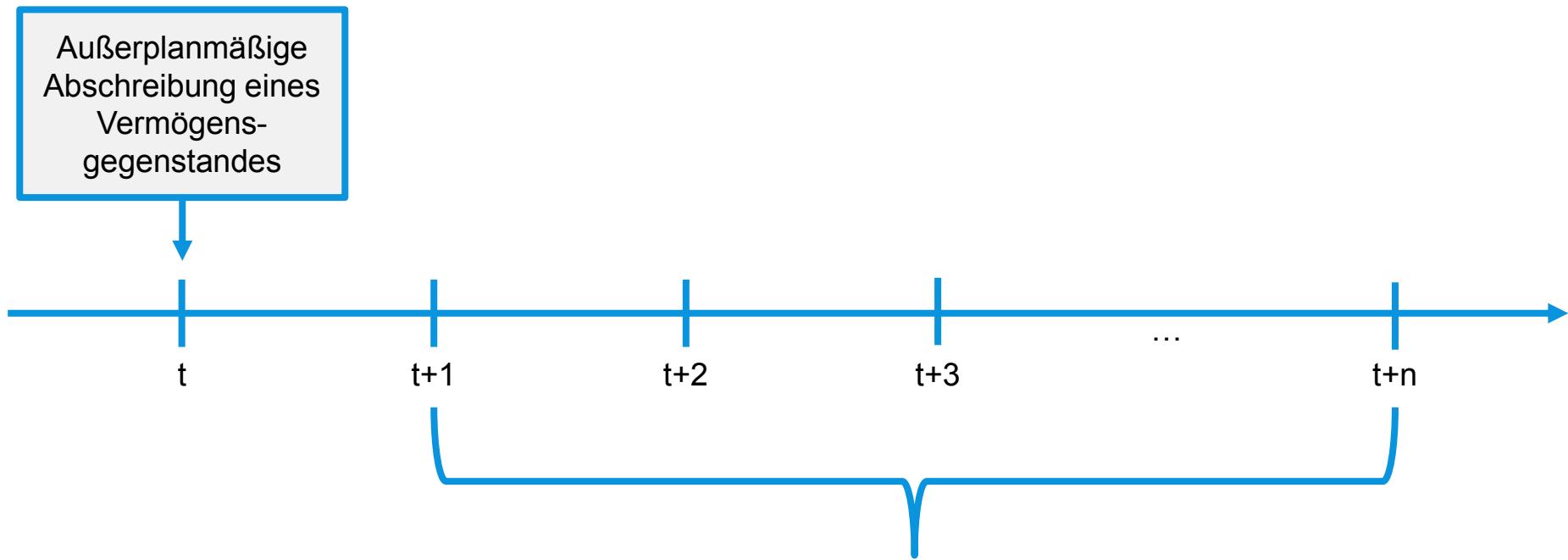
§ 253 Abs. 3 Satz 5

#### Aufgabe | Außerplanmäßige Abschreibungen

Mit welchen Werten sind die Vermögensgegenstände in den folgenden Fällen in der Bilanz anzusetzen?

- a) Die Flotte Hand AG besitzt ein unbebautes Grundstück, dessen Anschaffungskosten 1,2 Mio. € betragen. Aufgrund der momentanen Bauaktivitäten auf den umliegenden Grundstücken, mit denen enorme Lärmbelästigungen und eingeschränkte Zufahrtsmöglichkeiten auf das Grundstück verbunden sind, beträgt der Tageswert am Abschlussstichtag nur noch 1 Mio. €
- Nicht abnutzbares Sachanlagevermögen
  - Keine dauerhafte Wertminderung
  - Abschreibungsverbot, d.h. Wertansatz: 1,2 Mio. €
- b) Zur kurzfristigen Anlage von Liquiditätsüberschüssen hat die Tempofix GmbH u.a. 100 Aktien der Fonda AG zum Kurs von je 58 €/Aktie erworben. Der Kurs am Abschlussstichtag beträgt 52 €. Für das Folgejahr wird ein kräftiger Kursanstieg der Fonda-Aktien erwartet.
- Umlaufvermögen
  - Abschreibungspflicht, d.h. Wertansatz: 52 € → Abschreibung 6 €/Aktie

#### Folge einer außerplanmäßigen Abschreibung



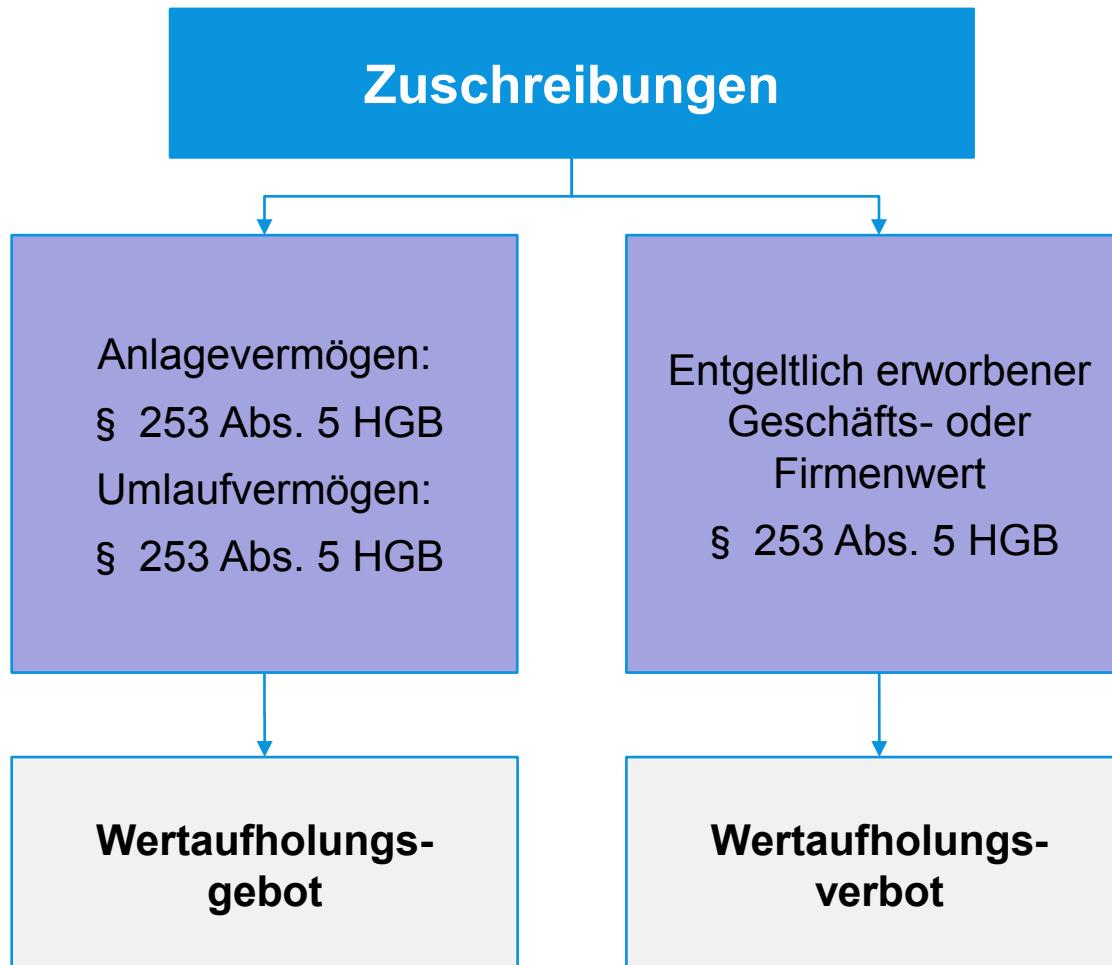
Bestehen die Gründe für die zuvor vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung noch vor?

**Zuschreibung?**

- Sofern die Gründe für die gebildeten außerplanmäßigen Abschreibungen in den Folgejahren nicht mehr vorliegen bzw. wegfallen, besteht ein generelles Wertaufholungsgebot (Beibehaltungsverbot) ( § 253 Abs. 5 Satz 1 HGB).
  - ➔ Dies gilt sowohl für das Anlage- als auch das Umlaufvermögen
  - ➔ Wertaufholungen/Zuschreibungen sind nur zur Kompensation einer außerplanmäßigen Abschreibung möglich
- Die Obergrenze, bis zu der die Zuschreibung erfolgen darf, stellen grundsätzlich die (fortgeführt) Anschaffungs- und Herstellungskosten dar.
  - D.h. es können auch jegliche Zwischenwerte angesetzt werden.
  - Bei abnutzbaren Vermögensgegenständen des Anlagevermögens wird die Zuschreibung durch die fortgeführten AHK begrenzt.
- Einzige Ausnahme: für den derivativen Geschäfts- oder Firmenwert (GoF) darf keine Wertaufholung erfolgen ( § 253 Abs. 5 Satz 2 HGB).

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Zuschreibungen



#### Aufgabe | Zuschreibungen im abnutzbaren Anlagevermögen

- Im Januar 01 hat die FORSCHE AG eine vollautomatische Montagestraße in Betrieb genommen, die eigens nach den Plänen des Ingenieurs Schlau konstruiert wurde.
- Die Herstellungskosten der Anlage betragen 12 Mio. €. Sie soll über die sechsjährige Nutzungsdauer linear abgeschrieben werden.
- Am Ende des Jahres 01 macht sich ein schwerwiegender Konstruktionsfehler bemerkbar, sodass die Anlage nur mehr zu 50% belastbar ist. Unter Berücksichtigung der geringeren Kapazität beträgt der Stichtagswert 5 Mio. €. Schlau rechnet nicht damit, den Fehler beheben zu können.
- Völlig unerwartet kann Schlau den Fehler jedoch zu Beginn des Jahres 03 beheben, sodass die Anlage wieder voll einsatzbereit ist.

**Welche Wertansätze ergeben sich für die Anlage in den Geschäftsjahren 01-06 gemäß den Bewertungsvorschriften des HGB?**

## 2. Folgebewertung des Vermögens

### Zuschreibungen

#### Lösung | Zuschreibungen im abnutzbaren Anlagevermögen

Jahr	Tatsächlicher Buchwert	Buchwert ohne Wertminderung
01	5.000.000 €	10.000.000 €
02	4.000.000 €	8.000.000 €
03	6.000.000 €	6.000.000 €
04	4.000.000 €	4.000.000 €
05	2.000.000 €	2.000.000 €
06	0 €	0 €

## 2. Folgebewertung des Vermögens

Übertragung der Bewertungsvorschriften auf die einführenden Beispiele



Ein Reiseunternehmen hat Ende 01 einen Bus zu Anschaffungskosten in Höhe von 220.000 € gekauft. Am Ende des Jahres 02 hat der Bus 70.000 km zurückgelegt und weist einige gewöhnliche Gebrauchsspuren auf. Zudem ist der Heckspiegel stark beschädigt, weil der Fahrer im Rückwärtsgang einen Radlader übersehen hat. Das Reiseunternehmen wird im Jahr 03 den Schaden beheben lassen.

**Planmäßige Abschreibung  
Keine aplm. Abschreibung, da Heckschaden voraussichtlich nur vorübergehend**



Eine Hotelkette hat Mitte 01 ein Grundstück am Rande eines beliebten Urlaubsziels gekauft. Am Ende des Jahres 02 wird beschlossen, in unmittelbarer Nähe des geplanten Hotels ein Hochsicherheitsgefängnis zu errichten.

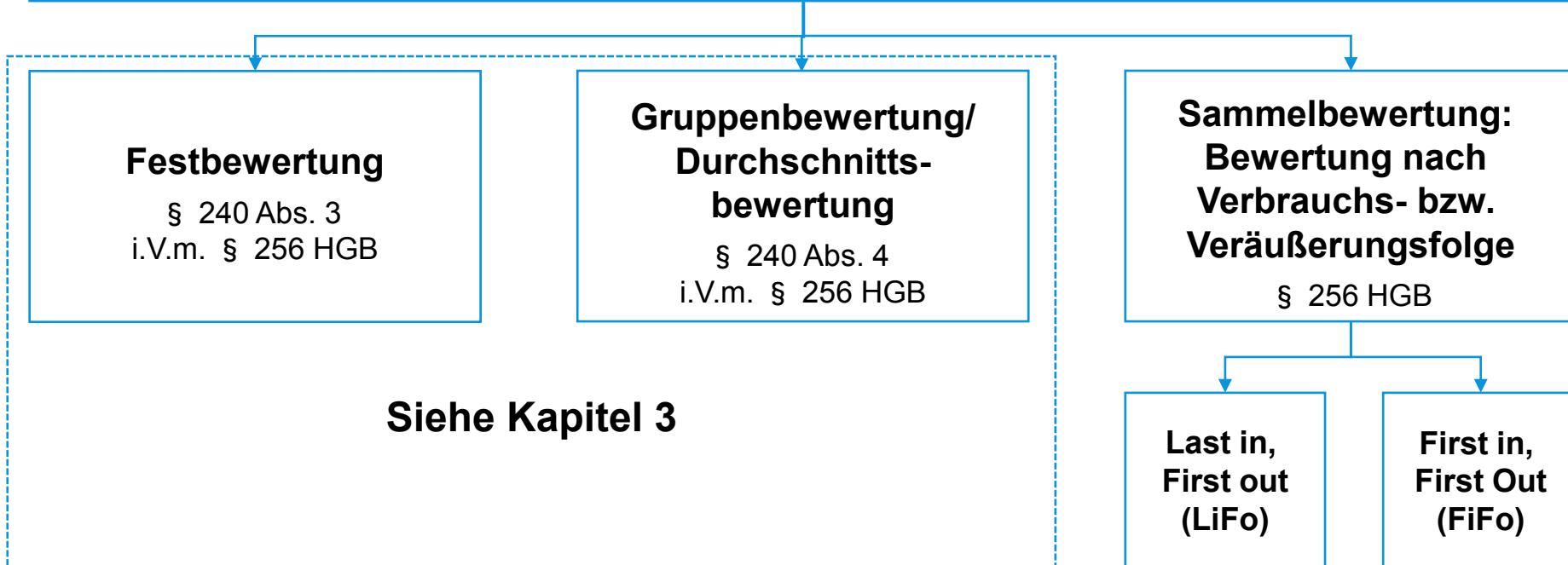
**Außerplanmäßige Abschreibung,  
da Wertminderung voraussichtlich dauerhaft**



Ein Unternehmen hat überschüssige Liquidität in Aktien angelegt. Zu Beginn des Geschäftsjahrs 01 erwirtschaftet der Kurs von 23,40 € eine Gewinnrate von 15 %. Am Ende des Geschäftsjahrs 02 notiert die Aktie bei 57,10 €.

**Bewertung zu Anschaffungskosten, kein Zuschreibung**

## Bewertungsvereinfachungsverfahren



- **Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB):** Jeder Vermögensgegenstand ist einzeln mit seinen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zu bewerten
- **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Wesentlichkeit:** Wenn eine eindeutige Zuordnung der Wertansätze problematisch ist, weil sich die Werte im Zeitablauf ändern, die einzelnen Waren aber nicht mehr oder nur unter unverhältnismäßig hohen Aufwand unterscheidbar sind, dürfen Bewertungsvereinfachungsverfahren eingesetzt werden.

#### Verbrauchsfolgeverfahren ( § 256 HGB)

- Die sog. zeitlichen Verbrauchsfolgefiktionen unterstellen einen Verbrauch nach der zeitlichen Reihenfolge des Zugangs
- Entweder werden die ältesten (FiFo) oder die neuesten (LiFo) Zugänge zuerst verbraucht

#### Voraussetzungen für die Anwendung von Sammelbewertungsverfahren

- Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens
  - Funktionsgleichheit oder gleiche Warengattung
- Das angewendete Verfahren muss den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen
  - Verfahren darf den tatsächlichen Verhältnissen nicht widersprechen

## First In, First Out (FiFo)

- Im Rahmen des Fifo-Verfahren wird unterstellt, dass
  - die zeitlich früher angeschafften bzw. hergestellten Vorratsbestände zuerst verbraucht oder veräußert werden und
  - der Endbestand somit mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der zuletzt beschafften Vorräte bewertet wird.
- Guter Einblick in die Vermögenslage des Unternehmens, da die Vorratsendbestände am Abschlussstichtag mit gegenwartsnahen Preisen bewertet werden.
- Hingegen schlechter Einblick in die Ertragslage, da der Verbrauch mit „alten“ Preisen bewertet wird.

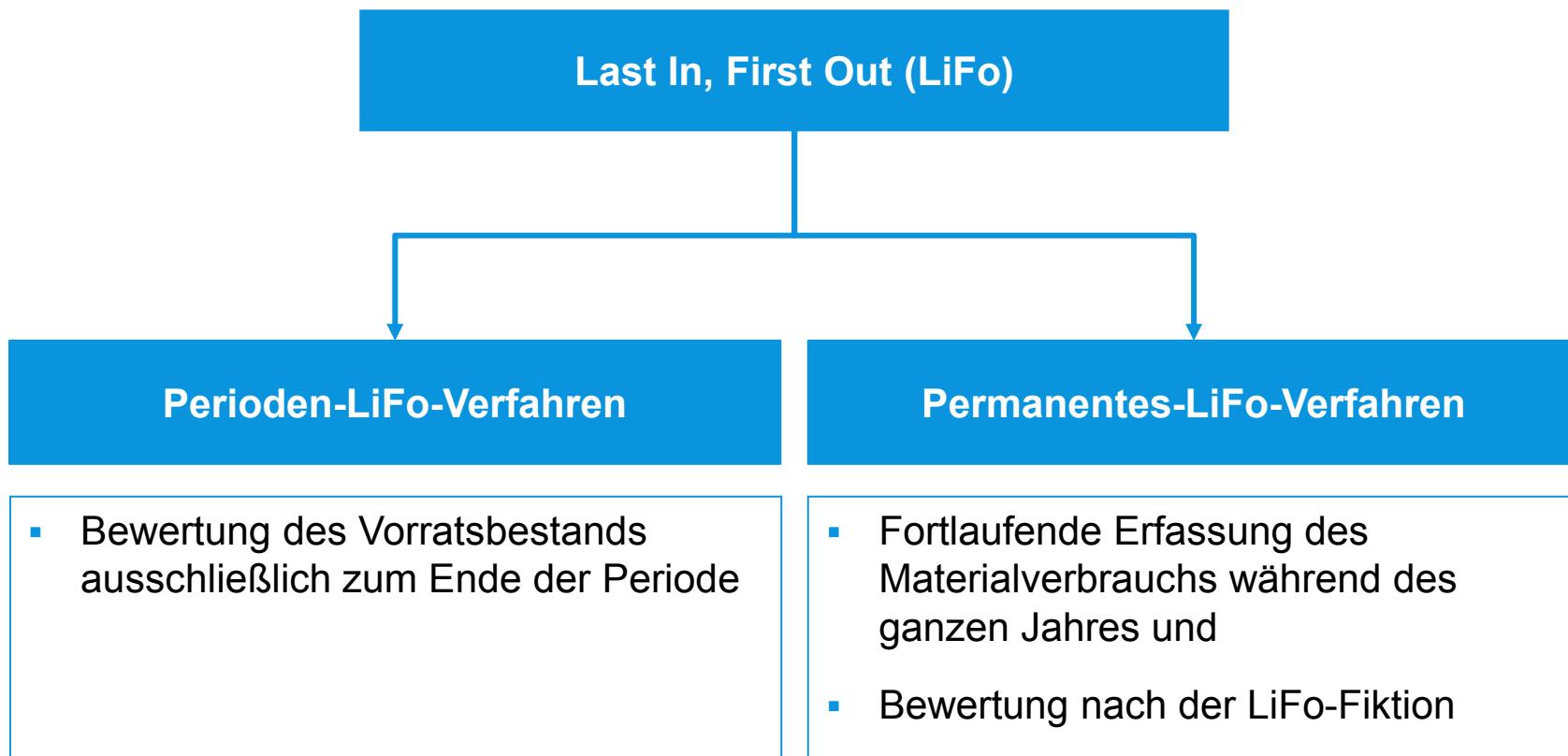
## Last In, First Out (LiFo)

- Beim LiFo-Verfahren wird angenommen, dass
  - die zuletzt angeschafften oder hergestellten – also die jüngsten – Vorratsbestände zuerst verbraucht oder veräußert werden und
  - der Jahresendbestand mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der zuerst beschafften Vorräte (inklusive Jahresanfangsbestand) bewertet wird.
- Guter Einblick in die Ertragslage, da die verbrauchten Mengen mit aktuellen Preisen bewertet werden.
- Vorratsendbestände werden hingegen mit „alten“ Preisen bewertet, was die Abbildung der Vermögenssituation beeinträchtigt.

### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Sammelbewertung

Für die Bewertung nach dem LiFo-Verfahren existieren, ähnlich wie beim gewogenen Durchschnittsverfahren, zwei Methoden:



### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Sammelbewertung

#### Aufgabe | Sammelbewertung

Datum	AB / Z / A	Menge [Stück]	Preis [€/Stück]	Gesamtwert [€]
01.01.2012	AB	1.000	80,00	80.000
01.04.2012	Z	1.000	70,00	70.000
01.05.2012	A	1.000		
01.07.2012	Z	1.000	90,00	90.000
01.08.2012	A	1.500		
01.10.2012	Z	800	100,00	80.000
31.12.2012	EB	1.300		?

### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Sammelbewertung

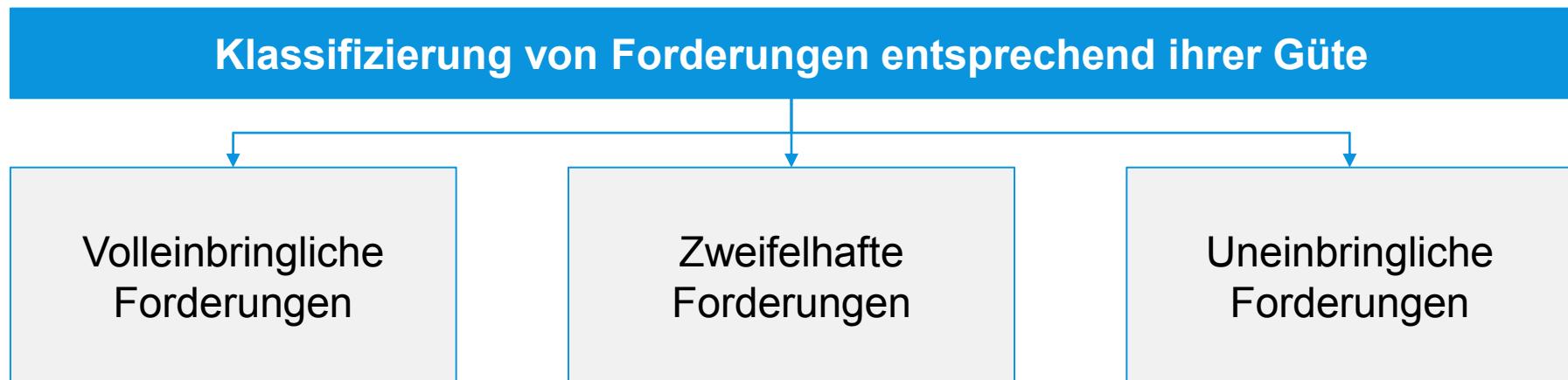
#### Lösung | Sammelbewertung – Permanentes-LiFo-Verfahren

Datum	AB / Z / A	Menge [Stk]	Preis [€/Stk]	Gesamtwert [€]
01.01.2012	AB	1.000	80,00	80.000,00
01.04.2012	Z	1.000	70,00	70.000,00
	Bestand	2.000		150.000,00
01.05.2012	A	1.000	70,00	70.000,00
	Bestand	1.000		80.000,00
01.07.2012	Z	1.000	90,00	90.000,00
	Bestand	2.000		170.000,00
01.08.2012	A	1.500	86,67*	130.000,00
	Bestand	500		40.000,00
01.10.2012	Z	800	100,00	80.000,00
	Endbestand	1.300		120.000,00

### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Bewertung von Forderungen

- Unter **Forderungen** versteht man Ansprüche eines Unternehmens auf eine Leistung (Geldleistung oder sonstige Leistung)
- Das Unternehmen ist der Gefahr ausgesetzt, dass die Leistung nicht oder nur unvollständig geleistet wird
- Die Bewertung einer Forderung richtet sich nach ihrer „Güte“



Volleinbringliche  
Forderungen

Bewertung zum  
Nennbetrag

Zweifelhafte  
Forderungen

Bewertung zum Betrag, mit  
dem die Forderung  
wahrscheinlich eingehen wird

Uneinbringliche  
Forderungen

Vollständige  
Abschreibung

### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Bewertung von Forderungen

## Forderungsrisiken

### Spezielle Risiken einzelner Schulden

- Ausfallrisiko
- Verzögerungsrisiko
- Einziehungsrisiko

### Allgemeine Risiken

- Wechselkursrisiko
- Risiko aus Forderungsverkäufen
- Risiko aus Zinsänderungen

Einzelwert-  
berichtigung

Gruppenwert-  
berichtigung

Pauschalwert-  
berichtigung

### 3. Sonderfälle der Bewertung

#### Bewertung von Forderungen

#### Beispiel | Einzelwertberichtigung von Forderungen

Für den Eingang einer Forderung in Höhe von 300.000 € liegen folgende Eintrittswahrscheinlichkeiten vor.

Buchwert der Forderung: 300.000 €		
Vermutlicher Geldeingang	Eintrittswahrscheinlichkeiten	Kumulierte Eintrittswahrscheinlichkeiten
300.000 €	0,1	0,1
240.000 €	0,3	0,4
180.000 €	0,2	0,6
120.000 €	0,2	0,8
60.000 €	0,2	1,0

Im vorliegenden Fall bietet es sich an, die Forderung mit dem mathematischen Erwartungswert anzusetzen. Dieser entspricht dem gewichteten arithmetischen Mittel:

$$(300.000 \cdot 0,1) + (240.000 \cdot 0,3) + (180.000 \cdot 0,2) + (120.000 \cdot 0,2) + (60.000 \cdot 0,2) \\ = 174.000 \text{ €} \rightarrow \text{Außerplanmäßige Abschreibung der Forderung in Höhe von 126.000 €}$$

### 3. Sonderfälle der Bewertung

Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert: Praxisbeispiel

#### **Übernahme der Kopfhörermarken Beats: Apple zahlt das dreifache des Firmenwerts**

- Im Juni 2014 kaufte Apple für insgesamt 3 Mrd. US-Dollar den Kopfhörer-Hersteller Beats Electronics.
  - Dies stellte für Apple die größte Übernahme der Firmengeschichte dar.
  - Neben der Herstellung von Kopfhörern betreibt Beats einen Streaming-Dienst für Musik.
  - Kurz zuvor war der Firmenwert von Beats noch auf ca. 1 Mrd. US-Dollar beziffert worden.
  - Apple zahlte einen Aufschlag, da dem Unternehmen der Zugang zu dem Wachstumsmarkt der Streaming-Dienste für Musik besonders wichtig war.
- Offensichtlich existieren in Unternehmen Werte, die in der Bilanz nicht als Vermögensgegenstände aktiviert werden (z.B. ein treuer Kundenstamm, eine besondere Technologie)
- Wie werden solche Werte im Rahmen einer Unternehmensübernahme berücksichtigt?

Entnommen aus Handelsblatt, 28.05.2014 (<http://www.handelsblatt.com/unternehmen/it-medien/drei-milliarden-dollar-apple-kauft-kultkopfhoerermarken-beats/9964958.html>)

#### Geschäfts- oder Firmenwert

- Geschäfts- oder Firmenwert: Bestandteil eines **Kaufpreises eines Unternehmens**, der über den Saldo der Zeitwerte aller gemäß dem Aktivierungs- & Passivierungsgrundsatz abstrakt sowie konkret bilanzierungsfähigen Vermögensgegenstände & Schulden hinausgeht
- Der Geschäfts- oder Firmenwert drückt die nicht bilanzierungsfähigen Werte eines Unternehmens aus
  - die Güte der Organisation, der Vertriebskanäle und des Kundenstamms sowie die Qualität des Managements und
  - synergetische Wertbestandteile (Zusammenlegung zweier Verwaltungsabteilungen)

#### Ansatz

- Voraussetzung: Es muss eine Gegenleistung erbracht worden sein → ein originärer GoF darf nicht angesetzt werden
- Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert muss als Vermögensgegenstand angesetzt & auch abgeschrieben werden

#### Geschäfts- oder Firmenwert

Die Mudel AG hat die BeOpen-GmbH für 30.000 Euro übernommen. Die BeOpen GmbH wies zum Kaufzeitpunkt eine Bilanzsumme von 90.000 auf, auf der Passivseite bestanden Schulden i.H.v. 70.000 Euro.

#### Welche der Aussagen ist richtig?

- Die Mudel AG darf einen derivativen Firmenwert i.H. von 10.000 Euro ausweisen und planmäßig abschreiben.
- Die Mudel AG muss einen derivativen Firmenwert i.H. von 10.000 Euro ausweisen und planmäßig abschreiben.
- Die Mudel AG muss einen derivativen Firmenwert i.H. von 100.000 Euro ausweisen und planmäßig abschreiben.
- Es ist kein derivativer Firmenwert entstanden, weil es sich lediglich um einen Gewinnaufschlag beim Verkauf der Gesellschaft handelt.
- Keine der Aussagen ist richtig.

**Kreuzen Sie bitte an, ob die folgenden Aussagen richtig oder falsch sind?  
(5 Punkte)**



Aussage	Richtig	Falsch
(1) Anschaffungsnebenkosten und nachträgliche Anschaffungskosten sind zwingend in die Anschaffungskosten nach § 255 HGB einzubeziehen.	<input checked="" type="checkbox"/>	
(2) Nach dem Grundsatz der abstrakten Aktivierungsfähigkeit liegt ein Vermögenswert vor, sobald ein wirtschaftlicher Wert vorliegt, der selbstständig verwertbar ist.		<input checked="" type="checkbox"/>
(3) Bei der Bewertung des Anlagevermögens ist das strenge Niederstwertprinzip zu beachten.		<input checked="" type="checkbox"/>
(4) Die Pauschalwertberichtigung auf Forderungen stellt eine Durchbrechung des Systemgrundsatzes der Einzelbewertung dar.	<input checked="" type="checkbox"/>	
(5) Die Sammelbewertung von Vermögensgegenständen stellt eine Durchbrechung des Systemgrundsatzes der Einzelbewertung dar.	<input checked="" type="checkbox"/>	

# Wesentliche Inhalte Kapitel 6

- Vermögensgegenstände werden beim erstmaligen Ansatz in der Bilanz mit ihren Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bewertet.
- Vermögensgegenstände des abnutzbaren Anlagevermögens sind an den nachfolgenden Bilanzstichtagen planmäßig abzuschreiben. Hierfür stehen mit der linearen, degressiven und leistungsbezogenen Abschreibung unterschiedliche Verfahren zur Auswahl.
- Außerplanmäßige Abschreibungen sind zur bilanziellen Abbildung eines unvorhergesehenen Werteverzehrs vorzunehmen. Sie können sämtliche Vermögensgegenstände des Anlage- und Umlaufvermögens betreffen. Für das Anlagevermögen gilt das „gemilderte Niederstwertprinzip“, während bei der Folgebewertung des Umlaufvermögens das „strenge Niederstwertprinzip“ anzuwenden ist.
- Sofern die Gründe für eine außerplanmäßige Abschreibung in den Folgejahren nicht mehr vorliegen, besteht ein Wertaufholungsgebot, d.h. es ist eine Zuschreibung vorzunehmen. Dabei fungieren die (fortgeführten) Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten als Obergrenze für eine Zuschreibung.
- Für gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens darf von dem Grundsatz der Einzelbewertung abgewichen werden, so dass die Anwendung von Bewertungsvereinfachungsverfahren zulässig ist. Die sog. Verbrauchsfolgeverfahren (FiFo, LiFo) unterstellen einen Verbrauch nach der zeitlichen Reihenfolge des Zugangs.
- Forderungen unterliegen spezifischen sowie allgemeinen Risiken, die im Rahmen der Einzel-, Gruppen- und Pauschalwertberichtigung bilanziell zu berücksichtigen sind.

## Teil IV

# Bilanzierung des Eigen- und Fremdkapitals

- 7. Bilanzierung des Eigenkapitals
- 8. Bilanzierung des Fremdkapitals
- 9. Sonderfälle: Rechnungsabgrenzungsposten und latente Steuern

## Kapitel 7

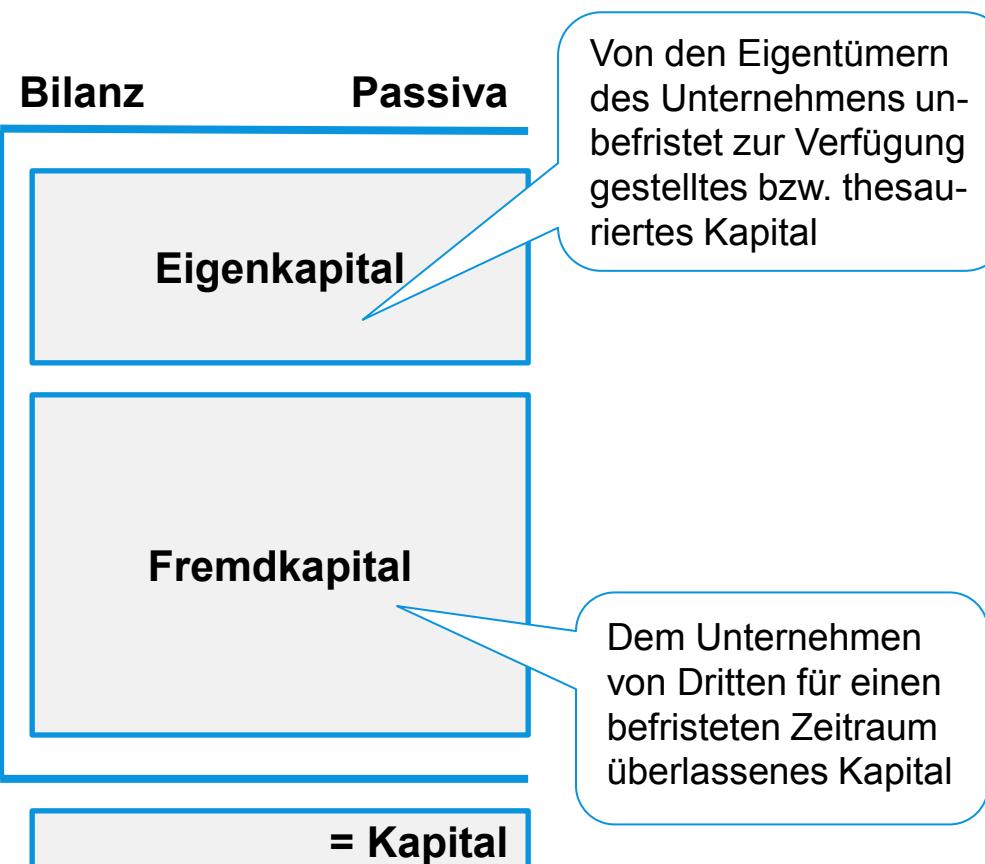
# Bilanzierung des Eigenkapitals

1. Grundlagen
2. Gezeichnetes Kapital
3. Rücklagen
4. Bilanzergebnis

# 1. Grundlagen

Was ist Eigenkapital? Wie kommt Eigenkapital zustande?

## Zur Erinnerung... (vgl. Folie 20)



- Das Eigenkapital dient (ebenso wie das Fremdkapital) der Finanzierung der Vermögensgegenstände des Unternehmens.
- Das Eigenkapital kann auf unterschiedlichen Wegen zustandekommen:
  - „von Außen“: von den jeweiligen Eigentümern unbefristet zur Verfügung gestellt
  - „von Innen“: durch die Thesaurierung von Gewinnen durch das Unternehmen selbst generiert
- Bilanziell lässt sich das Eigenkapital als Differenz von Vermögen und Fremdkapital definieren.

# 1. Grundlagen

## Ansatz und Bewertung des Eigenkapitals?



- Aufgrund seiner bilanziellen Definition als Residualgröße werden Ansatz und Bewertung des Eigenkapitals indirekt über die Bemessung des Vermögens und der Schulden geregelt
- Eine große Bedeutung kommt jedoch der Darstellung der einzelnen Komponenten des Eigenkapitals zu (= Ausweisfragen)
- **Dementsprechend steht der Ausweis des Eigenkapitals im Fokus der nachfolgenden Ausführungen**

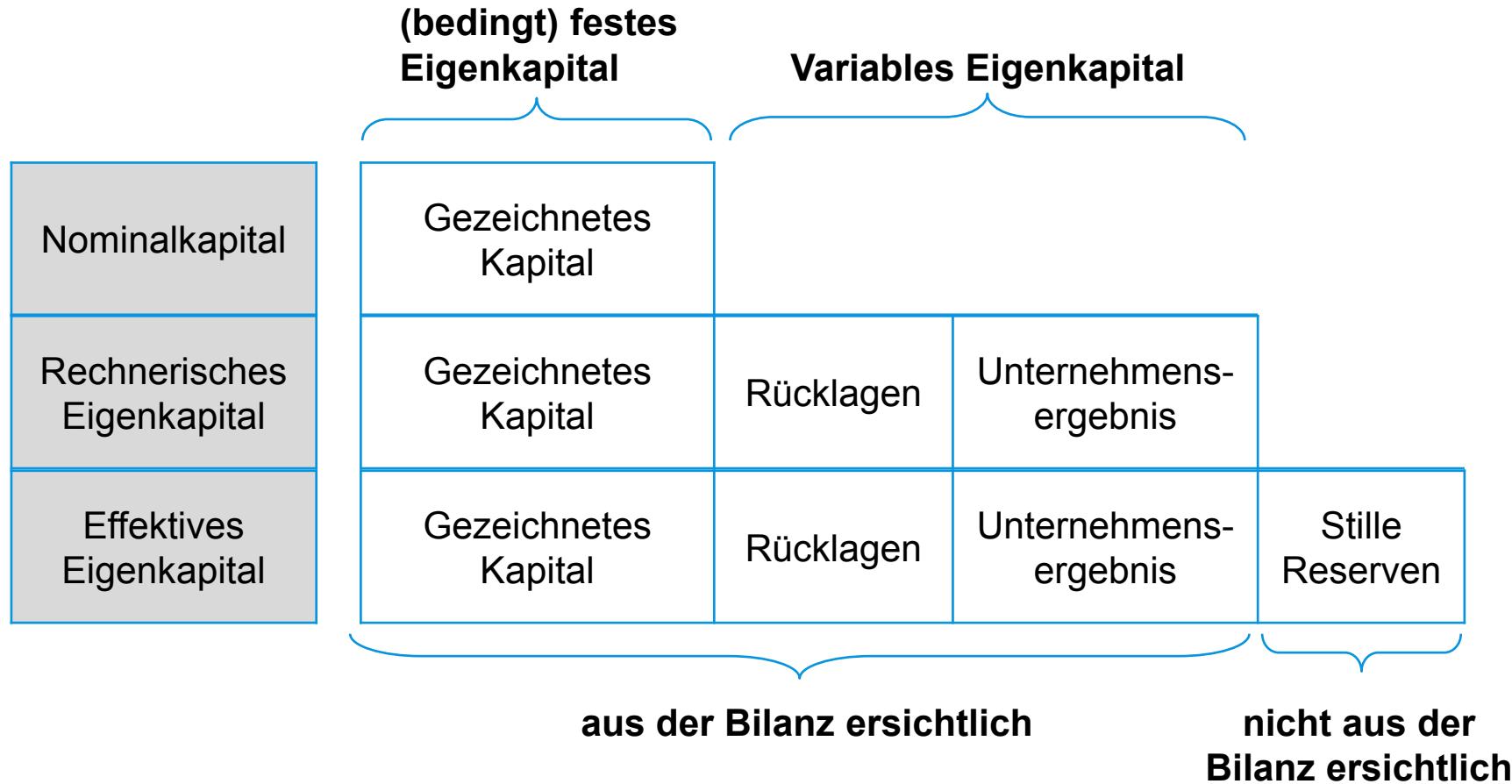
- **Die Gliederung des Eigenkapitals ist grundsätzlich von der Rechtsform abhängig**
- Von Einzelunternehmen und Personengesellschaften wird gem. § 247 Abs. 1 HGB lediglich ein gesonderter Ausweis und eine hinreichende Aufgliederung des Eigenkapitals gefordert
- Für Kapitalgesellschaften wird die Darstellung im § 266 Abs. 3 HGB eindeutig vorgegeben:
  - Gezeichnetes Kapital
  - Kapitalrücklage
  - Gewinnrücklagen
  - Gewinnvortrag / Verlustvortrag
  - Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag



Ausweis der Posten hängt von der Art der Ergebnisdarstellung ab (vgl. Kapitel 7.4)

# 1. Grundlagen

## Gliederung des Eigenkapitals



## 2. Gezeichnetes Kapital

### Definition und zentrale Merkmale

#### Legal- definition

Das gezeichnete Kapital umfasst gemäß § 272 Abs. 1 Satz 1 HGB den Teil des Eigenkapitals, auf den die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist.

#### Gezeichnetes Kapital bei einer Aktiengesellschaft

#### Grundkapital

- Entspricht der Summe der Nennbeträge aller ausgegebenen Aktien (§ 8 Abs. 2 AktG) (Ausnahme: Stückaktien; § 8 Abs. 3 AktG)
- Mindesthöhe: 50.000 € (§ 7 AktG)
- Eine Änderung des Grundkapitals bedarf einer  $\frac{3}{4}$ -Mehrheit der in der Hauptversammlung anwesenden Stimmen

## 2. Gezeichnetes Kapital

### Definition und zentrale Merkmale

Gezeichnetes Kapital bei einer GmbH

**Stammkapital**

- Mindesthöhe von 25.000 € ( § 5 Abs. 1 GmbHG)
- Das Stammkapital wird in Geschäftsanteile zerlegt, die auf volle Euro lauten müssen ( § 5 Abs. 2 GmbHG)
- Eine Änderung des Stammkapitals bedarf einer  $\frac{3}{4}$ -Mehrheit der in der Gesellschafterversammlung anwesenden Gesellschafter

#### Unabhängig von der Rechtsform gilt:

- Die Höhe des gezeichneten Kapitals ergibt sich aus dem Nennbetrag der Aktien bzw. der Stammeinlagen ohne dass eine selbständige Bewertung vorgenommen werden muss
- Das gezeichnete Kapital unterliegt einer Ausschüttungssperre → Verluste mindern nicht automatisch den Nennbetrag des gezeichneten Kapitals, sondern sind auf nachfolgende Geschäftsjahre vorzulagern und durch Gewinne auszugleichen, ehe eine Gewinnausschüttung an die Gesellschafter vorgenommen werden darf
- Bilanzierung zum Nennbetrag ( § 272 Abs. 1 Satz HGB)
- Wurde das gezeichnete Kapital noch nicht voll eingezahlt, sind die ausstehenden Teile des Eigenkapitals gesondert in der Bilanz anzuzeigen

### ***Etihad startet mit Rettungsaktion für Air Berlin***

- *Etihad Airways* ist seit 2011 größter Einzelaktionär von *Air Berlin*.
- Derzeit befinden sich ca. 30 Prozent der Aktien von Air Berlin im Eigentum von Etihad Airways.
- Wirtschaftliche Lage von Air Berlin: Schulden in Höhe von ca. 800 Mio. €, in den vergangenen 5 Jahren konnte nur einmal ein Gewinn realisiert werden.
- Daher half Etihad Airways nun mit einer erneuten Finanzspritze in Höhe von 400 Mio. € aus.
- Der Clou: Die Mittel gingen durch die Ausgabe von *Wandelanleihen* an Air Berlin.
- Solche Wandelanleihen können bei Air Berlin als *Eigenkapital* bilanziert werden, ohne dass Etihad seinen Anteil erhöhte.
- Die Verbesserung der Eigenkapitalquote war für Air Berlin wichtig, denn zuvor wies die Airline ein negatives Eigenkapital in Höhe von -400 Mio. € aus.

Entnommen aus Handelsblatt, 26.05.2014, <http://www.handelsblatt.com/unternehmen/handel-dienstleister/finanzspritze-etihad-startet-mit-rettungsaktion-fuer-air-berlin/9951616.html>

### Rücklagen erfüllen mehrere Funktionen

Verlustausgleichsfunktion

Rücklagen sollen dazu beitragen, dass auftretende Verluste ausgeglichen werden können, ohne dass das konstante Nominalkapital angegriffen wird.

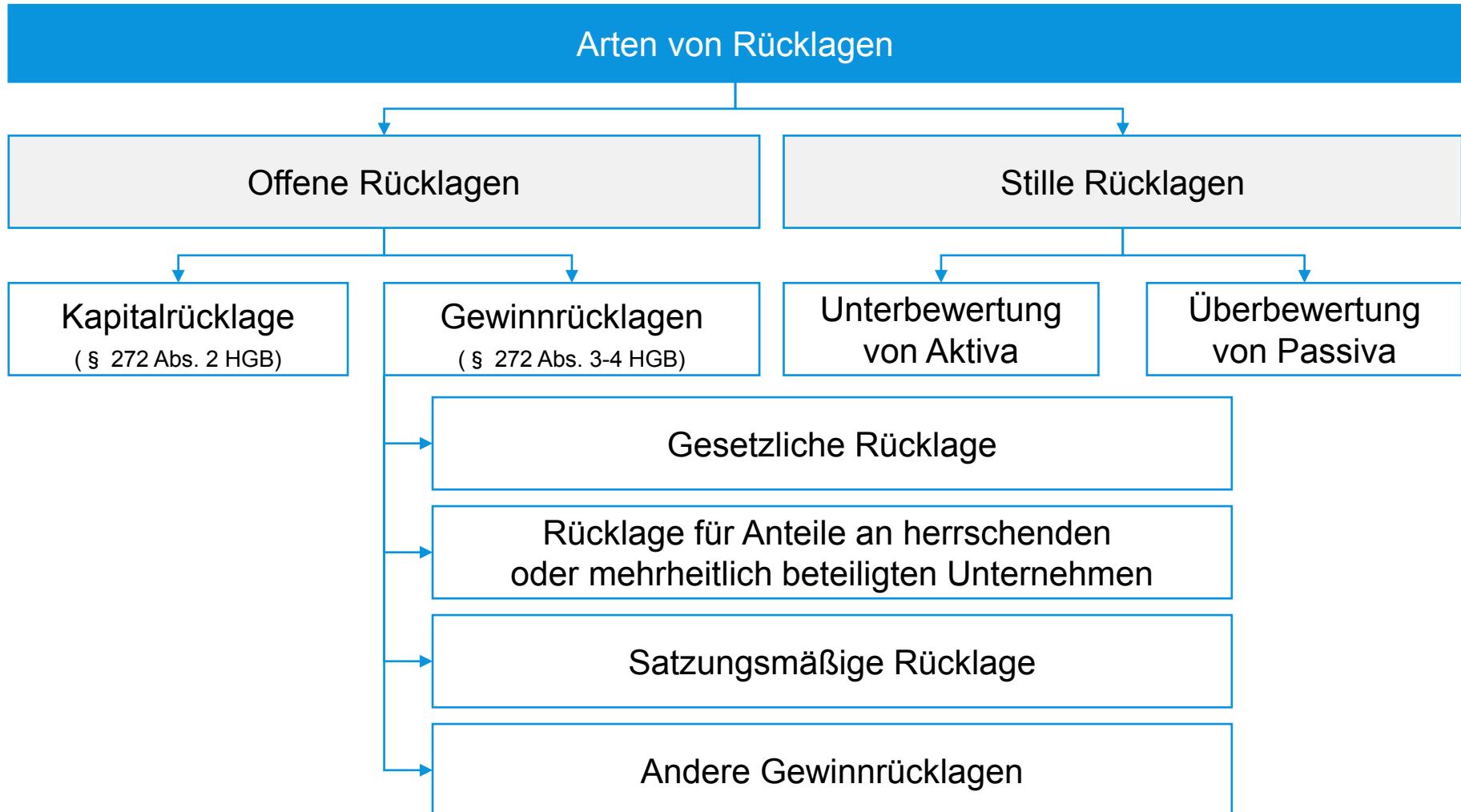
Stärkungsfunktion

Die Eigenkapitalbasis der Gesellschaft wird über das Nominalkapital hinaus verstärkt. Daraus ergeben sich eine verbesserte Widerstandsfähigkeit des Unternehmens gegenüber wirtschaftlichen Krisen und somit die Sicherung des Fortbestands des Unternehmens.

Gläubigerschutzfunktion

Rücklagen erhöhen (insbesondere durch einbehaltene Gewinne) die Haftungsbasis gegenüber Dritten, was dem Gläubigerschutz Rechnung trägt und somit die Unternehmensliquidität verbessert.

Rücklagen lassen sich dementsprechend wie folgt systematisieren:



## 3. Rücklagen

### 1) Kapitalrücklage

#### In die Kapitalrücklage werden eingestellt (§ 272 Abs. 2 HGB):

- Beträge, die bei einer Zuführung von Eigenkapital den Nennwert übersteigen
- Verkaufserlöse aus der Begebung von Options- und Wandelanleihen
- Die Auflösung ist nur unter restriktiven Voraussetzungen möglich

#### Beispiel | Gezeichnetes Kapital und Kapitalrücklage

- Die XY AG führte im Geschäftsjahr 2012 eine ordentliche Kapitalerhöhung durch. Sie emittierte 3.500.000 Stammaktien zu einem Kurs von 22 € und 2.500.000 Vorzugsaktien zu jeweils 20 €.
- Jede der ausgegebenen Aktien hat einen Nennbetrag von 2,50 €.

#### Eigenkapital (vereinfachte Darstellung)

Gezeichnetes Kapital	15.000.000 €
Kapitalrücklage	112.000.000 €

**Gewinnrücklagen ( § 272 Abs. 3 HGB) werden im Rahmen der Ergebnisverwendung aus den Gewinnen der Kapitalgesellschaft gebildet.**

##### a) Gesetzliche Rücklage

- Teil der Gewinnrücklagen, der aufgrund gesetzlicher Vorschriften zu bilden ist
- Rechtsformspezifische Regelung für AG und KGaA: Gemäß § 150 Abs. 2 AktG
  - sind so lange 5% des Jahresüberschusses (ggf. gemindert um einen Verlustvortrag) in die gesetzliche Rücklage einzustellen,
  - bis die gesetzliche Rücklage zusammen mit den Beträgen, die nach § 272 Abs. 2 Nr. 1-3 HGB in die Kapitalrücklage eingestellt wurden,
  - 10% des Grundkapitals oder einen von der Satzung bestimmten höheren Prozentsatz erreicht hat.
- Dient dem Verlustausgleich und darf nur unter strengen Bedingung aufgelöst werden ( § 150 Abs. 3 und 4 AktG)

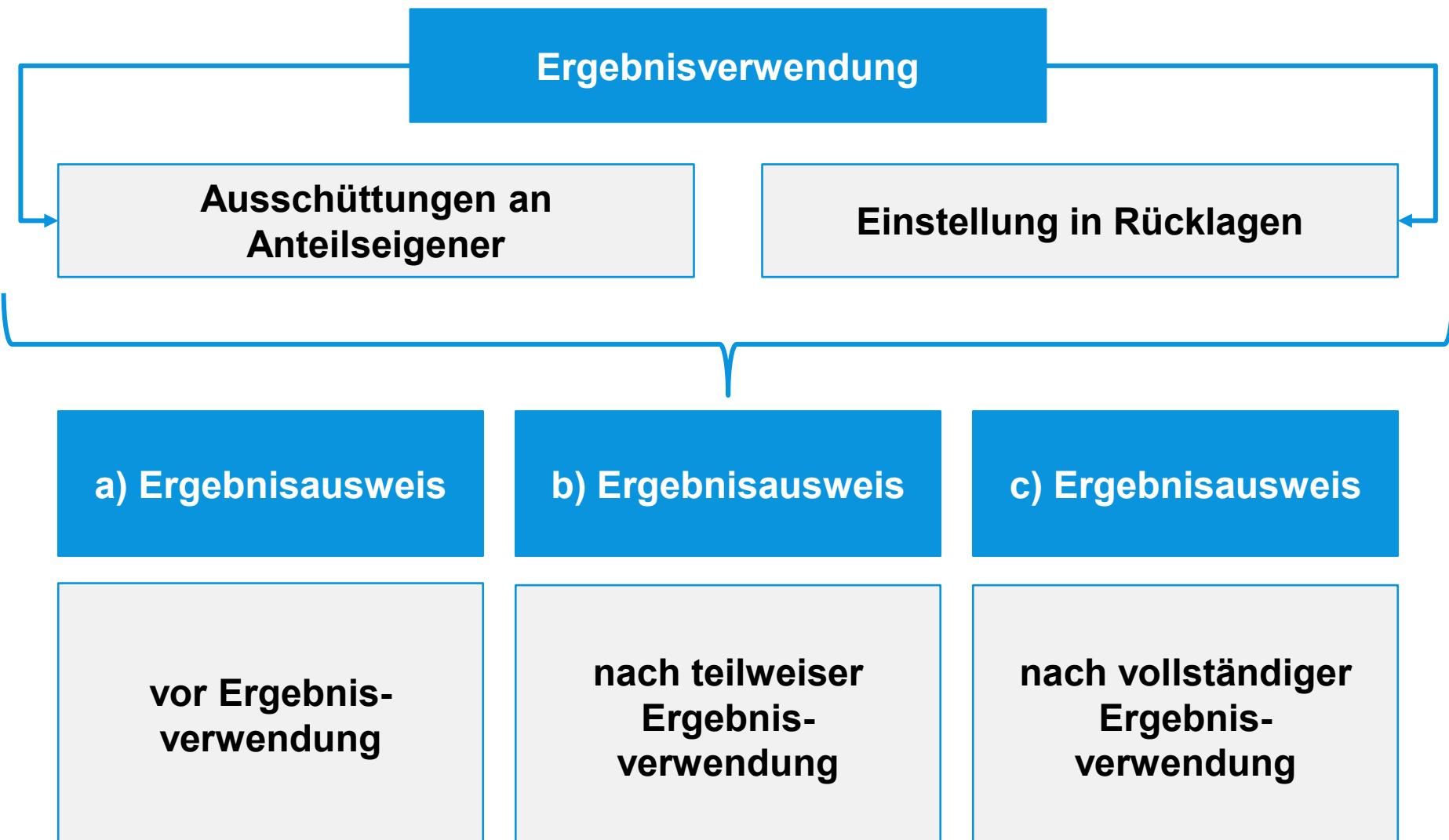
## 3. Rücklagen

### 2) Gewinnrücklagen

- b) Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen**
  - Eine entsprechende Rücklage ist zu bilden, wenn die Gesellschaft Anteile des herrschenden oder beteiligten Unternehmens kauft oder unentgeltlich erwirbt
  - Die Rücklage kann nur unter restriktiven Bedingungen aufgelöst werden ( § 272 Abs. 4 HGB)
- c) Satzungsmäßige Rücklagen**
  - Satzungsmäßige Rücklagen sind zu bilden, wenn sich die Kapitalgesellschaft in ihrer Satzung ( § 158 Abs. 4 AktG) oder ihrem Gesellschaftsvertrag ( § 29 Abs. 1 GmbHG) dazu selbst verpflichtet
- d) Andere Gewinnrücklagen**
  - Freiwillige Rücklagen, die nicht unter eine der vorstehenden Rücklagen fallen

## 4. Bilanzergebnis

Drei Möglichkeiten des Ergebnisausweises



## 4. Bilanzergebnis

### a) Ergebnisausweis vor Ergebnisverwendung

#### Eigenkapital

- I. Gezeichnetes Kapital
- II. Kapitalrücklage
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Gewinn-/Verlustvortrag
- V. Jahresüberschuss/-fehlbetrag

- Ausweis des Ergebnisses vor Einstellungen in die Rücklagen bzw. Verrechnung mit Vorjahresergebnissen
- Jahresüberschuss-/fehlbetrag
  - entspricht dem Ergebnis der GuV
  - steht zur Einstellung in die Rücklagen und Ausschüttung zur Verfügung
- Gewinn-/Verlustvortrag
  - Gewinnvortrag: Teil des Jahresergebnisses, der in den Vorperioden weder zur Ausschüttung noch zur Rücklagenzuführung verwendet wurde
  - Verlustvortrag: Verrechnung mit Jahresüberschuss, anderen Gewinnrücklagen oder Vortrag ins nächste Jahr

## 4. Bilanzergebnis

### b) Ergebnisausweis nach teilweiser Ergebnisverwendung

#### Eigenkapital

- I. Gezeichnetes Kapital
- II. Kapitalrücklage
- III. Gewinnrücklagen
- IV. Bilanzgewinn/-verlust

- Ausweis des Ergebnisses nach Einstellungen in die Rücklagen und Verrechnung mit dem Vorjahresergebnis
- An die Stelle der Posten „Gewinn- bzw. Verlustvortrag“ und „Jahresüberschuss bzw. -fehlbetrag“ tritt der Posten „Bilanzgewinn bzw. -verlust“
- Der Bilanzgewinn entspricht dem Teil des Jahresüberschusses der Periode oder früherer Perioden, der zur Ausschüttung vorgeschlagen wird
- Die Beträge, die den Rücklagen zugeführt wurden, werden unter den jeweiligen Posten ausgewiesen

#### Eigenkapital

- I. Gezeichnetes Kapital
- II. Kapitalrücklage
- III. Gewinnrücklagen

- Ausweis des Ergebnisses nach vollständiger Ergebnisverwendung, d.h. vor bzw. bei Bilanzerstellung
  - erfolgt die Einstellung eines Teils des Jahresüberschusses in die Rücklagen
  - ist ein Beschluss über die Ausschüttung des restlichen Jahresüberschusses gefasst worden
- Die Beträge, die den Rücklagen zugeführt wurden, werden unter den jeweiligen Posten ausgewiesen
- Die zur Ausschüttung bestimmten Beträge werden unter den „sonstigen Verbindlichkeiten“ verbucht

# Bilanzierung des Eigenkapitals

Multiple Choice: ehemalige Klausuraufgabe

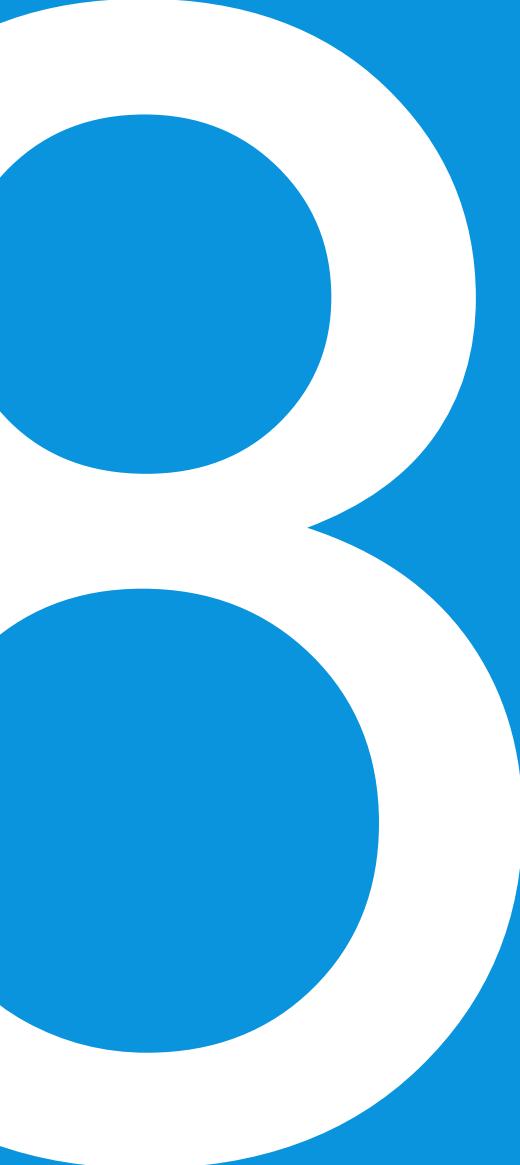
Kreuzen Sie bitte an, ob die folgenden Aussagen richtig oder falsch sind?  
**(5 Punkte)**



Aussage	Richtig	Falsch
(1) Das Eigenkapital gibt Auskunft über sämtliche, im Unternehmen vorhandene liquide Mittel.		<input checked="" type="checkbox"/>
(2) Das Eigenkapital zweier aufeinander folgender Jahre gibt Aufschluss über den Unternehmenserfolg.		<input checked="" type="checkbox"/>
(3) Das Eigenkapital zzgl. der Schulden ergibt die Bilanzsumme.	<input checked="" type="checkbox"/>	
(4) Das Eigenkapital ist nicht konkret aktivierungspflichtig.	<input checked="" type="checkbox"/>	
(5) Rücklagen können nur dann gebildet werden, wenn das Unternehmen einen Jahresüberschuss erzielt hat.		<input checked="" type="checkbox"/>

# Wesentliche Inhalte Kapitel 7

- Das Eigenkapital umfasst Mittel, welche dem Unternehmen von seinen Eigentümern unbefristet zur Verfügung gestellt werden, auf anderem Wege von außen zugeführt werden oder durch Einbehaltung von Gewinnen entstehen.
- Das Eigenkapital stellt als Differenz von Vermögen und Fremdkapital eine Residualgröße dar, so dass im Zusammenhang mit seiner Bilanzierung Ausweisfragen im Vordergrund stehen
- Das Eigenkapital setzt sich aus einem konstanten und einem variablen Teil zusammen. Ersterer umfasst das gezeichnete Kapital, welches sich nur durch Beschlüsse der Haupt- bzw. Gesellschafterversammlung erhöhen oder herabsetzen lässt. Der variable Teil des Eigenkapitals umfasst die Rücklagen und das Bilanzergebnis.
- Die Rücklagen lassen sich in Kapital- und Gewinnrücklagen differenzieren. Gewinnrücklagen entstehen durch das Zurückhalten von Gewinnen, welche dazu beitragen, entstehende Verluste auszugleichen, durch Stärkung der Eigenkapitalbasis die Widerstandsfähigkeit des Unternehmens und die Haftungsbasis gegenüber Dritten zu erhöhen.
- Der Ausweis des Periodenergebnisses in der Bilanz hängt davon ab, ob dieses vor, nach teilweiser oder vollständiger Verwendung des Ergebnisses ausgewiesen wird.

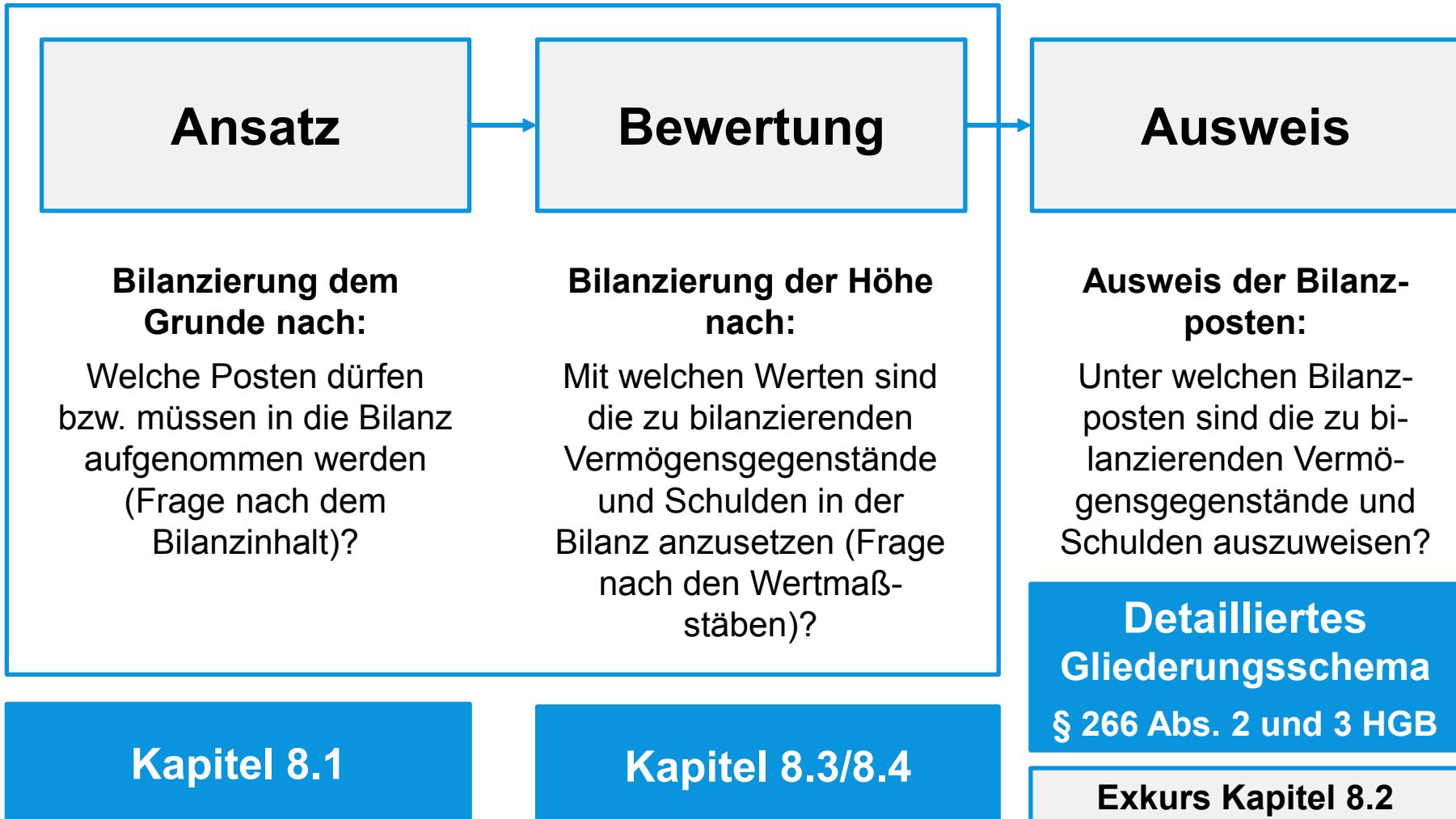


## Kapitel 8

# Bilanzierung des Fremdkapitals

1. Ansatzvorschriften
2. Exkurs: Bestandteile des Fremdkapitals
3. Bewertung von Rückstellung
4. Bewertung von Verbindlichkeiten

Die aus Kapitel 5 bekannten Fragen betreffen auch das Fremdkapital



### Fremdkapital

- Definition: Alle Kapitalbeträge, die in absehbarer Zeit benötigt werden, um Verpflichtungen des Unternehmens gegenüber Dritten abzudecken.
- Bestandteile des Fremdkapitals:



#### Verbindlichkeiten

Verpflichtungen, die am Bilanzstichtag hinsichtlich ihrer Höhe und Fälligkeit nach feststehen.

#### Rückstellungen

Verpflichtungen, die am Bilanzstichtag hinsichtlich ihres Eintretens und/oder ihrer Höhe nicht völlig, aber hinreichend sicher sind.

# 1. Ansatzvorschriften

## Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit von Schulden (Passivierungsfähigkeit)

**Frage:** Unter welchen Voraussetzungen liegt grundsätzlich eine Schuld vor?

**Antwort:** Wenn ein Sachverhalt die drei folgenden Charakteristika einer Schuld erfüllt:

1. Bestehende oder hinreichend sicher erwartete Belastungen des Vermögens,

2. die auf einer rechtlichen oder wirtschaftlichen Leistungsverpflichtung des Unternehmens beruhen und

3. selbstständig bewertbar, d.h. als solche abgrenzbar und z.B. nicht nur Ausfluss des allgemeinen Unternehmerrisikos sind.

Sind alle drei Kriterien erfüllt, ist der Sachverhalt abstrakt bilanzierungsfähig als

**Schuld**

Der Begriff der Schulden umfasst sowohl **Verbindlichkeiten** als auch **Rückstellungen**.

# 1. Ansatzvorschriften

## Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit von Schulden (Passivierungsfähigkeit)

**Beispiel 1:** Ein Bekleidungshersteller hat eine Wende-Lederjacke auf den Markt gebracht. Die Absatzzahlen liegen bereits kurz nach der Markteinführung deutlich hinter den Erwartungen. Eine repräsentative Konsumentenbefragung ergibt, dass das Produkt nicht den Kundenbedürfnissen entspricht. Der Hersteller korrigiert seine Absatzplanungen deutlich nach unten und muss feststellen, dass er mit der Fertigung des Produkts hohe Verluste erwirtschaften wird. Er bildet daher eine „Rückstellung für unerwarteten Absatrückgang“. Erfüllt dieser Sachverhalt die Charakteristika einer Schuld gemäß HGB?

Besteht eine Belastung des Vermögens oder ist diese hinreichend sicher zu erwarten?



Beruht die Belastung auf rechtlichen oder wirtschaftlichen Leistungsverpflichtungen des Unternehmens?



Ist die Belastung selbständige bewertbar, d.h. als solche abgrenzbar und nicht nur Ausfluss des allgemeinen Unternehmerrisikos?



# 1. Ansatzvorschriften

## Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit von Schulden (Passivierungsfähigkeit)

### Beispiel 2:

Ein Unternehmen nimmt ein Darlehen über 250.000 € auf, welches jährlich mit 4,0% zu verzinsen ist.

Erfüllt dieser Sachverhalt die Charakteristika einer Schuld gemäß HGB?

Besteht eine Belastung des Vermögens oder ist diese hinreichend sicher zu erwarten?



Beruht die Belastung auf rechtlichen oder wirtschaftlichen Leistungsverpflichtungen des Unternehmens?



Ist die Belastung selbständige bewertbar, d.h. als solche abgrenzbar und nicht nur Ausfluss des allgemeinen Unternehmerrisikos?



# 1. Ansatzvorschriften

## Konkrete Bilanzierungsfähigkeit von Schulden (Passivierungsfähigkeit)

**Frage:** Liegt für eine abstrakt bilanzierungsfähige Schuld ein Passivierungswahlrecht oder -verbot vor?

### Passivierungsverbot

Passivierungsverbot für andere als im Gesetz genannte Rückstellungen  
(§ 249 Abs. 2 Satz 1 HGB)

### Passivierungs- wahlrecht

Unmittelbare Pensionszusagen, die bis zum 31.12.1986 gegeben wurden  
(Art. 28 Abs. 1 Satz 1 EGHGB)

Mittelbare Pensionszusagen  
(Art. 28 Abs. 1 Satz 2 EGHGB)

Besteht für eine abstrakt bilanzierungsfähigen Schuld kein Passivierungswahlrecht oder -verbot, so ist ihre konkrete Passivierungsfähigkeit gegeben.

**→ Abstrakte + konkrete Passivierungsfähigkeit = Passivierungspflicht**

## 2. Exkurs: Bestandteile des Fremdkapitals

Welche Posten sind im Fremdkapital auszuweisen?

### Fremdkapital

Mindestgliederung für kleine Kapitalgesellschaften  
(§ 266 Abs. 1 Satz 3 HGB)

#### Rückstellungen

1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen;
2. Steuerrückstellungen;
3. sonstige Rückstellungen.

#### Verbindlichkeiten

1. Anleihen davon konvertibel;
2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten;
3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen;
4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen;
5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel;
6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;
7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;
8. sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit.

Mindestgliederung für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften (§ 266 Abs. 1 Satz 2 HGB)

### 3. Bewertung von Rückstellungen

#### Was sind Rückstellungen?

##### Definition

Rückstellungen sind Verpflichtungen des Unternehmens, die am Abschlussstichtag dem Grunde, ihrer Höhe und/oder ihrer Inanspruchnahme nach ungewiss sind und deren zugehöriger Aufwand der Verursachungsperiode zugerechnet werden muss (soll).

Für die Passivierung einer Rückstellung müssen die Definitionskriterien für Schulden wirtschaftliche Belastung, Verpflichtung und selbständige Bewertbarkeit erfüllt sein!

##### Charakterisierung von Rückstellungen:

- mit einiger Wahrscheinlichkeit (>50%) bestehende,
- in einer Bandbreite quantifizierbare,
- zukünftige Vermögensminderung,
- deren Verursachung in der abgelaufenen oder einer vorhergehenden Periode liegt.

### 3. Bewertung von Rückstellungen

#### Was sind Rückstellungen?

Die handelsrechtlich zulässigen Rückstellungen werden abschließend in § 249 Abs. 1 HGB aufgezählt. Demnach sind Rückstellungen verpflichtend zu bilden für

- ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB)
- drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB)
- Im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB) und
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtungen erbracht werden (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB)

Für in § 249 Abs. 1 HGB nicht genannte Sachverhalte dürfen keine Rückstellungen gebildet werden (§ 249 Abs. 2 HGB)!

### 3. Bewertung von Rückstellungen

Was sind Rückstellungen?

#### Systematisierung von Rückstellungen

##### Außenverpflichtung gegenüber Dritten

Rückstellungen auf-  
grund einer recht-  
lichen Verpflichtung

Rückstellungen auf-  
grund einer wirt-  
schaftlichen Ver-  
pflichtung

##### Innenverpflichtung gegenüber sich selbst

Rückstellungen für  
Aufwendungen

Beispiele:

- Pensionsrückstellungen
- Steuerrückstellungen
- Garantierückstellungen
- Rückstellungen für drohende Verluste

Beispiele:

- Kulanzrückstellungen

- Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung
- Rückstellungen für unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitung

### 3. Bewertung von Rückstellungen

Was sind Rückstellungen?

#### Aufgabe | Rückstellungen I

- a) Im Januar 2012 schließt die Getriebebau GmbH einen Rahmenvertrag mit dem Baumaschinenhersteller Bagger AG über die Lieferung von monatlich 25 Getrieben bis zum 31.12.2013 ab. Der vereinbarte Verkaufspreis pro Getriebe beträgt 20.000 €. Auf Grund gestiegener Rohstoffpreise steigen die Herstellungskosten ab dem 11.02.2012 bei der Getriebebau GmbH auf 22.000 € je Getriebe. Wie ist der Sachverhalt in der Bilanz vom 31.12.2012 zu berücksichtigen?
  
- b) Die RaubBau AG kündigt im Geschäftsjahr 2012 ihre Versicherungen gegen Untergang bzw. Beschädigung des eigenen Transportgutes. Die dadurch eingesparte Prämie beträgt 15.000 €. Nach der Erfahrung der vergangenen Jahre muss durchschnittlich alle fünf Jahre mit einem größeren Unfall gerechnet werden, der Schäden am eigenen Transportgut zwischen 20.000 € und 100.000 € verursacht. Wie ist der Sachverhalt am Abschlussstichtag 30.09.2012 zu behandeln?

### 3. Bewertung von Rückstellungen

Was sind Rückstellungen?

#### Lösung | Rückstellungen I

##### Sachverhalt a)

- Es liegt ein schwebendes Geschäft vor, welches grundsätzlich nicht bilanzierungsfähig ist
- Eine Ausnahme besteht, wenn aus einem schwebenden Geschäft ein Verlust zu erwarten ist

$$\text{Verlusthöhe} = 20.000 - 22.000 = 2.000\text{€}$$

Rückstellungsbetrag am 31.12.2012:

12 Monate à 25 Getriebe = 300 noch zu liefernde Getriebe

$$300 \times 2.000 = 600.000 \text{ € Drohverlustrückstellung}$$

##### Sachverhalt b)

- Der Sachverhalt fällt unter keine der in § 249 Abs. 1 HGB genannten Rückstellungsarten
- Da keine anderen Rückstellung gebildet werden dürfen (§ 249 Abs. 2 HGB), ist für den vorliegenden Sachverhalt keine Rückstellung zu passivieren

### 3. Bewertung von Rückstellungen

Wie werden Rückstellungen gebildet und aufgelöst?

#### Bildung von Rückstellungen

- Die Bildung von Rückstellungen erfolgt durch eine Gegenbuchung auf einem sachlich zugehörigen Aufwandskonto → Bildung einer Rückstellung ist ein erfolgswirksamer Vorgang
  - z.B. Konto „Aufwendungen für Altersversorgung“ bei Pensionsrückstellungen

#### Auflösung von Rückstellungen

Fall 1: Die Rückstellung wird in voller Höhe in Anspruch genommen.

- Die Auflösung der Rückstellung erfolgt erfolgsneutral, d.h. weder GuV noch Eigenkapital sind von der Auflösung betroffen

Fall 2: Rückstellung < tatsächlicher Aufwand

- Die Auflösung erfolgt in der Höhe der Beanspruchung erfolgsneutral, der restliche Betrag wird erfolgswirksam erfasst.

Fall 3: Rückstellung > tatsächlicher Aufwand

- Die Auflösung erfolgt in der Höhe der Beanspruchung erfolgsneutral, die Differenz zwischen zurückgestelltem und in Anspruch genommenem Betrag wird erfolgswirksam erfasst.

### 3. Bewertung von Rückstellungen

Wie werden Rückstellungen gebildet und aufgelöst?

#### **Praxisbeispiel - Rückstellungen bei der SAP AG**

- Die SAP AG befand sich 2011 in einem Rechtsstreit mit dem US-amerikanischen Unternehmen Oracle.
- Mitarbeiter der übernommenen Software-Wartungsfirma TomorrowNow hatten jahrelang unrechtmäßig Updates bei Oracle heruntergeladen.
- Oracle verklagte SAP aufgrund des Datendiebstahls auf 1,3 Mrd. \$ Schadenersatz.
- SAP ging in Berufung und bildete eine entsprechende Rückstellung.
- Die Richterin kam dem ersten Urteil in einem Berufungsverfahren nicht nach und senkte die Schadenersatzhöhe auf 272 Mio. \$ ab.
- Die Folge: SAP konnte ca. 1 Mrd. \$ an gebildeten Rückstellungen gewinnerhöhend auflösen; das Unternehmen erzielte 2011 einen Rekordgewinn.

Entnommen aus Handelsblatt, 07.02.2012; n-tv.de, 01.09.2011.

### 3. Bewertung von Rückstellungen

In welcher Höhe sind Rückstellungen in der Bilanz anzusetzen?

#### Wertmaßstab

- Rückstellungen sind in Höhe des Betrags anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, um das Risiko abzudecken ( § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB).
- Grundsätzlich sind Rückstellungen mit dem voraussichtlichen Erfüllungsbetrag anzusetzen.
- Eine Abzinsungspflicht besteht bei Rückstellungen mit einer Laufzeit von mehr als einem Jahr (insbesondere Pensionsrückstellungen).

#### Besonderheiten bei einer Bandbreite möglicher Inanspruchnahmen

- Bei einer Bandbreite möglicher Inanspruchnahmen ist der Betrag mit der höchsten Eintrittswahrscheinlichkeit anzusetzen
- Voraussetzung: Es besteht keine zu vernachlässigende höhere Eintrittswahrscheinlichkeit; ansonsten ist die Rückstellung aufgrund des Grundsatzes der vorsichtigen Bewertung mit dem höheren realistischen Wert zu bewerten
- Wenn mehrere Werte gleichwahrscheinlich sind, ist der höchste Wert anzusetzen

### 3. Bewertung von Rückstellungen

In welcher Höhe sind Rückstellungen in der Bilanz anzusetzen?

#### Beispiel | Bewertung einer Rückstellung bei einer Bandbreite möglicher Inanspruchnahmen

##### Szenario 1

Für den Ausgang eines Schadenersatzprozesses liegen folgende Wahrscheinlichkeits-schätzungen vor:

- 50.000 €: 35%
- 100.000 €: 55%
- 200.000 €: 5%
- 300.000 €: 5%

In welcher Höhe ist die Rückstellung zu dotieren?

→ 100.000 €

##### Szenario 2

Für den Ausgang eines Schadenersatzprozesses liegen folgende Wahrscheinlichkeits-schätzungen vor:

- 50.000 €: 35%
- 100.000 €: 25%
- 200.000 €: 20%
- 300.000 €: 20%

In welcher Höhe ist die Rückstellung zu dotieren?

→ 300.000 €

## 4. Bewertung von Verbindlichkeiten

### Was sind Verbindlichkeiten?

#### Definition

- Keine Legaldefinition im HGB
- Verbindlichkeiten gemäß herrschender Meinung:

Alle Verpflichtungen eines Unternehmens zur Erbringung einer Leistung, die sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach sicher feststehen.

#### Ansatz

#### Abstrakte Passivierungsfähigkeit:

Definitionsriterien gemäß Folie 179

#### Konkrete Passivierungsfähigkeit:

Da das HGB für Verbindlichkeiten keine Passivierungsverbote oder -wahlrechte beinhaltet, besteht ein Passivierungsgebot

#### 3

##### 1. Ansatzvorschriften

Abstrakte Bilanzierungsfähigkeit von Schulden (Passivierungsfähigkeit)

Frage: Unter welchen Voraussetzungen liegt grundsätzlich eine Schuld vor?

Antwort: Wenn ein Sachverhalt die drei folgenden Charakteristika einer Schuld erfüllt:

1. Bestehende oder hinreichend sicher erwartete Belastungen des Vermögens,

2. die auf einer rechtlichen oder wirtschaftlichen Leistungsverpflichtung des Unternehmens beruhen und

3. selbstständig bewertbar, d.h. als solche abgrenzbar und z.B. nicht nur Ausfluss des allgemeinen Unternehmerrisikos sind.

Sind alle drei Kriterien erfüllt, ist der Sachverhalt abstrakt bilanzierungsfähig als Schuld

Der Begriff der Schulden umfasst sowohl Verbindlichkeiten als auch Rückstellungen.

## 4. Bewertung von Verbindlichkeiten

Wie sind Verbindlichkeiten zu bewerten?

### Bewertung

- Verbindlichkeiten sind gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem Erfüllungsbetrag zu bewerten
- Der Erfüllungsbetrag ist der Betrag, der aufgewendet werden muss, um der Verpflichtung zum Erfüllungszeitpunkt nachkommen zu können
- Eine Abzinsung von Verbindlichkeiten ist nicht zulässig

In Analogie zum Niederstwertprinzip für Vermögensgegenstände gilt für Verbindlichkeiten das **Höchstwertprinzip**.

- Gemäß des Imparitätsprinzips darf eine Minderung des Erfüllungsbetrags während der Laufzeit bilanziell nicht berücksichtigt werden
- Eine eventuelle Erhöhung des Erfüllungsbetrags ist in der Bilanz zu berücksichtigen

## 4. Bewertung von Verbindlichkeiten

Wie sind Verbindlichkeiten auszuweisen?

### Ausweis

- Verbindlichkeiten werden in drei Fristigkeitsgruppen eingeteilt und i.d.R. separat in der Bilanz ausgewiesen
  - Kurzfristige Verbindlichkeiten (Restlaufzeit < 1 Jahr)
  - Mittelfristige Verbindlichkeiten (Restlaufzeit zwischen einem Jahr und fünf Jahren)
  - Langfristige Verbindlichkeiten (Restlaufzeit > 5 Jahre)
- Entsprechende Angaben können im Anhang in tabellarischer Form zusammengefasst werden (sog. Verbindlichkeitenspiegel):

Einzelposten der Verbindlichkeiten entsprechend dem Bilanzgliederungsschema des § 266 Abs. 3 c HGB	Mit einer Restlaufzeit von			Gesamt	davon gesichert	Art der Sicherheit
	bis zu 1 Jahr	zwischen 1 und 5 Jahren	über 5 Jahre			
[...]						
Summe						

### Aufgabe | Verbindlichkeiten

Unter welchen Posten (gemäß § 266 HGB) und mit welchem Betrag sind folgende Verbindlichkeiten der Max Dette AG in der Handelsbilanz anzusetzen?

- a) Verbindlichkeiten vom 22.12.01 aus Warenkauf i.H.v. 23.800 € inkl. Vorsteuer, zahlbar bis 10.06.02, abzüglich 2% Skonto (Skontofrist 40 Tage).
  - Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen (C.4)
  - Bewertung: 23.324 €, falls der Skonto in Anspruch genommen werden soll, sonst 23.800 €
- b) 150.000 € Darlehen der Kreditbank, Laufzeit 15 Jahre, jährlicher Zins 7%, Auszahlung am 31.12.01, abzüglich 4% Disagio, davon 100.000 € durch Grundpfandrechte gesichert.
  - Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten (C.2)
  - Bewertung: 150.000 €

### Aufgabe | Verbindlichkeiten

Unter welchen Posten (gemäß § 266 HGB) und mit welchem Betrag sind folgende Verbindlichkeiten der Max Dette AG in der Handelsbilanz anzusetzen?

- c) Von einem Kunden wurde aufgrund einer Garantieverpflichtung Ware zurückgenommen. Er erhielt dafür eine in 02 einlösbar Gutschrift über 5.000 €.
  - Sonstige Verbindlichkeiten (C.8)
  - Bewertung: 5.000 €
- d) In der Schweiz wurde eine 8%-Anleihe über 10.000.000 CHF aufgelegt, Restlaufzeit drei Jahre, Gesamtauflaufzeit 15 Jahre. Der Kurs bei der Anleihenausgabe betrug 100 CHF = 100 €, der Kurs am Bilanzstichtag: 100 CHF = 105 €.
  - Anleihen (C.1)
  - Bewertung: 10.500.000 € (Höchstwertprinzip)

# Wesentliche Inhalte Kapitel 8

- Bei der Bilanzierung des Fremdkapitals ist zwischen Verbindlichkeiten und Rückstellungen zu unterscheiden. Letztere werden für Verpflichtungen gebildet, die hinsichtlich ihres Bestehens und/oder ihrer Höhe nicht hinreichend sicher sind.
- Sowohl Verbindlichkeiten als auch Rückstellungen müssen die generellen Definitionskriterien einer Schuld erfüllen.
- Die handelsrechtlich zulässigen Rückstellungen werden in § 249 Abs. 1 HGB abschließend aufgezählt; für darüber hinausgehende Zwecke dürfen keine Rückstellungen gebildet werden.
- Verbindlichkeiten werden gemäß HGB zum Erfüllungsbetrag bewertet. Für die Bewertung von Rückstellungen ist der voraussichtliche Erfüllungsbetrag bestmöglich und nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung zu schätzen.
- Rückstellungen sind an jedem Abschlussstichtag daraufhin zu begutachten, ob der Grund, für den sie ursprünglich gebildet wurden, noch besteht und wie die Rückstellung unter Ansatz neuerer Informationen einzuschätzen ist. Für Verbindlichkeiten gilt das Höchstwertprinzip.



## Kapitel 9

# Sonderfälle: Rechnungs-abgrenzungsposten

1. Hintergrund von Rechnungsabgrenzungsposten
2. Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten
3. Antizipative Rechnungsabgrenzungsposten

# 1. Hintergrund von Rechnungsabgrenzungsposten

Aus Kapitel 1 ist bekannt:

Der Begriff der Rechnungslegung bezieht sich auf die Bereitstellung von (überwiegend zahlenmäßigen) Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens.



Dieser Zweck setzt u.a. eine periodengerechte Erfolgsermittlung voraus.



Ausgaben und Einnahmen sind den Perioden als Aufwendungen und Erträge zuzuordnen, in denen sie wirtschaftlich verursacht werden.

# 1. Hintergrund von Rechnungsabgrenzungsposten

Wie ist vor diesem Hintergrund z.B. mit folgendem Sachverhalt umzugehen?

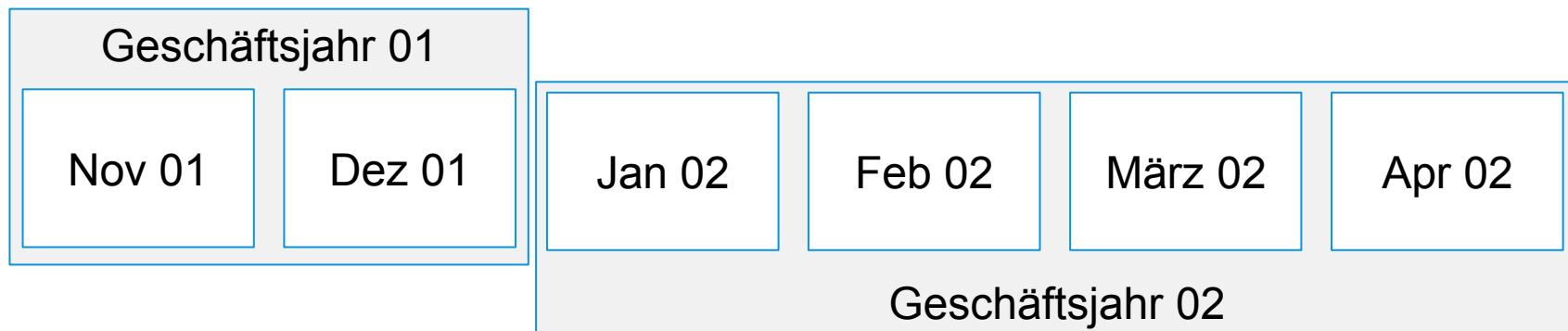


Ein Unternehmen leistet am 31.10.01 eine Mietvorauszahlung für die nächsten sechs Monate.

Das Geschäftsjahr endet am 31.12.01.

Welchen Geschäftsjahren sind diese zeitraumbezogenen Ausgaben als Aufwendungen zuzuordnen?

→ Entscheidend ist die wirtschaftliche Verursachung



# 1. Hintergrund von Rechnungsabgrenzungsposten

**Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) dienen als „Zwischenspeicher“ für Fälle, in denen gilt:**

Periode, in der Einnahmen  
bzw. Ausgaben anfallen

≠

Periode der wirtschaftlichen  
Verursachung

**Zu unterscheiden sind zwei Arten von RAP:**

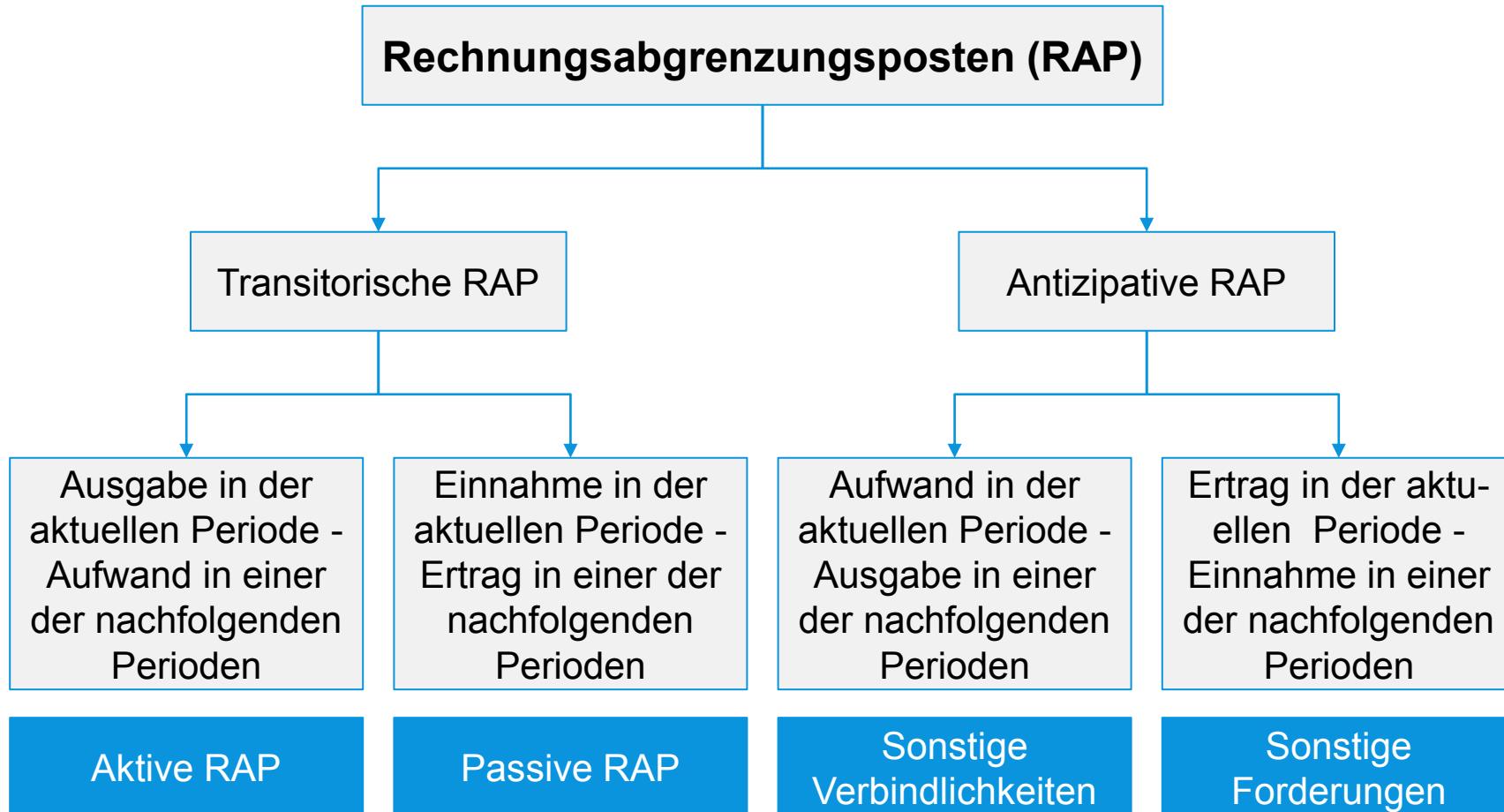
Transitorische RAP

Ausgaben bzw. Einnahmen, die  
Aufwand bzw. Ertrag für eine  
bestimmte Zeit nach dem  
Bilanzstichtag darstellen

Antizipative RAP

Aufwendungen bzw. Erträge der  
Abrechnungsperiode, die jedoch  
erst nach dem Bilanzstichtag zu  
Ausgaben bzw. Einnahmen  
führen

# 1. Hintergrund von Rechnungsabgrenzungsposten



## 2. Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten

- Für transitorische RAP besteht eine Bilanzierungspflicht gemäß § 250 Abs. 1 und Abs. 2 HGB
- Diese Rechnungsabgrenzungen betreffen Einnahmen und Ausgaben der aktuellen Periode, die (noch) nicht zu Erträgen und Aufwendungen geführt haben
- Transitorische RAP sind im Geschäftsjahr, in dem die Einnahme bzw. Ausgabe anfällt, zu bilden
- Die Auflösung erfolgt über den Zeitraum, für den sie gebildet werden

## 2. Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten

- Typische Beispiele für transitorische RAP sind erhaltene oder getätigte Vorauszahlungen von Miete, Pacht, Versicherungsprämien, Beiträgen, Zinsen, Kfz-Steuern und Honoraren

Beispiel: Monatliche Mietzahlungen i.H.v. 2.000 € werden halbjährlich im Voraus am 01.08.01 gezahlt. Bilanzstichtag ist der 31.12.01.

<u>Buchungen:</u>	01.08.01	Raumkosten	an	Bank	12.000 €
	31.12.01	Aktiver RAP	an	Raumkosten	2.000 €
	02.01.02	Raumkosten	an	Aktiver RAP	2.000 €

### 3. Antizipative Rechnungsabgrenzungsposten

- Für Aufwendungen bzw. Erträge der aktuellen Periode, welche in einem nachfolgenden Geschäftsjahr zu einer Ausgabe bzw. Einnahme führen, werden nicht als separater Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen
- Es erfolgt ein Ausweis unter den **Forderungen** bzw. **Verbindlichkeiten**

# Rechnungsabgrenzungsposten

## Aufgabe | Rechnungsabgrenzungsposten

Unter welchem Posten sind die folgenden Sachverhalte zum 31.12.01 in der Handelsbilanz des bilanzierenden Unternehmens auszuweisen?

- a) Am 30.12.01 wird eine Pachtzahlung für das erste Quartal 02 geleistet.

Aktiver RAP

Passiver RAP

Forderung

Verbindlichkeit

- b) Die am 15.12.01 fällige Kfz-Steuer wird am 03.01.02 überwiesen.

Aktiver RAP

Passiver RAP

Forderung

Verbindlichkeit

- c) Die am 01.12.01 fällige Miete wird am 04.01.02 vereinnahmt.

Aktiver RAP

Passiver RAP

Forderung

Verbindlichkeit

- d) Am 01.07.01 wird die Miete für betrieblich vermietete Räume für die Zeit vom 01.07.01 bis 30.06.02 dem Bankkonto gutgeschrieben.

Aktiver RAP

Passiver RAP

Forderung

Verbindlichkeit

# Wesentliche Inhalte Kapitel 9

- Rechnungsabgrenzungsposten dienen der periodengerechten Erfolgsermittlung, in dem sie dazu beitragen, Einnahmen und Ausgaben in den Perioden GuV-wirksam zu erfassen, in denen sie wirtschaftlich verursacht werden („Zwischenspeicher-Funktion“)
- Das HGB unterscheidet zwischen transitorischen und antizipativen RAP. Erstere werden in der Bilanz separat ausgewiesen, Letztere werden unter die Forderungen bzw. Verbindlichkeiten subsumiert



Teil V

# Ermittlung des Periodenerfolgs

10. Gewinn- und Verlustrechnung

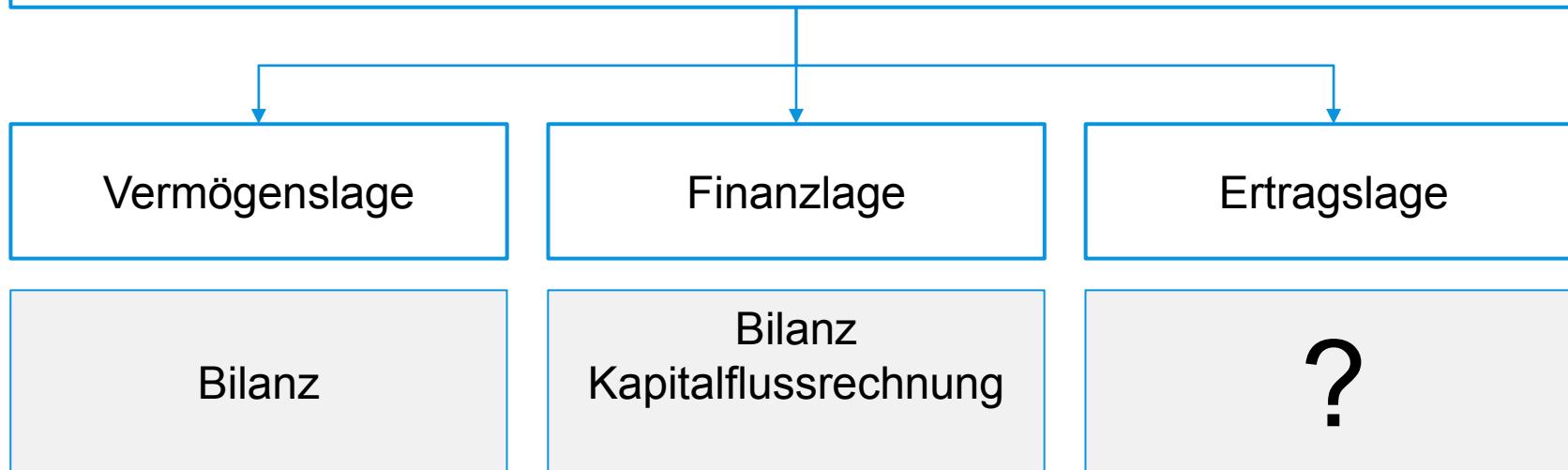
# 10

Kapitel 10

## Gewinn- und Verlustrechnung

1. Einführung
2. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren

Der Begriff der Rechnungslegung bezieht sich auf die Bereitstellung von (überwiegend zahlenmäßigen) Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens.



Inwiefern gibt die bislang betrachtete Bilanz Auskunft über die Ertragslage eines Unternehmens?

- Der Periodenerfolg lässt sich anhand der Bilanz über einen **Reinvermögensvergleich** ermitteln:

---

Eigenkapital zum Periodenende

---

$$\begin{aligned}
 & - \text{ Eigenkapital zum Periodenanfang} \\
 & + \text{ Entnahmen} \\
 & - \text{ Einlagen} \\
 & = \text{ Periodenerfolg}
 \end{aligned}$$


---

## 7

### 4. Bilanzergebnis

a) Ergebnisausweis vor Ergebnisverwendung

Eigenkapital	
I.	Gezeichnetes Kapital
II.	Kapitalrücklage
III.	Gewinnrücklagen
IV.	Gewinn-/Verlustvortrag
V.	Jahresüberschuss/-fehlbetrag

- Ausweis des Ergebnisses vor Einstellungen in die Rücklagen bzw. Verrechnung mit Vorjahresergebnissen
- Jahresüberschuss-/fehlbetrag
  - entspricht dem Ergebnis der GuV
  - steht zur Einstellung in die Rücklagen und Ausschüttung zur Verfügung
- Gewinn-/Verlustvortrag
  - Gewinnvortrag: Teil des Jahresergebnisses, der in den Vorperioden weder zur Ausschüttung noch zur Rücklagenzuführung verwendet wurde
  - Verlustvortrag: Verrechnung mit Jahresüberschuss, anderen Gewinnrücklagen oder Vortrag ins nächste Jahr

- Zudem wird der Periodenerfolg in Form des Jahresüberschusses/-fehlbetrag in der Bilanz direkt im Eigenkapital ausgewiesen, wenn das Periodenergebnis vor Ergebnisverwendung dargestellt wird
- Problem: Die Bilanz gibt lediglich über die Höhe des Periodenerfolgs Auskunft, aber nicht über sein Zustandekommen

# 1. Einführung

## Stellenwert der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) im Jahresabschluss

Gewinn- und Verlustrechnung der Volkswagen AG  
vom 1. Januar bis 31. Dezember 2016

	Anhang	2016	2015
<b>Umsatzerlöse</b>	<b>11</b>	<b>75.310</b>	<b>73.510</b>
Herstellungs- und Anschaffungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen		-70.180	-75.693
<b>Bruttoergebnis vom Umsatz</b>		<b>5.131</b>	<b>-2.184</b>
Vertriebskosten		-7.205	-8.305
Allgemeine Verwaltungskosten		-1.147	-1.059
Sonstige betriebliche Erträge	<b>12</b>	<b>7.559</b>	<b>7.560</b>
Sonstige betriebliche Aufwendungen	<b>13</b>	<b>-9.594</b>	<b>-14.644</b>
<b>Finanzergebnis</b>	<b>14</b>	<b>9.030</b>	<b>13.813</b>
Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens		-305	-
Steuern vom Einkommen und vom Ertrag		-670	-697
<b>Ergebnis nach Steuern</b>		<b>2.799</b>	<b>-5.515</b>
<b>Jahresüberschuss/-fehlbetrag</b>		<b>2.799</b>	<b>-5.515</b>

Die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) beinhaltet im Vergleich zur Bilanz detaillierte Informationen über die Ertragslage,

indem sie sämtliche Aufwendungen und Erträge, die innerhalb eines Geschäftsjahres entstanden sind, saldiert

und die Erfolgskomponenten zweckmäßig gliedert.

**In der GuV wird der Jahresüberschuss/-fehlbetrag somit als absolute Größe aus der Gegenüberstellung der Erträge und Aufwendungen in der betrachteten Periode berechnet.**

Die GuV weist Art, Höhe und Quellen von Aufwand und Ertrag aus (gem. §§ 275-277 HGB)

Quelle: Volkswagen AG, Jahresabschluss 2016, S. 2

- Die Gewinn- und Verlustrechnung ist eine periodenbezogene Zeitraumrechnung, die Auskünfte über die **Art**, **Höhe** und **Quellen** der Erfolgskomponenten Aufwand und Ertrag ermöglicht

### Aufwendungen

Aufwendungen stellen den bewerteten Verbrauch von Gütern und Dienstleistungen (Werteverzehr) einer Rechnungsperiode dar.

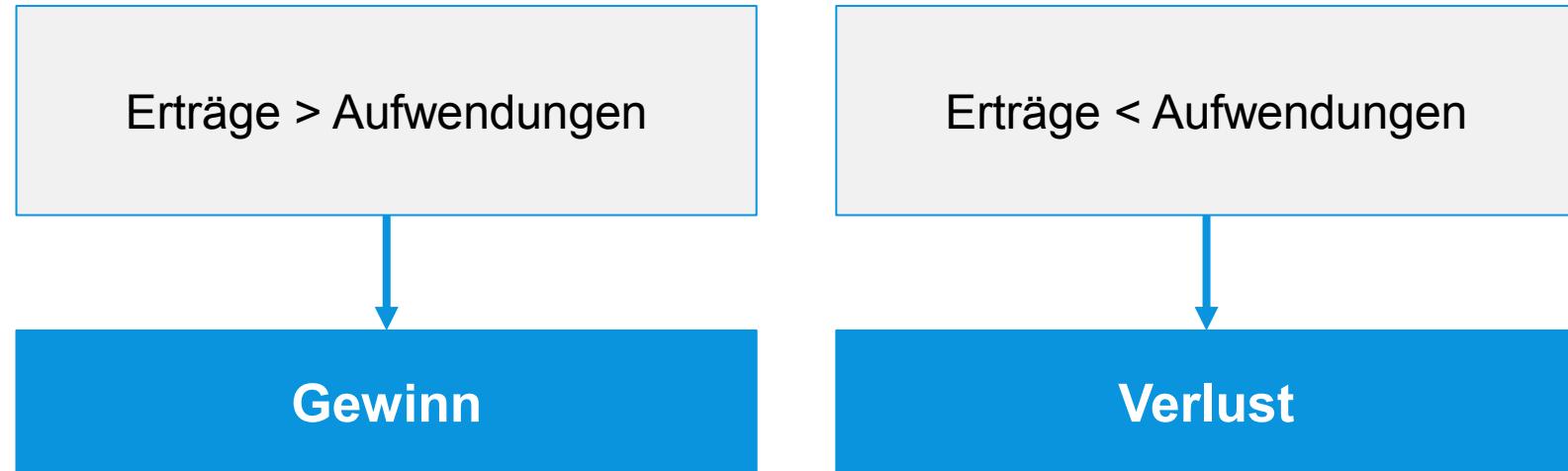
### Erträge

Erträge stellen hingegen sämtliche Vermögensmehrungen einer Periode dar.

- Aufwendungen und Erträge umfassen Minderungen und Mehrungen sowohl des Sachvermögens als auch des Geldvermögens

# 1. Einführung

## Stellenwert der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) im Jahresabschluss



- Die GuV lässt sich nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufstellen ( § 275 Abs. 1 HGB).
- Beide Verfahren führen zum selben Ergebnis
- Unterschiede bestehen jedoch...

... hinsichtlich der Berücksichtigung von Bestandsveränderungen

... hinsichtlich der Aufgliederung der Aufwendungen

#### Beispiel

- In der laufenden Periode wurden 10 Stück eines Produktes hergestellt, für die folgende Aufwendungen entstanden sind:

- Rohstoffverbrauch:
- Hilfsstoffverbrauch:
- Betriebsstoffverbrauch:
- Löhne:

150 €
50 €
50 €
50 €

Summe: 300 €

→ Die stückbezogenen Herstellungskosten betragen 30 €

- Von dem Produkt werden 8 Stück in der laufenden Periode zu einem Preis von 50 € abgesetzt.

Der Gewinn pro Stück beträgt dementsprechend ( $50 \text{ €} ./ . 30 \text{ €} = ) 20 \text{ €}$ .

Die Umsatzerlöse der 8 abgesetzten Einheiten gehen als Ertrag in die GuV ein.

Die Herstellungskosten der 10 produzierten Einheiten gehen als Aufwendungen in die GuV ein.

Der ausgewiesene Gewinn beträgt 100 € (=  $100 \text{ €}/8 \text{ Stück} = 12,50 \text{ €}/\text{Stück}$ ).

- Im Beispiel wird ein verzerrter Erfolg ausgewiesen, da sich die Erträge und Aufwendungen nicht auf dieselben Mengen beziehen.

### Zwei Möglichkeiten des rechnerischen Angleichs

#### Gesamtkostenverfahren

Die rechnerische Angleichung erfolgt, indem die Erträge an das Mengengerüst der Periodenaufwendungen angepasst werden.

#### Umsatzkostenverfahren

Die rechnerische Angleichung erfolgt, indem die Aufwendungen an das Mengengerüst der Periodenumsatzerträge angepasst werden.

#### 1) Berücksichtigung von Bestandsveränderungen

- Allen in der betrachteten Periode erzielten Erträge werden sämtliche Aufwendungen gegenübergesetzt, die bei den Betriebsleistungen angefallen sind
- Die rechnerische Angleichung von Aufwand und Ertrag gelingt, indem
  - Bestandsmehrungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen mit ihren Herstellungs-kosten den Umsatzerlösen hinzugerechnet und
  - Bestandsminderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen mit ihren Herstellungs-kosten von den Umsatzerlösen abgezogen werden.

#### 2) Gliederung der GuV nach Aufwandsarten

- Das GKV ist mit einer primären Gliederung nach Aufwandsarten verbunden, d.h. die betrieblichen Aufwendungen werden in
  - Material- und Personalaufwand,
  - Abschreibungen und
  - sonstige betriebliche Aufwendungen

aufgegliedert.

## 2. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren

Zentrale Merkmale des Gesamtkostenverfahrens (GKV)

Zu 1)

Fall 1: Abgesetzte Menge < Produzierte Menge

Soll	Gewinn- und Verlustrechnung		Haben
Aufwendungen der in der Periode produzierten Mengeneinheiten	Auf Lager Produziert		Bestandserhöhung
	Für den Verkauf produziert		Umsatzerlöse der in der Periode abgesetzten Mengeneinheiten
Jahresüberschuss			
Summe			Summe

## 2. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren

Zentrale Merkmale des Gesamtkostenverfahrens (GKV)

Zu 1)

Fall 2: Abgesetzte Menge > produzierte Menge

Soll	Gewinn- und Verlustrechnung	Haben
Aufwendungen der in der Periode produzierten Mengeneinheiten		
Bestandsminderung		Umsatzerlöse der in der Periode abgesetzten Mengeneinheiten
Jahresüberschuss		
Summe		Summe

#### 1) Bezug auf Umsatzaufwendungen

- Beim UKV werden dem Umsatz der betrachteten Periode nicht die gesamten Periodenaufwendungen, sondern außer den zeitlich abzugrenzenden Aufwendungen nur diejenigen sachlich abzugrenzenden Aufwendungen gegenübergestellt, welche für die verkauften Produkte angefallen sind (sog. Umsatzaufwendungen)

#### 2) Gliederung der GuV nach Funktionsbereichen

- Der Ausweis der betrieblichen Aufwendungen folgt einer sekundären Gliederung nach Funktionsbereichen,
  - die zwischen den sachlich abgegrenzten Herstellungskosten des Umsatzes und
  - den zeitlich abgegrenzten Forschungs- und Entwicklungskosten, Vertriebskosten, Verwaltungskosten und sonstigen betrieblichen Aufwendungen

unterscheidet.

## 2. Gesamtkosten- vs. Umsatzkostenverfahren

Zentrale Merkmale des Umsatzkostenverfahrens (UKV)

Zu 2)

GuV in Kontoform (Gewinn) nach dem UKV

Aufwendungen der in der Periode abgesetzten Mengeneinheiten	Umsatzerlöse der in der Periode abgesetzten Mengeneinheiten
Weitere Aufwendungen	Weitere Erträge
Saldo = Jahresgewinn	
Summe	Summe

#### Fortführung des Beispiels

- In der laufenden Periode wurden 10 Stück eines Produktes hergestellt, für die folgende Aufwendungen entstanden sind:
  - Rohstoffverbrauch: 150 €
  - Hilfsstoffverbrauch: 50 €
  - Betriebsstoffverbrauch: 50 €
  - Löhne: 50 €
- Von dem Produkt werden 8 Stück in der laufenden Periode zu einem Preis von 50 € abgesetzt.

150 €	}
50 €	
50 €	
50 €	

Summe: 300 €

→ Die stückbezogenen Herstellungs-kosten betragen 30 €

**Abbildung des Sachverhalts im Rahmen  
des Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahrens?**

#### Fortführung des Beispiels von Folie 221

- Erfassung durch das Gesamtkostenverfahren

Umsatz	400 €	(8 Stk. à 50 €)
+ Bestandserhöhung	60 €	(2 Stk. à 30 €)
./. Bestandsminderung		
./. Gesamtkosten	300 €	(10 Stk. à 30 €)
= Gewinn	160 €	(8 Stk. à 20 €)

- Erfassung durch das Umsatzkostenverfahren

Umsatz	400 €	(8 Stk. à 50 €)
./. Umsatzkosten	240 €	(8 Stk. à 30 €)
= Gewinn	160 €	(8 Stk. à 20 €)

### Gewinnwarnung - Adidas-Aktie bricht um zehn Prozent ein

- Trotz erfolgreicher Fußball-WM stellt sich die wirtschaftliche Lage von Adidas 2014 schlechter als erwartet dar.
  - Der Sportausrüster schockierte die Anleger im Juli 2014 mit einer Rücknahme seiner Umsatz- und Gewinnziele.
  - Anstatt mit den bislang versprochenen 830 bis 930 Millionen Euro Gewinn, rechnet Adidas im Gesamtjahr nur noch mit einem Gewinn von 650 Millionen Euro.
  - Diese Nachrichten schickten die Aktie auf Talfahrt, mit einem Minus von fast zehn Prozent war sie mit Abstand größter Verlierer im Leitindex Dax.
- Offensichtlich existiert ein *Zusammenhang* zwischen dem erzielten Gewinn eines Unternehmens und der Entwicklung des Aktienkurses.
- Entscheidend sind dabei nicht nur die absoluten Zahlen, sondern insbesondere der Vergleich dieser Zahlen mit den *Erwartungen* der Anleger.
- Häufig wird anstatt des Jahresergebnisses auch der *EBIT* („Earnings before interest and taxes“) berichtet, der das Ergebnis vor den Aufwandspositionen Zinsen und Ertragssteuern zeigt.

Entnommen aus Focus Money Online, 31.07.2014: [http://www.focus.de/finanzen/boerse/probleme-in-russland-gewinnwarnung-adidas-aktie-bricht-um-zehn-prozent-ein\\_id\\_4028689.html](http://www.focus.de/finanzen/boerse/probleme-in-russland-gewinnwarnung-adidas-aktie-bricht-um-zehn-prozent-ein_id_4028689.html)

# Wesentliche Inhalte Kapitel 10

- Die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) ist eine periodenbezogene Zeitraumrechnung, die Auskünfte über die Art, Höhe und Quellen der Erfolgskomponenten Aufwand und Ertrag ermöglicht
- Die GuV kann nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren gegliedert werden.
- Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens werden allen in der betrachteten Periode erzielten Erträge sämtliche Aufwendungen gegenübergesellt, die bei den Betriebsleistungen angefallen sind. Die rechnerische Angleichung von Aufwand und Ertrag gelingt durch die Erfassung von Bestandsmehrungen bzw. -minderungen.
- Beim Umsatzkostenverfahren werden dem Umsatz der betrachteten Periode nicht die gesamten Periodenaufwendungen, sondern außer den zeitlich abzugrenzenden Aufwendungen nur diejenigen sachlich abzugrenzenden Aufwendungen gegenübergestellt, welche für die verkauften Produkte angefallen sind (sog. Umsatzaufwendungen)
- Im Rahmen des Gesamtkostenverfahrens werden die Aufwendungen nach Aufwandsarten in der GuV gegliedert, das Umsatzkostenverfahren weist neben den sachlich abgegrenzten Herstellungskosten des Umsatzes die zeitlich abgegrenzten Forschungs- und Entwicklungskosten, Vertriebskosten, Verwaltungskosten und sonstigen betrieblichen Aufwendungen aus.