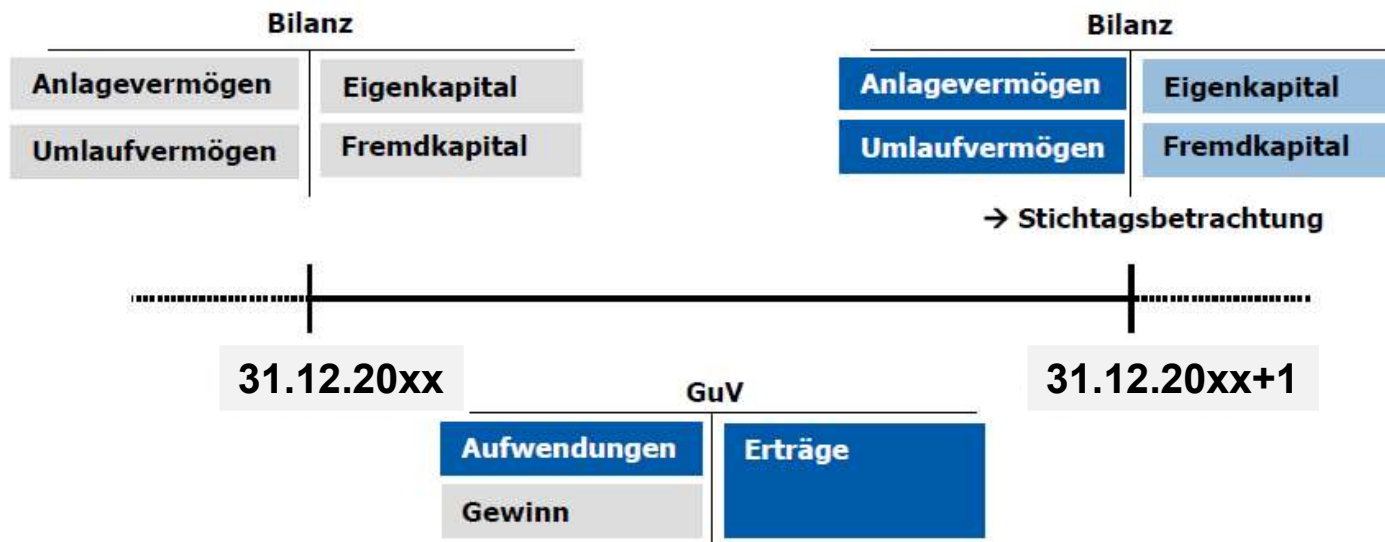
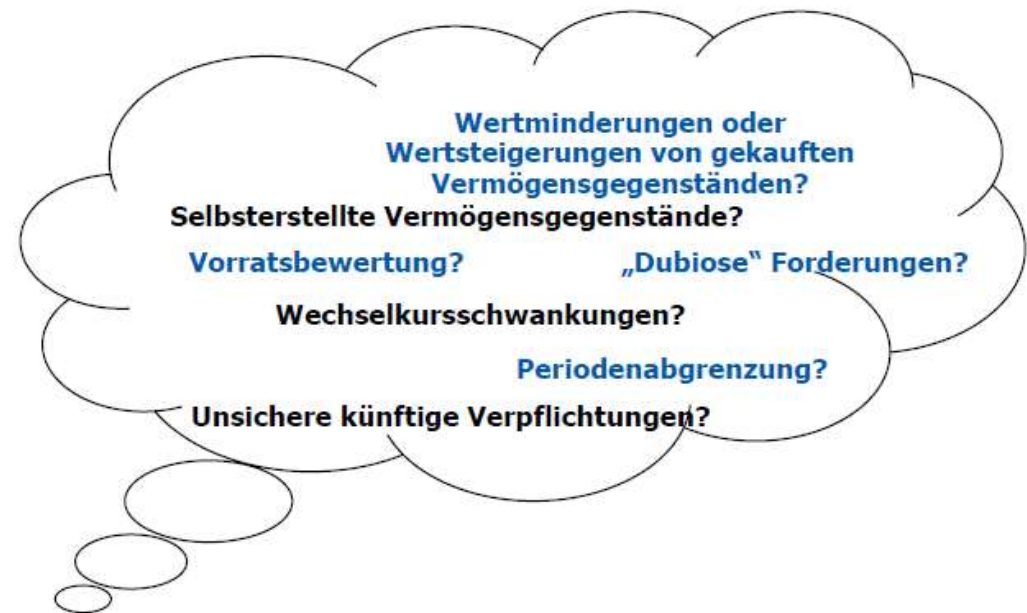


4. Hauptprobleme beim Jahresabschluss



(a) Aktiva und Passiva Inventur und Inventurverfahren

- **Vorbedingung für den Jahresabschluss**
- **körperliche Bestandsaufnahme der Vermögensgüter**
- **Verfahren**
 - **Stichtagsinventur am Bilanzstichtag**
 - **Abweichende Stichtagsinventur**
 - **Permanente Inventur**
 - **Stichprobeninventur**

Methoden der Inventur

- **Stichtagsinventur am Bilanzstichtag**
- **Abweichende Stichtagsinventur** (3 Mt vor, 2 Mt nach); Vor- oder Rückrechnung muss durch Aufzeichnungssystem feststellbar sein.
- **Permanente Inventur**
Bestände werden aufgrund eines Arbeitsplanes zu unterschiedlichen Zeitpunkten während des Geschäftsjahres erfasst und mit den Aufzeichnungen verglichen
- **Stichprobeninventur**
mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden

Bilanzierungsgrundsätze (1)

- **Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit**
Vermögensgegenstände und Geschäftsfälle sind entsprechend den tatsächlichen Verhältnissen auszuweisen. Schätzungen nach dem „wahrscheinlichen Wert“
- **Grundsatz der Bilanzklarheit**
klare und übersichtliche Darstellung von VM und FK
Saldierungsverbot (Aktiv/Passiv, Aufwand/Ertrag)
Klare Bezeichnungen der Posten des Jahresabschlusses
- **Grundsatz der Vollständigkeit**
in einer Bilanz sowie GuV (zusammen: Jahresabschluss) müssen sämtliche Positionen enthalten sein; Pflicht zur Inventur (wiegen, zählen, messen) und Aufstellung des Inventars
- **Grundsatz der Bilanzkontinuität (Stetigkeit)**
Gliederungsschema ist beizubehalten (formell)
 $SBK\ 31.12.20xx = EB\ 1.1.20xx+1$
Bewertungsmethoden sind beizubehalten (materiell)

Bilanzierungsgrundsätze (2)

- **Grundsatz der Periodenabgrenzung**
 - Periodengerechte Zuordnung der Aufwendungen und Erträge zum jeweiligen Abschlusszeitraum (ARA, PRA z.B. periodenreiner Darstellung von Mietaufwendungen bzw. –erlösen)
- **Grundsatz der Vorsicht**
 - Bei unsicheren Erwartungen ist eher vom ungünstigeren Fall auszugehen
 - Imparitärisches Realisationsprinzip / Verlustantizipation
Nur realisierte Gewinne auszuweisen - während auch noch nicht realisierte Verluste auszuweisen sind
 - Prinzip der Wertaufhellung (während der Bilanzerstellung aufgetretene Risiken)
- **Grundsatz der Unternehmensfortführung**
 - Going concern – Prinzip („Unternehmen wird fortgeführt“)

Bilanzierungsgrundsätze (3)

- **Anschaffungswertprinzip (AW)**
 - Vermögensgüter dürfen höchstens zum AW bewertet werden
 - Schulden müssen mindestens zum "Anschaffungswert" berechnet werden
- **Niederstwertprinzip**
 - Wenn Tageswert am Bilanzstichtag niedriger als AW
 - ist der niedrigere Wert anzusetzen
 - UV: in der **strengen** Form
 - AV: in der **gemilderten** Form
(niedrigerer Wert nur wenn von Dauer, bei Finanzanlagen auch wenn von vorübergehender Dauer)

Die Bewertung der verschiedenen Bilanzpositionen

Nichtabnutzbares Anlagevermögen

(Grundstücke, Wertpapiere d. AV)

Bewertung nach

gemildertem Niederstwertprinzip; bei Finanzanlagen Abschreibungen vornehmen wenn Wertverlust nur vorübergehend ist)

Abnutzbares Anlagevermögen

(Maschinen, Computer)

Bewertung mit

fortgeschriebenem Anschaffungswert

Umlaufvermögen

(Vorräte, Forderungen
Wertpapiere d. UV)

Bewertung nach

strengem Niederstwertprinzip

Passiva

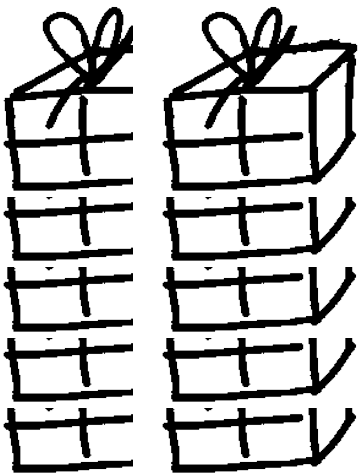
(z.B: Verbindlichkeiten
in Fremdwährung)

Bewertung nach

strengem Höchstwertprinzip

4.1. Vorräte und Verbrauch: Ermittlung und Bewertung

- **Inventur** = körperliche Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände und Schulden zu einem bestimmten Stichtag
- **Methoden der Einsatzermittlung**
- **Mengenrechnung**

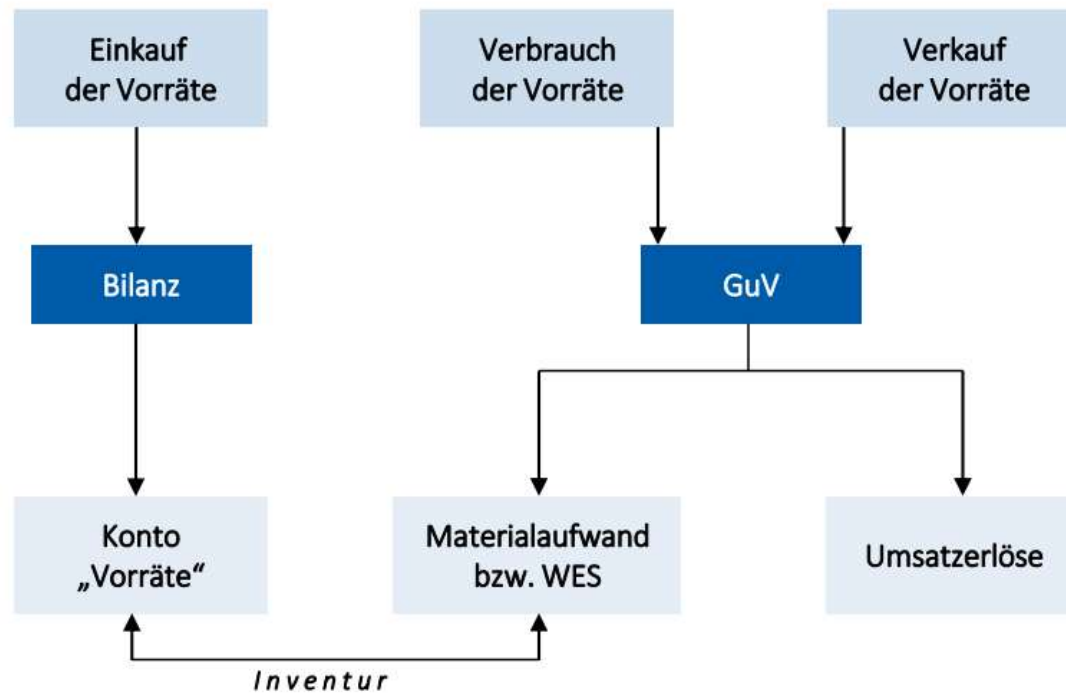


- Wie viel Anfangsbestand ?
- Wie viel Zukäufe
- Wie viel an Entnahmen
(Verbrauch, Einsatz)
- Wie viel Endbestand ?

Bewertung

- zu **welchem Preis** entnommen ?
- zu **welchem Preis** **Endbestand bewerten**

Buy-Side und Sell-Side von Vorräten



Übersicht

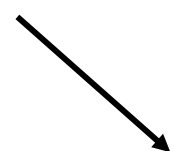
Mengenrechnung



indirekte
Einsatzermittl.



Entnahmen
nicht
bekannt



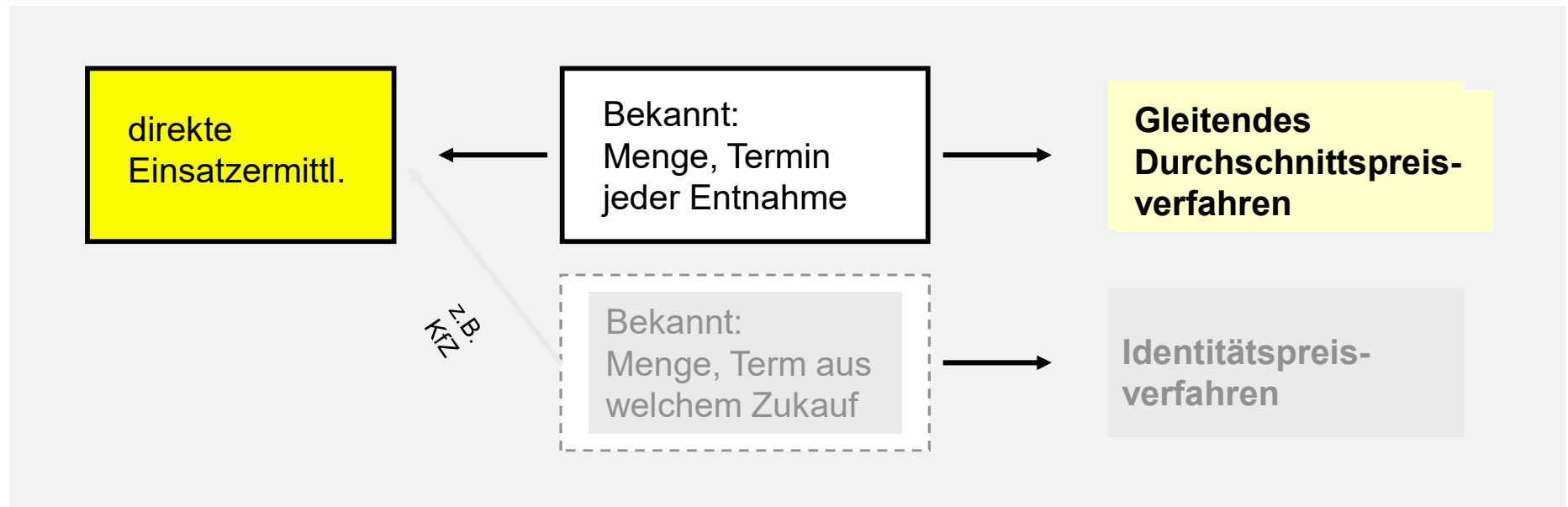
Bewertung



gewogenes
Durchschnittspreis
verfahren

oder

FIFO oder LIFO



Die indirekte Einsatzermittlung

- überall dort, wo **keine** Daten über die Warenentnahmen vorliegen

Beispiel:

Anfangsbestand	50 kg Zucker
<u>+ Zukäufe</u>	<u>600 kg Zucker</u>
Zwischensumme	650 kg Zucker
<u>- Endbestand lt. Inventur</u>	<u>- 80 kg Zucker</u>
Wareneinsatz (Verbrauch)	570 kg Zucker

Die direkte Einsatzermittlung

- **nur möglich, wenn Aufzeichnungen über die Menge der entnommenen Waren, Stoffe usw. vorliegen**
(Warenentnahmeschein, Scannerkasse mit Artikelnummernerkennung)

Beispiel:

Anfangsbestand	50 kg Zucker
<u>+ Zukäufe</u>	<u>600 kg Zucker</u>
Zwischensumme	650 kg Zucker
<u>- Entnahmen lt. Beleg</u>	<u>-550 kg Zucker</u>
Soll-Endbestand	100 kg Zucker
<u>- Ist-Endbestand</u>	<u>- 80 kg Zucker</u>
Schwund	20 kg Zucker

WES Bewertung wenn AB-Preis = Zukäufe-Preis

- **direkte Einsatzermittlung (mehr Information)**
 - Wareneinsatz: 550 kg à € 1,- = € 550,- *
HW-Verbrauch* / HW-Vorrat
 - Schwund: 20 kg à € 1,- = € 20,-
Abschreibung Vorräte / HW-Vorrat
- **indirekte Einsatzermittlung (weniger Information)**
 - Wareneinsatz: 570 kg à € 1,- = € 570,-
HW-Verbrauch ** / HW-Vorrat
- **Achtung:**
Für Endbestand gilt strenges Niederstwertprinzip !!
- **Frage: Wie hoch ist der Preis am Bilanzstichtag ?**

* Aktueller Preis für Zucker: € 2,-

** Synonym: HW-Einsatz

WES Bewertung wenn AB-Preis = Zukäufe-Preis

- Tagespreis > Einstandspreis
 - z.B. € 1,10
 - Bewertung erfolgt zum Einstandspreis (€ 1,-)
 - SBK / HW-Vorrat € 80,-
- Tagespreis < Einstandspreis
 - z.B. € 0,90
 - **Abwertung** muss erfolgen !
Abwertung: 80 kg à € 0,10 = € 8,-
Abschreibung Vorräte / HW-Vorrat
 - Bewertung des Endbestandes
Bilanzansatz: 80 kg à € 0,90 = € 72,-
SBK / HW-Vorrat

Bewertung von Wareneinsatz (-verbrauch) und Endbestand, wenn Anfangsbestand und Zukäufe verschiedene Preise haben

- **Wahl des Verfahrens abhängig**
 - von der Art der Aufzeichnung bzw.
 - Von der Art der Lagerhaltung
- **Identitätspreisverfahren**
- **Gleitendes Durchschnittspreisverfahren (=>)**
- **Gewogenes Durchschnittspreisverfahren**
- **FIFO**

Identitätspreisverfahren

- Werden die **Lagerentnahmen** aufgezeichnet (z.B. durch Scannerkassen, Materialentnahmescheine), so ist der Zeitpunkt der Entnahme bekannt.
- Um die Entnahme „richtig“ zu bewerten, müsste man wissen, von welchem Zukauf die Entnahme stammt.
- Dieses Wissen ist zum Beispiel im Neuwagenhandel gegeben (jedes Auto hat eine Kommissionsnummer. Beim Verkauf des Neuwagens kann der Wareneinsatz daher exakt festgestellt werden.
- Die Bewertung erfolgt mit dem sog. „Identitätspreisverfahren“.
- Meist jedoch werden gleichartige Waren aus unterschiedlichen Zukäufen (mit unterschiedlichen Einstandspreisen) gemeinsam gelagert und es kann nicht ermittelt werden, aus welchem Zukauf die Ware entnommen wurde (Beispiel: Handel mit Autozubehör, z.B. Radios, Eiskratzer, etc.).

Aufgabenstellung Identitätspreisverfahren

- Von Ware X stammen aus dem Vorjahr 6 Stück, die in der letzten Bilanz mit € 300,- / Stück bewertet wurden. Im laufenden Jahr wurden am 5.5. 15 Stück um € 350,- zugekauft
- **Lagerentnahmen (Wareneinsatz):**
- Die Entnahmen (insgesamt 15 Stück) betrafen mit 5 Stück den Anfangsbestand und mit 10 Stück den zweiten Zukauf.
- Am Bilanzstichtag (31.12.) wurde durch Inventur ein Endbestand von 1 Stück vom Anfangsbestand sowie von **4 Stück** vom Zukauf festgestellt. Der Preis ist auf € 340,- gesunken.
- **Aufgabe:**
Ermittlung von Schwund, Abwertung (beides zum Konto „Abschreibung von Vorräten“ zusammenfassen), Bilanzansatz (= bewerteter Ist-Endbestand) sowie Wareneinsatz der Ware X.

Aufgabenstellung gleitendes Durchschnittspreisverfahren

- Von Ware X stammen aus dem Vorjahr 2000 Stück, die in der letzten Bilanz mit € 70,- / Stück bewertet wurden. Im laufenden Jahr wurde sowohl zugekauft als auch zum Zwecke des Verkaufs entnommen. Diese Entnahmen wurden dokumentiert.
- **Einkäufe**
- Es wurde zweimal eingekauft. Der erste Zukauf erfolgte am 4.1. im Ausmaß von 8000 Stück zu € 65,- / Stück. Der zweite Zukauf erfolgte am 5.5. (10 000 Stück zu € 72,- / Stück).
- **Lagerentnahmen (Wareneinsatz):**
5.1. bis zum 4.5. insgesamt 8000 Stück
6.5. bis zum 31.12. insgesamt 9000 Stück
- Am Bilanzstichtag (31.12.) wurde durch Inventur ein Endbestand von 2900 Stück festgestellt. Der Preis ist auf € 70,- gesunken.
- **Aufgabe:**
Ermittlung von Schwund, Abwertung (beides zum Konto „Abschreibung von Vorräten“ zusammenfassen), Bilanzansatz (= bewerteter Ist-Endbestand) sowie Wareneinsatz der Ware X.

Gleitendes Durchschnittspreisverfahren

Datum	Text	Stück	Preis	Wert	Wareneinsatz
1.1.	Anfangsbestand	2.000	70	140.000	
4.1.	1. Zukauf	8.000	65	520.000	
4.1.	Stand	10.000	→ 66 ←	660.000	
5.1.-4.5.	Entnahmen	8.000	66	528.000	528.000
5.5.	Stand	2.000	66	132.000	
5.5.	2. Zukauf	10.000	72	720.000	
5.5.	Stand	12.000	→ 71 ←	852.000	
6.5.-31.12.	Entnahmen	9.000	71	639.000	639.000
31.12.	Sollendbestand	3.000	71	213.000	
31.12.	Istendbestand	2.900	71	205.900	
	Schwund	100	71	7.100	
	Abwertung	2.900	1	2.900	
31.12.	Abschreibung, Summe			10.000	
31.12.	Istbestand, Bilanzansatz	2.900	70	203.000	
31.12.	Wareneinsatz				1.167.000

Buchung

HW-Vorrat		HW-Verbrauch (-einsatz)	
AB+ Zukäufe 1.380.000	(1) 1.167.000	(1) 1.167.000	
	(2) 10.000		Abschr. Vorr.
	(3) 203.000	(2) 10.000	
1.380.000	1.380.000		
		SBK	
		(3) 203.000	

Kl. 5 Wareneinsatz / Kl. 1 Ware (1.167.000)
 Kl. 7 Abschreibung Vorräte / Kl. 1 Ware (10.000)
 Kl. 9 SBK / Kl. 1 Ware (203.000)

4.2. Die AV-Bewertung

- **Finanzanlagen : Sachanlagen : Immaterielle Vermögensgegenstände**
- **Anlagenzugänge (Investitionen)**
- **Aktivieren zu Anschaffungswert**
Anschaffungspreis (Kaufpreis) minus Rabatte und Skonti
+ Anschaffungsnebenkosten (Verpackung, Bezugskosten;
Vertragserrichtungskosten, Anwalts- und Notarkosten)
+ Kosten der Herstellung der Betriebsbereitschaft
(z.B. Montagekosten)

NICHT Finanzierungskosten, Subventionen und USt
- **Ausscheiden von Anlagen durch Verkauf, Schadensfall, Eintausch**
- **Anlagenbuchhaltung, Anlagenspiegel**

Keine Afa bei
Grundstücken,
Antiquitäten,
Kunstwerken

Bei **unecht**
steuerbefreiten
Unternehmen ist
der Bruttobetrag zu
aktivieren !

Herstell(ungs)kosten

- Unter „Herstellungskosten“ versteht man alle Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern (Fertigungsmaterial) sowie die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes (Fertigungslöhne) entstehen.
- **NICHT** zu berücksichtigen:
Kosten für die Verwaltung bzw. den Vertrieb

Materialeinzelkosten		
+ Materialgemeinkosten	=	MATERIALKOSTEN
<hr/>		
+ gesamte Lohn-einzelkosten		
+ gesamte Fertigungs-gemeinkosten		
+ Sondereinzelkosten der Fertigung	+ FERTIGUNGS-KOSTEN	
	=	HERSTELLKOSTEN
<hr/>		
+ Verwaltungs-gemeinkosten		
+ Vertriebsgemeinkosten		
+ Sondereinzelkosten des Vertriebs	+ VERWALTUNGS-UND VERTRIEBS-KOSTEN	
	=	SELBSTKOSTEN
<hr/>		

Anlagenzugang durch Kauf



- mit dem AW (auf Kontokl. 0) zu aktivieren
- Rabatte, Skonti abziehen
- Anschaffungswert = alle Kosten vom Erwerb bis zur Inbetriebnahme
- bei nicht vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen bzw. unecht steuerbefreiten Unternehmen => AW ist incl. USt

BS: Anlagen /
VSt /

Zahlungsmittelkonto o. Lieferantenkonto

Abschreibung von Software

- **Die Nutzungsdauer von Software hängt davon ab, ob es sich um Standardsoftware oder um individuell angefertigte Software handelt:**
- **Standardsoftware: In der Regel wird eine Nutzungsdauer von drei bis fünf Jahren angesetzt.**
- **Individuell angefertigte Software: Kann ebenfalls über drei bis fünf Jahre abgeschrieben werden, wobei die tatsächliche Nutzungsdauer berücksichtigt wird.**

Aktivierung selbst erstellter Software

- Generell: Selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte des Anlagevermögens dürfen **nicht** aktiviert werden.
(z.B. Selbsterstelltes CRM-System)
- Selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte, die nicht selbst genutzt, sondern verkauft werden sollen, sind hingegen zu aktivieren und im Umlaufvermögen unter den Vorräten auszuweisen
(z.B. in Entstehung befindliche Softwaresysteme für Kunden)

Geringwertige Wirtschaftsgüter (lt. EStG §13)



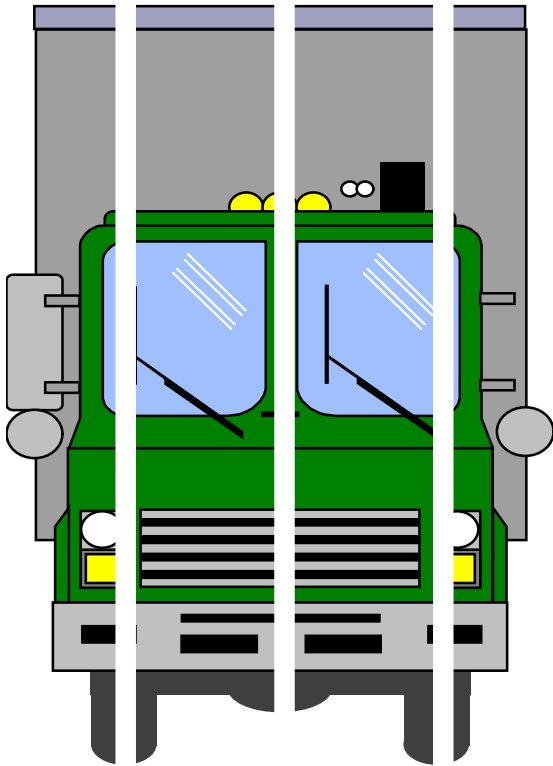
- Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
≤ (kleiner gleich) € 800 (ohne USt)
ab 1.1.2023: € 1.000,-
- Keine Einzelteile wenn wirtschaftliche
Zusammengehörigkeit
- können voll als Betriebsausgabe abgesetzt
werden
- Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

2.2.2023

Kauf eines Mobiltelefons um € 900 + 20% USt bar.

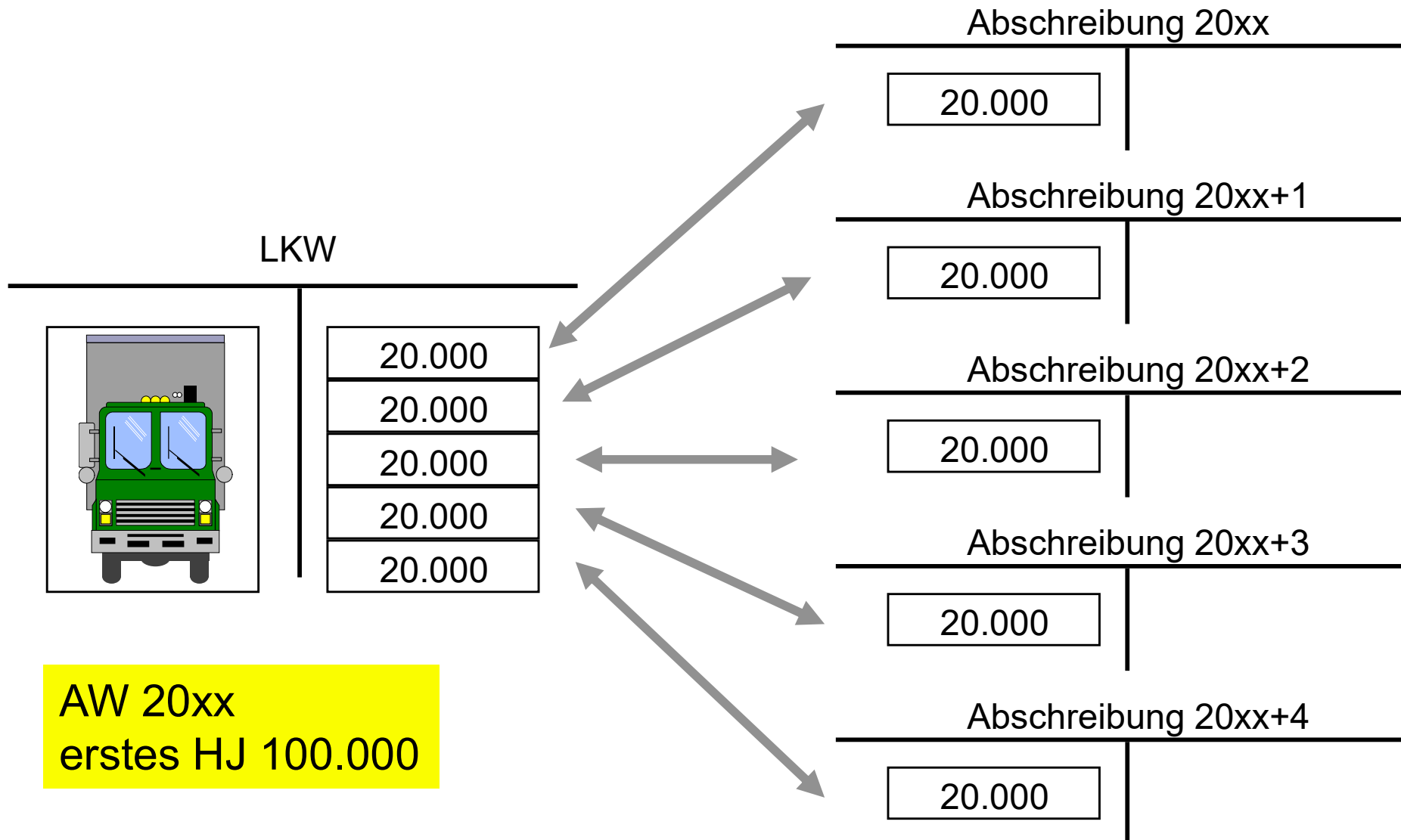
Abschr. geringw. WG.	900		
VSt	180	/	Ka 1.080

Abschreibung der abnutzbaren Anlagegüter (zunächst: Lineare Abschreibung)



- Abnutzbare Anlagen = Wertverlust
- ordentlicher wirtschaftlicher Gebrauch im Unternehmen
- planmäßige Abschreibung
- Steuerrecht: Absetzung für Abnutzung (AfA)
- außerplanmäßige Abschreibung ?
- technische und wirtschaftliche Entwertung, Schadenfälle
- Abschreibung auf einen niedrigeren Teilwert

Prinzip der Abschreibung



AW 20xx
erstes HJ 100.000

FH ...
BW Wann angeschafft und in Betrieb genommen ? (nach dem 1.7. nur 50% Abschr.)

Halbjahres-Afa

- Wenn ein Wirtschaftsgut nach dem 1.7. in Betrieb genommen wird, ist nur die halbe Jahres-Abschreibung anzusetzen
- Beispiel
15.6. Kauf einer Maschine (4 Jahre ND)
- | | |
|------------------|-------|
| 0400 Maschinen / | 8.000 |
| 2500 Vorsteuer / | 1.600 |
| / 2800 Bank | 9.600 |
- Inbetriebnahme der Maschine am **15.7.**
daher nur $\frac{1}{2}$ Jahres-Afa: € 1.000,-

Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer

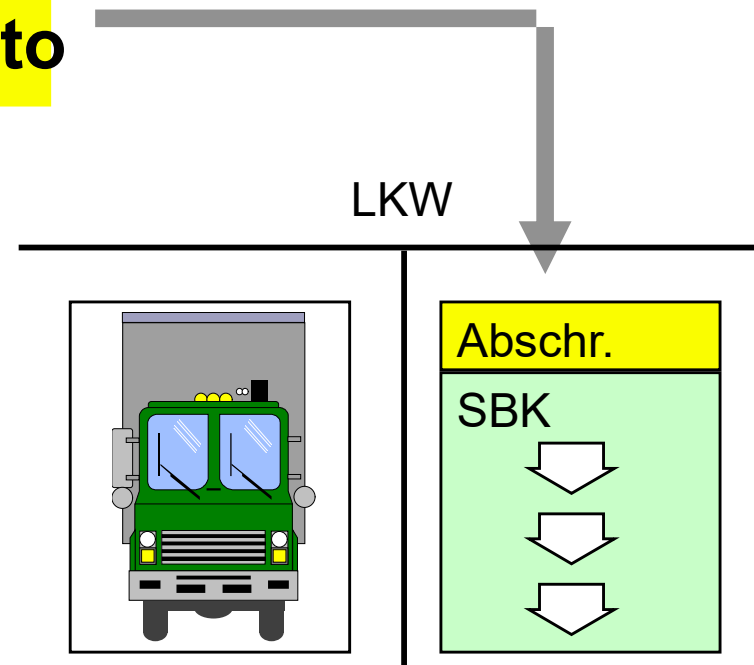
- Die betriebsgewöhnliche ND bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung
- EStG: linear
- Finanz schreibt vor bei
 - Zwischen 1,5 und 3% für Gebäude
 - PC: 4 Jahre (es sind auch 3 erlaubt)
 - BGA (Betrieb- und Geschäftsausstattung): 10 Jahre
 - PKW und Kombi: 8 Jahre (Nur „LKW“ kürzer: 4-7 Jahre)
 - Luxustangente: € 40.000

Nutzungsdauern ausgewählter Anlagegüter

	Nutzungsdauer in Jahren	Abschreibungssatz in % p. a.
Betriebsgebäude	40	2,5
Geschäftsausstattung	10	10
PKW	8	12,5
LKW	4 – 7	25 – 14,3
Computer	3	33,33
Grundstücke	Kein Wertverlust	0
Firmenwert	15	6,67

Direkte Abschreibung

- Abschreibungsbeträge direkt auf Anlagenkonto abgebucht (Haben)
- **Buchungssatz
7020 AfA / Anlagenkonto**
- bisher vorgenommene Abschreibungen nur aus Anlagen"kartei" ersichtlich



Beispiel dir. Abschr.

Kauf einer Anlage für unsere Fertigung um € 18.000,- (ohne USt) gegen Barzahlung. Die Maschine wird am 10.5. angeschafft und sofort in Betrieb genommen. Da die Maschine stark belastet ist, ist mit einer Nutzungsdauer von drei (!) Jahren zu rechnen. lineare Abschreibung.

Anlagen 1. Jahr

Dat.	Text	Soll	Haben
10.5.	Kassa	18.000	
31.12.	Abschreibung		6.000
31.12.	Schlussbilanz		12.000
		18.000	18.000

Anlagen 2. Jahr

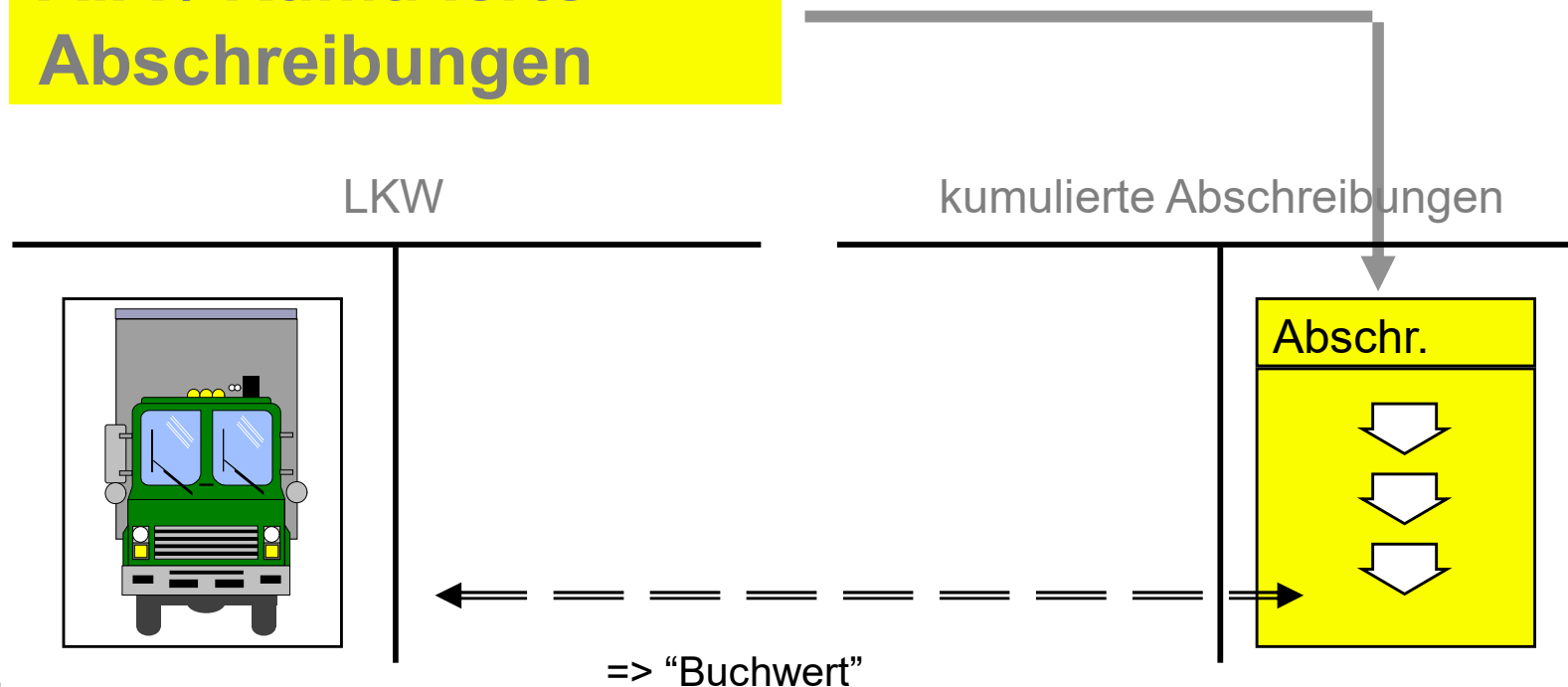
Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	Eröffnungsbilanz	12.000	
31.12.	Abschreibung		6.000
31.12.	Schlussbilanz		6.000
		12.000	12.000

Anlagen 3. Jahr

Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	Eröffnungsbilanz	6.000	
31.12.	Abschreibung		6.000
		6.000	6.000

Indirekte Abschreibung (nicht Prüfungsstoff)

- Abschreibungen auf eigenen Sammelkonten
- kumulierte Abschreibungen
- **AfA / Kumulierte Abschreibungen**



Beispiel ind. Abschreibung

Anlagen 1. Jahr

Dat.	Text	Soll	Haben
10.5.	Kassa	18.000	
31.12.	SBK		18.000
		18.000	18.000

Kumulierte Abschreibung

Dat.	Text	Soll	Haben
31.12.	7020		6.000
31.12.	9850	6.000	
		6.000	6.000

Anlagen 2. Jahr

Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	EBK	18.000	
31.12.	SBK		18.000
		18.000	18.000

Kumulierte Abschreibung

Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	9800		6.000
31.12.	7020		6.000
31.12.	9850	12.000	
		12.000	12.000

Anlagen 3. Jahr

Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	EBK	18.000	
31.12.	SBK		18.000
		18.000	18.000

Kumulierte Abschreibung

Dat.	Text	Soll	Haben
1.1.	9800		12.000
31.12.	7020		6.000
31.12.	9850	18.000	
		18.000	18.000