

Unterlagen zur Vorlesung

Externes Rechnungswesen II

Sommersemester 2023

Agenda

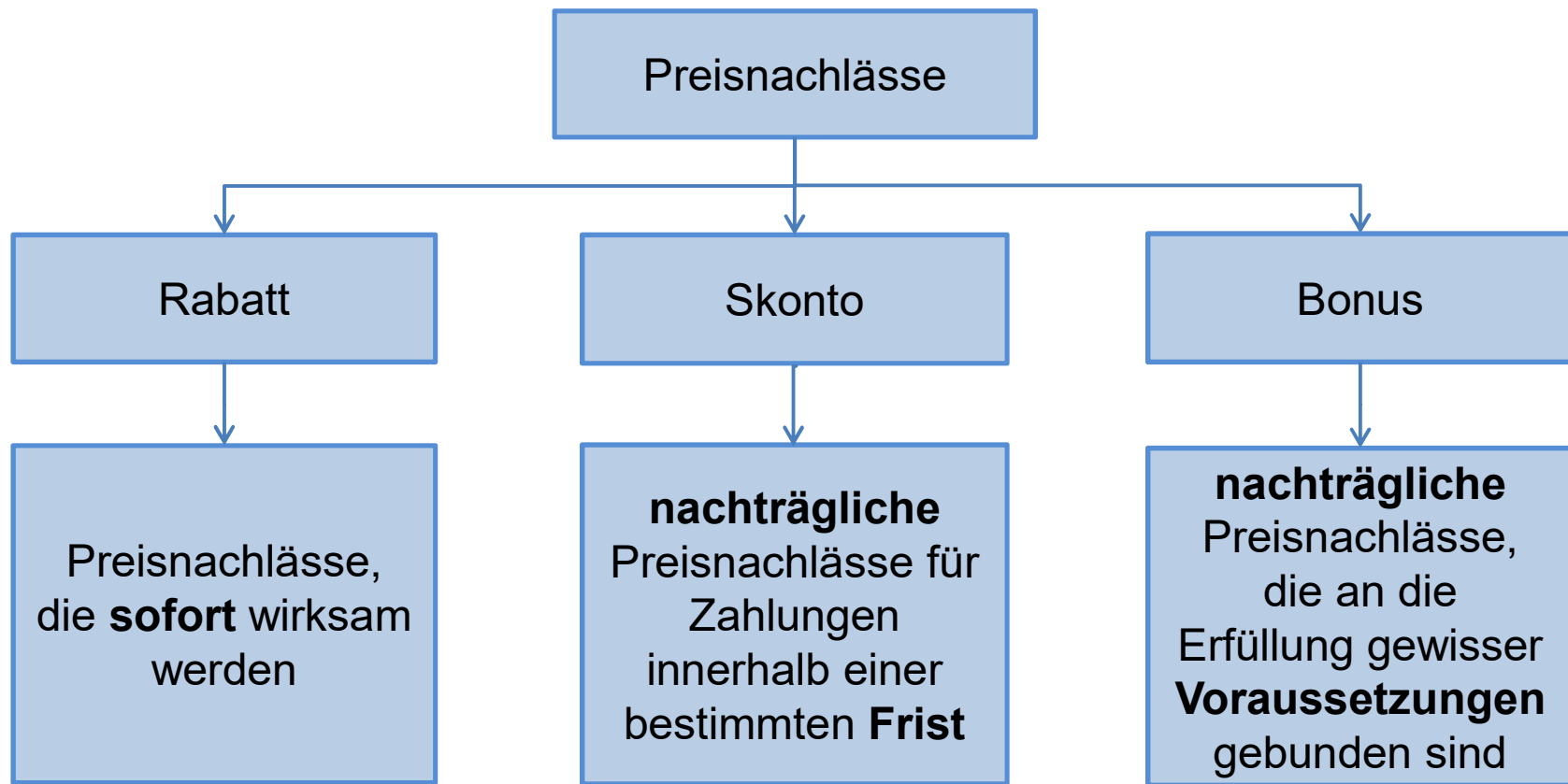
II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Preisnachlässe und Erlösschmälerungen

II.3

- Kommen beim Ein- und Verkauf von Waren vor und stellen eine **Minderung des ursprünglich vereinbarten Preises** dar.



Buchung von Rabatten

II.3

- Unterscheidung in:
 - **Lieferantenrabatt** (Lieferant gewährt uns einen Preisnachlass) :
Verminderung des Wareneinkaufswertes
 - **Kundenrabatt** (wir gewähren Kunden einen Preisnachlass):
Verminderung des Warenverkaufswertes
- Sofortiger Preisnachlass wird schon bei der **Rechnungserteilung in Abzug** gebracht.
- Mindern den Einkaufspreis und die darauf entfallende Steuer.
- Gebucht wird nur der **Betrag nach Rabatabzug**.

Beispiel zu Rabatten

II.3

Lieferantenrabatt

Beschaffungsmarkt:

| | |
|-------------------------|--------|
| Waren netto | 15.000 |
| -10% Rabatt | 1.500 |
| <hr/> | |
| Waren netto (n. Rabatt) | 13.500 |
| +20% Vorsteuer | 2.700 |
| <hr/> | |
| Waren brutto | 16.200 |

Kundenrabatt

Absatzmarkt:

| | |
|-------------------------|--------|
| Waren netto | 15.000 |
| -10% Rabatt | 1.500 |
| <hr/> | |
| Waren netto (n. Rabatt) | 13.500 |
| +20% Umsatzsteuer | 2.700 |
| <hr/> | |
| Waren brutto | 16.200 |

- **Buchungssätze:**

- Lieferantenrabatt:

| | | | |
|--------------------|----------|----|--------------------------------|
| Wareneinkaufskonto | 13.500 € | | |
| Vorsteuer | 2.700 € | an | Verbindlichkeiten LuL 16.200 € |

- Kundenrabatt:

| | | | |
|-----------------|----------|----|-----------------------------|
| Forderungen LuL | 16.200 € | an | Warenverkaufskonto 13.500 € |
| | | an | Umsatzsteuer 2.700 € |

Buchhalterische Behandlung von Boni

II.3

- Auch hier die Unterscheidung in Lieferantenboni und Kundenboni:
 - **Lieferantenboni**
 - Das Unternehmen erhält einen Bonus (von seinen Lieferanten).
 - Gebucht wird auf das Ertragskonto „Lieferantenboni“.
 - Das Konto „Lieferantenboni“ wird über das GuV-Konto bzw. das vorgeschaltete Konto „Wareneinkauf“ abgeschlossen.
 - **Kundenboni**
 - Das Unternehmen räumt (seinen Kunden) einen Bonus ein.
 - Gebucht wird auf das Aufwandskonto „Kundenboni“.
 - Das Konto „Kundenboni“ wird über das GuV-Konto bzw. das vorgeschaltete Konto „Warenverkauf“ abgeschlossen.
- Bei Buchungen von Boni ist auch eine **Korrektur der Vor- bzw. Umsatzsteuer** vorzunehmen.

Buchhalterische Behandlung von Skonti

II.3

- Unterscheidung in Lieferantenskonti und Kundenskonti:
 - **Lieferantenskonti**
 - Das Unternehmen erhält einen Skonto (von seinen Lieferanten).
 - Gebucht wird auf das Ertragskonto „Skontoertrag“.
 - Das Konto „Skontoertrag“ wird über das GuV-Konto bzw. das Konto „Wareneinkauf“ abgeschlossen.
 - **Kundenskonti**
 - Das Unternehmen räumt (seinen Kunden) einen Skonto ein.
 - Gebucht wird auf das Aufwandskonto „Skontoaufwand“.
 - Das Konto „Skontoaufwand“ wird über das GuV-Konto bzw. das Konto „Warenverkauf“ abgeschlossen.
- Bei Buchungen von Skonti ist auch eine **Korrektur der Vor- bzw. Umsatzsteuer** vorzunehmen.

Beispiel zu Skonti

II.3

- **Fallbeispiel 13:** Die Müller AG hat Produkte für 12.000 € (zzgl. 19% USt.) an die Meyer AG verkauft. Die Meyer AG überweist den Rechnungsbetrag unter Abzug von 3% Skonto.

Beispiel zu Boni

II.3

- **Fallbeispiel 14:**
 - Wareneinkauf auf Ziel 50.000 € netto exkl. 10% USt.
 - Am Quartalsende gewährt uns unser Lieferant einen Bonus in Höhe von 6%, da wir die vereinbarte Umsatzgrenze überschritten haben.

Beispiel zu Boni

II.3

Agenda

II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Buchung von Bezugskosten

II.4

- Bei den **Bezugskosten** handelt es sich um **Anschaffungsnebenkosten** gekaufter Waren.
- Hierzu zählen z.B. Verpackungskosten, Transportkosten, Einfuhrzölle, Vermittlungsgebühren für Makler und Kommissionäre.
- Bezugskosten sind zu **aktivieren**.
- Sie können über **zwei Arten** verbucht werden:
 - **Direkte** Verbuchung auf dem Wareneinkaufskonto
 - **Indirekte** Verbuchung der Bezugskosten auf ein eigenes Konto „Anschaffungsnebenkosten“, welches ein Unterkonto des Wareneinkaufskontos darstellt und über dieses abgeschlossen wird.

Zu aktivierenden Anschaffungskosten

II.4

- Anschaffungspreis** (Kaufpreis ohne abzugsfähige USt.)
 - + Einzel zuordenbare **Aufwendungen für die Herstellung der Betriebsbereitschaft** (z.B. Anschlusskosten)
 - + **Anschaffungsnebenkosten** (alle im Zusammenhang mit dem Erwerb anfallenden Aufwendungen wie z.B. Transportkosten, Provisionen, Steuern, Versicherungen, Notariats-, Gerichts- und Registerkosten)
 - + **Nachträgliche Anschaffungskosten** (nachträgliche Aufwendungen für beschaffte Vermögensgegenstände, soweit sie noch in einem zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung stehen)
 - **Anschaffungspreisminderungen** (z.B. Rabatte, Skonti, Boni)
-
- = zu aktivierende Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB)

Beispiel zu Anschaffungsnebenkosten

II.4

- **Fallbeispiel 15:** Folgende Geschäftsvorfälle liegen vor:
 - Zieleinkauf von Waren, netto 10.000 € zzgl. 1.900 € USt.
 - Barzahlung der Transportkosten auf vorhergehende Sendung, netto 200 € zzgl. 38 € USt.

Erstellen Sie die Buchungssätze nach der direkten und indirekten Methode!

Beispiel zu Anschaffungsnebenkosten

II.4

Buchung von Warenvertriebskosten

II.4

- Entgegen den Bezugskosten werden **Vertriebskosten** (z.B. Transportkosten, Vertriebsprovisionen) **nicht aktiviert**, sondern sind sofort **aufwandswirksam**.
- Zu den Warenvertriebskosten zählen insbesondere
 - **Transportkosten** (z.B. Ausgangsfrachten, Postgebühren, Abfuhrkosten, Transportversicherung)
 - **Vertriebsprovisionen** (z.B. Handelsvertreter)
- Die Warenvertriebskosten stellen sofort **abzugsfähige Betriebsausgaben** dar, d.h. sie können nicht aktiviert werden
- Die Warenvertriebskosten sind auf einem **gesonderten Aufwandskonto** zu erfassen, welches über das **GuV-Konto abgeschlossen** wird.

Agenda

II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Buchung von Rücksendungen

II.5

- Rücksendungen liegen vor, wenn Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe oder Handelswaren zurückgeschickt werden (z.B. aufgrund mangelhafter oder falscher Lieferungen).
- In diesem Fall wird der ursprüngliche Einkauf **storniert**, d.h. zurückgebucht.
- Grundsätzlich kann man unterscheiden zwischen
 - Rücksendungen an **Lieferanten** und
 - Rücksendungen von **Kunden**
- Bei Rückbuchungen ist auch eine **Korrektur der Vor- bzw. Umsatzsteuer** vorzunehmen.

Buchung von Rücksendungen

II.5

Rücksendungen und Gutschriften

Auf der Einkaufsseite

S Wareneingang H

| | |
|--|--------------------------------|
| | Rücksendungen und Gutschriften |
|--|--------------------------------|

S Vorsteuer 19 % H

| | |
|--|-----------------------|
| | Vorsteuerberichtigung |
|--|-----------------------|

S Verbindlichkeiten H

| | |
|---------------|--|
| Rücksendungen | |
|---------------|--|

Auf der Verkaufsseite

S Erlöse H

| | |
|--------------------------------|--|
| Rücksendungen und Gutschriften | |
|--------------------------------|--|

S Umsatzsteuer 19 % H

| | |
|--------------------------|--|
| Umsatzsteuerberichtigung | |
|--------------------------|--|

S Forderungen H

| | |
|--|---------------|
| | Rücksendungen |
|--|---------------|

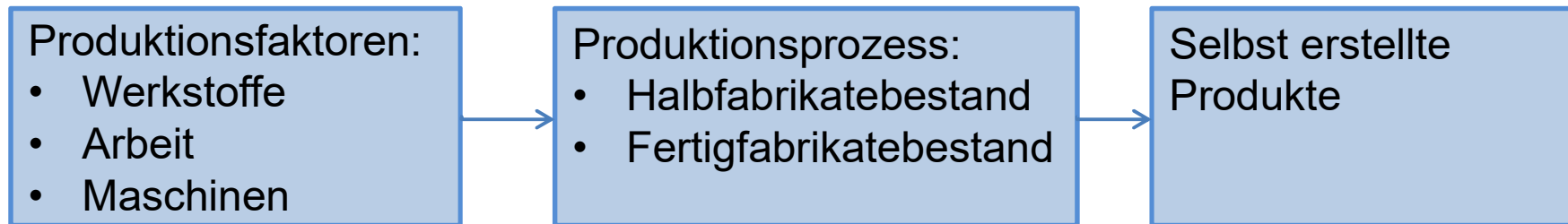
Agenda

II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Leistungserstellung im Industrieunternehmen

II.6



- **Typische Aufgaben:**
 - Einkaufen von Roh- Hilfs und Betriebsstoffe (RHB)
 - Fertigung absatzfähiger Produkte mithilfe menschlicher Arbeitsleistung und Kapital
 - Verkauf von Endprodukte an den Handel oder andere Industrieunternehmen oder Einsatz der Endprodukte im eigenen Unternehmen
- **Buchungstechnische Besonderheiten** für Industriebetriebe:
 - Verkauf fertiger Erzeugnisse wird über das Konto „Umsatzerlöse“ erfasst
 - Materialverbrauch bei der Herstellung von Halb- und Fertigfabrikaten
 - Bestandsänderung an Halb- und Fertigfabrikaten

Roh- Hilfs- und Betriebsstoffe (RHB-Stoffe)

II.6

- Die **Produktionsfaktoren** definieren sich wie folgt:
 - **Rohstoffe**: Stoffe, die unmittelbar als Hauptbestandteil in das Fertigungsprodukt eingehen
 - **Hilfsstoffe**: gehen ebenfalls in das Produkt ein, haben jedoch nur eine Hilfsfunktion und sind für das Produkt von untergeordneter Bedeutung (z.B. Schrauben, Nägel, Leim)
 - **Betriebsstoffe** gehen nicht in das Fertigprodukt ein, werden jedoch in dem Produktionsprozess verbraucht (z.B. Heizmaterial, Schmieröl)
- Für jeden dieser Produktionsfaktoren wird in der Buchhaltungspraxis i.d.R. ein **eigenes Bestandskonto** eingerichtet

Buchung der Bestandsveränderungen bei den RHB-Stoffen

II.6

- Der **Zugang** von Produktionsfaktoren wird auf der Soll-Seite des entsprechenden Bestandskontos (nach jedem einzelnen Beschaffungsvorgang) gebucht.
- Der **Verbrauch** wird als Aufwand (Rohstoffaufwand, Hilfsstoffaufwand, Betriebsstoffaufwand) verbucht.
- Hierbei wird zwischen der Inventurmethode und der Skontrationsmethode unterschieden:
 - Bei der **Inventurmethode** wird der Werkstoffverbrauch am Jahresende en bloc erfasst, von den Bestandskonten (im Haben) abgebucht und auf den entsprechenden Aufwandskonten (im Soll) gegengebucht:
$$\text{Verbrauch} = \text{Anfangsbestand} + \text{Zugänge} - \text{Endbestand (lt. Inventur)}$$
 - Bei der **Skontrationsmethode** wird der Werkstoffverbrauch nach jeder Einzelentnahme (Habenbuchung auf dem Bestandskonto) auf dem entsprechenden Aufwandskonto (im Soll) gegengebucht.

Beispiel zum RHB-Verbrauch (Skontrationsmethode)

II.6

- **Fallbeispiel 16:** Für das aktuelle Geschäftsjahr liegen folgende Geschäftsvorfälle vor:
 - Rohstoffverbrauch am 1.3. von 100 T€ gemäß Materialentnahmeschein
 - Kauf von Rohstoffen im Wert von 500 T€ zzgl. USt. auf Ziel (22.4.)
 - Verbrauch von Rohstoffen im Wert von 700 T€ am 27.9.
 - Anfangsbestand: 300 T€

Bilden Sie die Buchungen zu den Geschäftsvorfällen! Zeigen Sie die kontenmäßige Darstellung! Hinweis: Die Umsatzsteuer beträgt 20%.

Beispiel zum RHB-Verbrauch (Skontrationsmethode)

II.6

Beispiel zum RHB-Verbrauch (Inventurmethode)

II.6

- Geschäftsvorfälle:
 - Anfangsbestand Rohstoffe 30.000 €
 - Einkauf von Rohstoffen 24.000 €
 - Endbestand laut Inventur 18.000 €

Verwenden Sie jetzt die Inventurmethode!

Unfertige und fertige Erzeugnisse

II.6

- Vereinfachend sei angenommen, dass immer
 - alle **Halb- zu Fertigfabrikaten verarbeitet**
 - und die **Fertigfabrikate komplett verkauft** werden.
- In diesem Fall ermittelt sich der Jahreserfolg, durch **einfache Gegenüberstellung** der Umsatzerlöse zu dem Verbrauch an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen sowie den zusätzlich erforderlichen Aufwendungen (z.B. Lohnaufwand).
- Üblicherweise wird in einem **mehrstufigen Produktionsprozess vorproduziert**, um eine gleichmäßige Beschäftigung zu gewährleisten (Personal, Maschinen) oder jederzeit lieferfähig zu sein.
- Am **Jahresende** liegen damit in der Regel **unfertige Erzeugnisse** und **Fertigerzeugnisse** vor.
- In diesem Fall müssen ebenfalls die **Konten „Fertigerzeugnisse“** und **„Unfertige Erzeugnisse“** geführt werden.

Buchung der Konten Fertigerzeugnisse (FE) und unfertige Erzeugnisse (UFE)

II.6

- Der **Anfangsbestand** ergibt sich aus der Schlussbilanz des Vorjahres.
- Den **Schlussbestand** erhält man über die Inventur. Die Bestandszahlen werden mit **Herstellungskosten bewertet und aktiviert**.
- Es werden folgende **Bestandsveränderungen** unterschieden:
 - Bestandserhöhung: $\text{Anfangsbestand} < \text{Schlussbestand}$
 - Bestandsminderung: $\text{Anfangsbestand} > \text{Schlussbestand}$
- Bei einer **Bestandserhöhung** werden mehr Erzeugnisse hergestellt als abgesetzt. Die Bestandserhöhung stellt damit eine Leistung dar und erhöht den Gewinn.
- Umgekehrt wird bei einer **Bestandsreduktion** mehr verkauft als produziert. Eine Bestandsverminderung wirkt sich gewinnmindernd aus.

Exkurs: Herstellungskosten (§ 255 Abs. 2 HGB)

II.6

| Handelsrechtliche Herstellungskosten | |
|---------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Pflicht | + Materialeinzelkosten + Fertigungseinzelkosten + Sondereinzelkosten der Fertigung + Materialgemeinkosten + Fertigungsgemeinkosten + Werteverzehr des Anlagevermögens, soweit durch die Fertigung veranlasst |
| | = Wertuntergrenze |
| Wahlrecht | + Kosten der allgemeinen Verwaltung + Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs + Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen + Aufwendungen für betriebliche Altersversorgung + Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung für den Herstellungszeitraum eines Vermögensgegenstandes verwendet wird |
| | = Wertobergrenze |
| Verbot | Forschungskosten Vertriebskosten |

Buchung der Konten Fertigerzeugnisse und unfertige Erzeugnisse

II.6

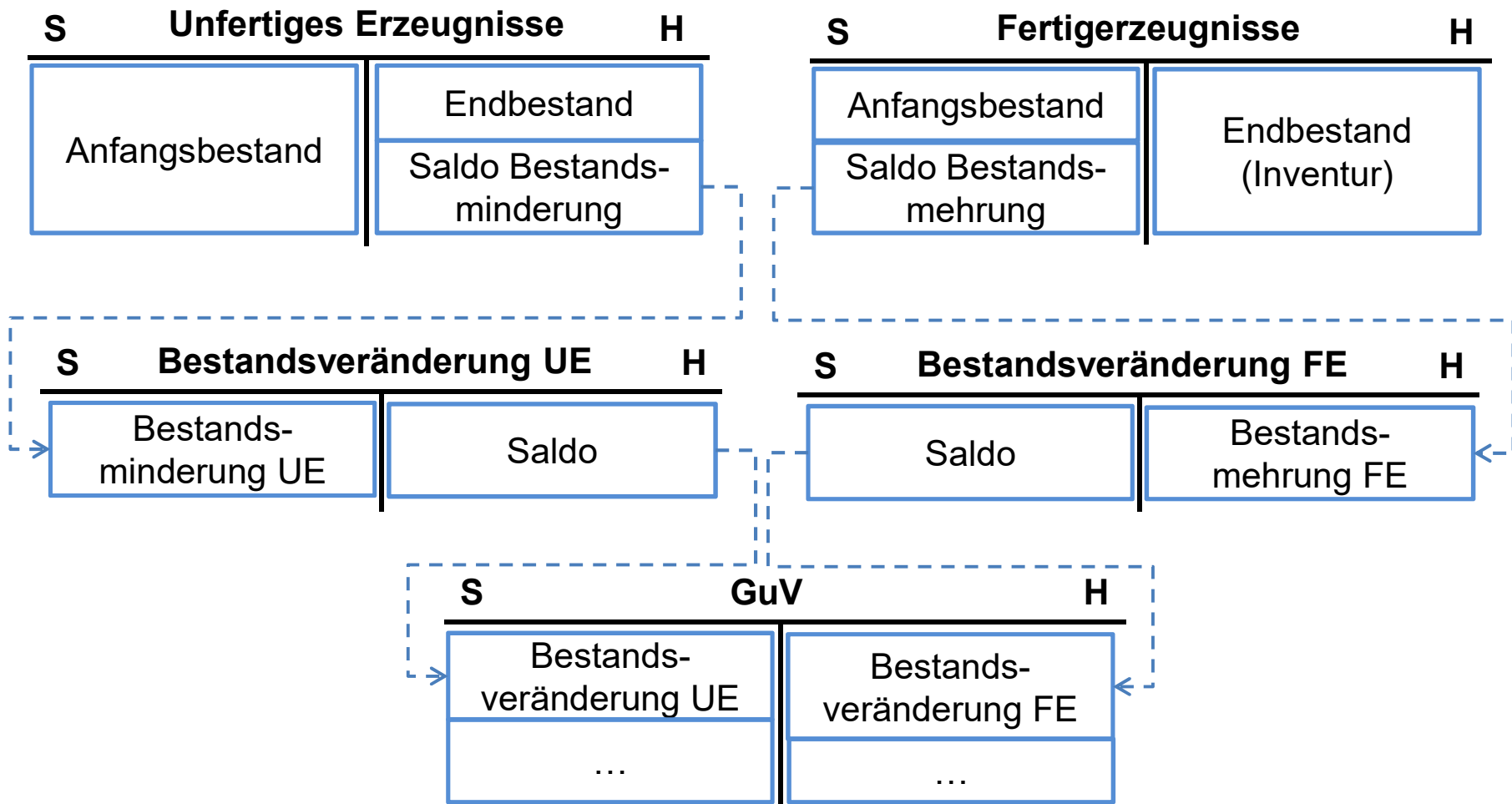
- Der **Schlussbestand** der Konten Fertigerzeugnisse und unfertige Erzeugnisse wird zum **Schlussbilanzkonto** abgeschlossen.
- Die **Bestandserhöhung bzw. -verminderung** wird auf das Konto **Bestandsveränderung** übertragen und anschließend über das **GuV-Konto** abgeschlossen.
- **Beispiel:** Der Anfangsbestand der FE setzt sich aus 900 Einheiten zu je 1 € Aufwand für die Herstellungskosten zusammen. Die Inventur am Jahresende ergibt 1100 FE zu je 1 € Aufwand:

| Fertigerzeugnisse | | | | Bestandsveränderungen | | | |
|-------------------|--------------|----|--------------|-----------------------|-----|----|-----|
| S | | H | | S | | H | |
| AB | 900 | EB | 1100 | Saldo | 200 | FE | 200 |
| BV | 200 | | | | | | |
| | <u>1.100</u> | | <u>1.100</u> | | | | |

| Schlussbilanzkonto | | GuV-Konto | |
|--------------------|------|-----------|-----|
| S | H | S | H |
| FE | 1100 | | BV |
| | | | 200 |

Schematische Darstellung bei Verbuchung von Bestandsveränderungen

II.6 **Annahme:** UFE: $AB > EB$; FE: $AB < EB$



Zusammenfassung der Buchungssätze bei Bestandsveränderungen

II.6

Abschluss der Bestandskonten

Schlussbilanzkonto an Unfertige Erzeugnisse

Schlussbilanzkonto an Fertigerzeugnisse

Umbuchungen bei Bestandserhöhungen

Unfertige Erzeugnisse an Bestandsveränderungen UE

Fertigerzeugnisse an Bestandsveränderungen FE

Umbuchungen bei Bestandsminderungen

Bestandsveränderungen UE an Unfertige Erzeugnisse

Bestandsveränderungen FE an Fertigerzeugnisse

Abschluss der Konten „Bestandsveränderungen...“:

Erhöhung: Bestandsveränderungen... an GuV-Konto

Minderung: GuV-Konto an Bestandsveränderungen...

Beispiel zur Ermittlung der fertigen / unfertigen Erzeugnissen

II.6

- **Fallbeispiel 17:**

In einem Industriebetrieb wird ein Produkt in einem zweistufigen Produktionsprozess hergestellt. Der Anfangsbestand unfertiger Erzeugnisse (UFE) beträgt 120 Stück (zu je 20 €), der Anfangsbestand fertiger Erzeugnisse (FE) beläuft sich auf 200 Stück (zu je 50 €).

1. Am Jahresende werden die 200 Stück FE zum Verkaufserlös von je 80 € netto abgesetzt. Wie hoch ist der Gewinn?
2. Die unfertigen Erzeugnisse werden zu fertigen Erzeugnissen verarbeitet. Aus jedem Halbfertigfabrikat entsteht ein Fertigfabrikat. Es fallen die folgenden Aufwendungen an:
 - Rohstoffaufwand 2.200 €
 - Hilfsstoffaufwand 600 €

Beispiel zur Ermittlung der fertigen / unfertigen Erzeugnissen

II.6

- Betriebsstoffaufwand 200 €
- Lohnaufwand 600 €

Welches Aussehen hat das GuV-Konto, wenn im gleichen Jahr zusätzlich zur Lagermenge fertiger Erzeugnisse noch die inzwischen neu produzierten Fertigprodukte (also insgesamt 320 Stück) abgesetzt werden? Der Verkaufserlös beträgt weiterhin 80 € je Stück netto.

3. Der Betrieb kauft weitere Rohstoffe und Betriebsstoffe im Wert von 12.500 €. Zeigen Sie die Auswirkungen auf das GuV-Konto!

Beispiel zur Ermittlung der fertigen / unfertigen Erzeugnissen

Agenda

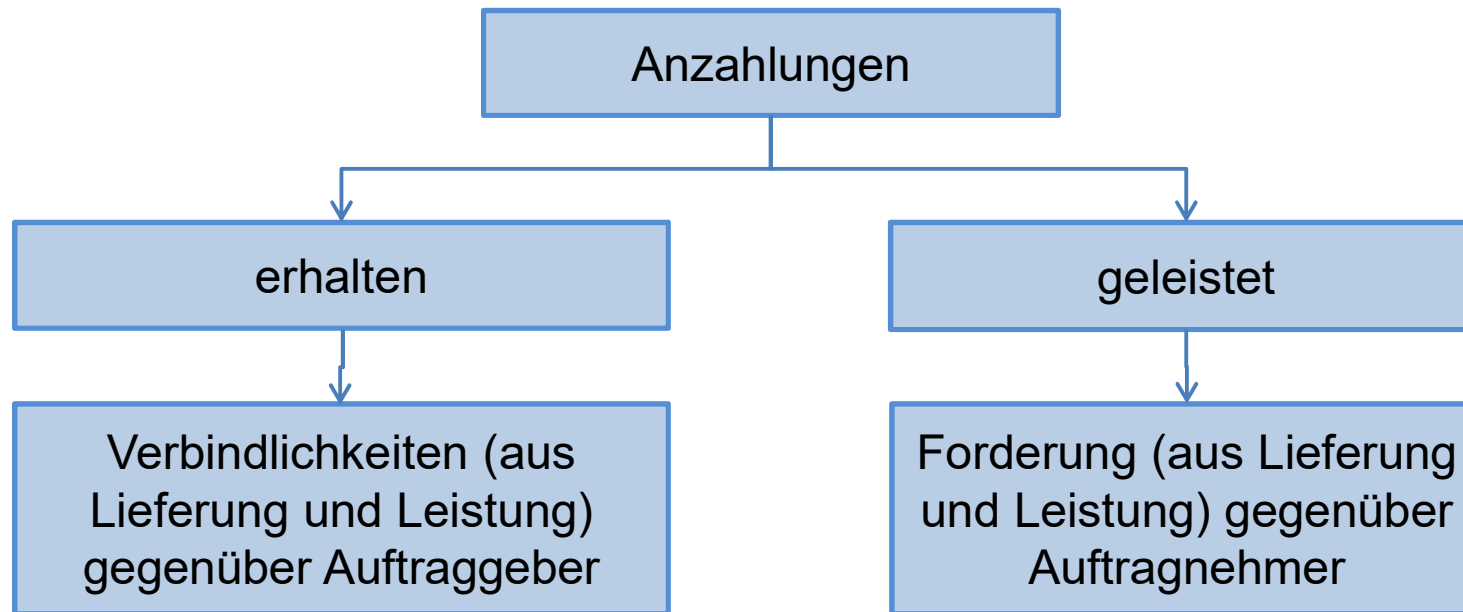
II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Anzahlungen

II.7

- Anzahlungen sind **Vorleistungen** auf **zukünftige Zahlungen**.
- Nach der Leistungserbringung erhält der Kunde eine Gesamt-
abrechnung mit der Restzahlung.
- Anzahlungen sind **umsatzsteuerpflichtig**, solange sie sich auf
umsatzsteuerpflichtige Leistungen beziehen.



Anzahlungen

II.7

- Anzahlungen treten häufig auf bei
 - langen Fertigungszeiten,
 - Großaufträgen,
 - Sonderfertigungen,
 - unbekanntem bzw. unsicheren Auftraggebern.

- **Fallbeispiel 18:**

Der Unternehmer Knauff schließt einen Kaufvertrag über eine Maschine in Höhe von 50.000 € zuzüglich 19 % USt. ab. Es wird eine Anzahlung per Banküberweisung von 20 % vereinbart. Die Maschine wird 6 Monate nach dem Vertragsabschluss geliefert. Nach 30 Tagen wird der Restbetrag für die Maschine bezahlt.

Beispiel zu Anzahlungen

II.7

Agenda

II. Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle

1. Warenverkehr im Handelsbetrieb
2. Umsatzsteuer
3. Preisnachlässe und Erlösschmälerungen
4. Bezugs- und Vertriebskosten
5. Rücksendungen
6. Bestandveränderungen im Industrieunternehmen
7. Anzahlungen
8. Personalaufwand

Grundlagen zum Personalaufwand

II.8

- Den Mitarbeitern wird für Ihre Arbeitsleistung ein **Arbeitsentgelt** gewährt.
- Bei Arbeitern wird es **Lohn**, bei Angestellten **Gehalt** bezeichnet.
- Neben dem reinen Lohn bzw. Gehalt können **weitere Komponenten** vorliegen:
 - Bruttolohn/-gehalt
 - + Sonstige geldliche Beträge (z.B. Weihnachts- oder Urlaubsgeld)
 - + Sachbezüge
 - + Vermögenswirksame Leistungen
 - = Bruttobezüge
- Die Bruttobezüge unterscheiden sich jedoch von
 - dem **Auszahlungsbetrag** an die Arbeitnehmer
 - dem **Personalaufwand** des Unternehmens

Vom Arbeitgeber einzubehaltende Positionen

II.8

- Aufgrund gesetzlicher Vorschriften ist das Unternehmen verpflichtet, von den Bruttobezügen **Steuern** und **Sozialversicherungsbeiträge** einzubehalten und an die jeweiligen Empfänger abzuführen:

| Einzubehaltende Position | Empfänger |
|-------------------------------------------------------|----------------------------|
| Lohnsteuer | Finanzamt |
| Kirchensteuer | Finanzamt |
| Solidaritätszuschlag | Finanzamt |
| Arbeitnehmeranteil Rentenversicherung | Bundesversicherungsanstalt |
| Arbeitnehmeranteil Arbeitslosenversicherung | Bundesagentur für Arbeit |
| Arbeitnehmeranteil Kranken- und Pflegeversicherung | Gesetzliche Krankenkasse |

Sozialversicherungsbeiträge 2020 (monatlich)

II.8

| Versicherungsart | Gesamt | Arbeitgeberanteil | Arbeitnehmeranteil | Beitragsbemessungsgrenze (West) |
|--------------------------------|--------|-------------------|--------------------|---------------------------------|
| Rentenversicherung | 18,6 % | 9,3 % | 9,3% | 7.300 € |
| Arbeitslosenversicherung | 2,6 % | 1,3 % | 1,3% | 7.300 € |
| Krankenversicherung | 14,6 % | 7,3 % | 7,3% (+x) | 4.987,5 € (5.550 €) |
| Pflegeversicherung (kinderlos) | 3,4 % | 1,525 % | 1,875 % | 4.987,5 € |

(Pflichtgrenze)

<https://www.bundesregierung.de/breg-de/suche/beitragsbemessungsgrenzen-2023-2133570>

Auszahlungsbetrag an den Arbeitnehmer

II.8

- Unter Berücksichtigung der Abzüge ergibt sich folgender

Auszahlungsbetrag

Bruttolöhne und Gehälter

- + Sonstige geldliche Beträge
- + Sachbezüge (z.B. Firmenwagen)
- + Vermögenswirksame Leistungen des Arbeitgebers

= Steuer- und sozialversicherungspflichtiges Bruttoarbeitsentgelt

- Lohnsteuer
- (Solidaritätzuschlag)
- Kirchensteuer (8 % oder 9 % Lohnsteuer)
- Arbeitnehmeranteil zur Sozialversicherung (Renten-, Arbeitslosen-, Kranken-, Pflegeversicherung)

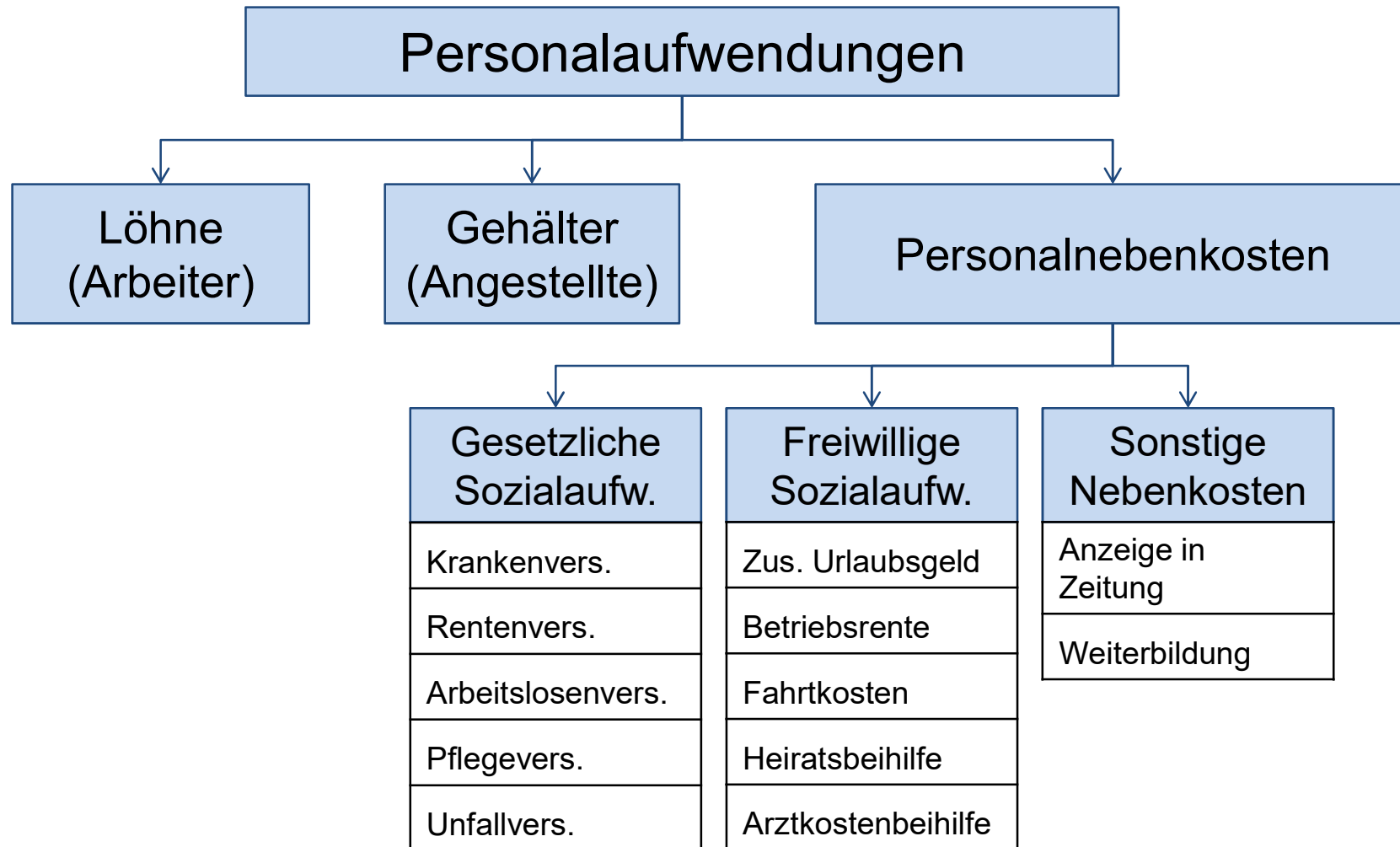
= Nettoarbeitsentgelt

- Vermögenswirksame Leistungen
- Sachbezüge

= Auszahlungsbetrag

Überblick über Personalaufwendungen für das Unternehmen

II.8



Herleitung des Personalaufwands

II.8

- Bruttolöhne und Gehälter
 - + Sonstige geldliche Beträge
 - + Sachbezüge (z.B. Firmenwagen)
 - + Vermögenswirksame Leistungen des Arbeitgebers
-

= **Bruttoarbeitsentgelt**

- + Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung
 - + Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft)
 - + Freiwillige soziale Aufwendungen
 - + Aufwendungen für die Altersversorgung
-

= **Gesamter Personalaufwand**

Exkurs: Vermögenswirksame Leistungen

II.8

- Ziel: **Förderung von Vermögensbildung** beim Arbeitnehmer. Geldleistung wird nicht direkt ausbezahlt, sondern in gesetzlich vorgeschriebener Form zugunsten des Arbeitnehmers längerfristig angelegt.
- **Getragen** werden die vermögenswirksamen Leistungen von dem Arbeitgeber oder dem Arbeitnehmer oder von beiden gemeinsam.
- Für geringe Einkommen zahlt der Staat nach dem Vermögensbildungsgesetz eine (steuer- und sozialversicherungsfreie) **Sparzulage**.
- Der Arbeitnehmer kann aus einer großen Anzahl an **Anlageformen** wählen. Am häufigsten werden die vermögenswirksamen Leistungen in Bausparverträgen oder in Investmentfonds angelegt.

Beispiel zur Buchung von Personalaufwendungen

II.8

- **Fallbeispiel 19:**

Ein Arbeiter (kinderlos) erhält einen monatlichen Bruttolohn in Höhe von 2.000 €. Die einzubehaltende Lohnsteuer beträgt 400 €. Als Mitglied seiner Kirchengemeinde zahlt er ebenfalls Kirchensteuer mit einem Satz von 9%. Der Solidaritätszuschlag soll (vereinfachend) mit 5,5 % angesetzt werden. Spezielle Lohnkomponenten sind nicht zu berücksichtigen.

Führen Sie die notwendigen Buchungen aus!

Beispiel zur Buchung von Personalaufwendungen

II.8

Beispiel zur Buchung von Personalaufwendungen

II.8

Beispiel zur Buchung von Personalaufwendungen

II.8

Berücksichtigung eines Vorschusses

II.8

- Wird dem Mitarbeiter ein **Vorschuss auf seinen Lohn** (oder sein Gehalt) gewährt, so erwirbt das Unternehmen eine entsprechende **Forderung** (Konto „Forderungen an Mitarbeiter“ bzw. „Sonstige Forderungen“) gegenüber dem Mitarbeiter.
- Diese Forderung wird üblicherweise am Tag der (nicht zwangsläufig nächsten) Lohn- und Gehaltsauszahlung ausgeglichen, indem der **Vorschuss mit der Lohn- bzw. Gehaltszahlung verrechnet** wird.
- Zur Auszahlung kommt demnach nur der um den **Vorschuss verminderte Nettoverdienst**.

Agenda

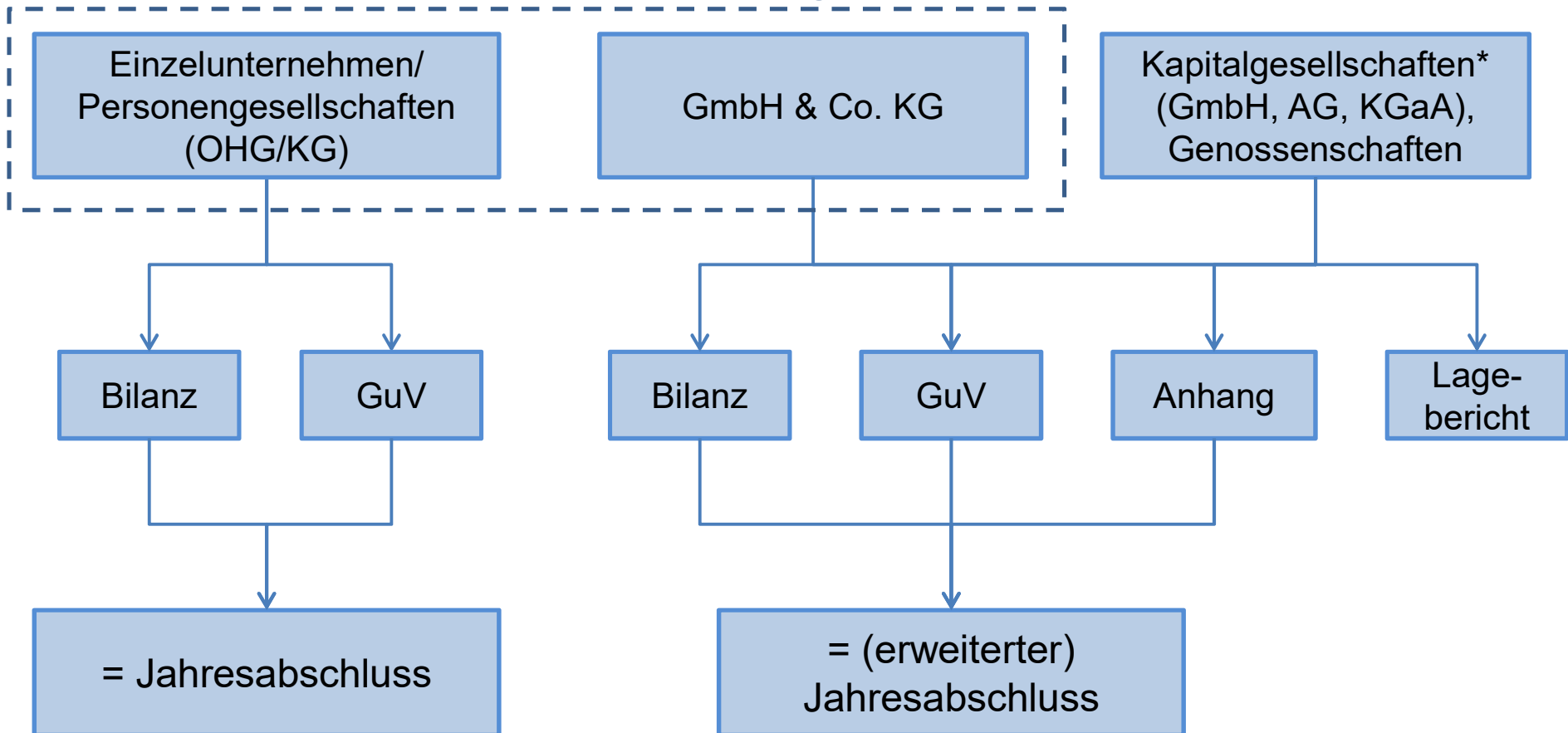
III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Bestandteile des Jahresabschlusses

III.1

Einzelunternehmen und Personengesellschaften



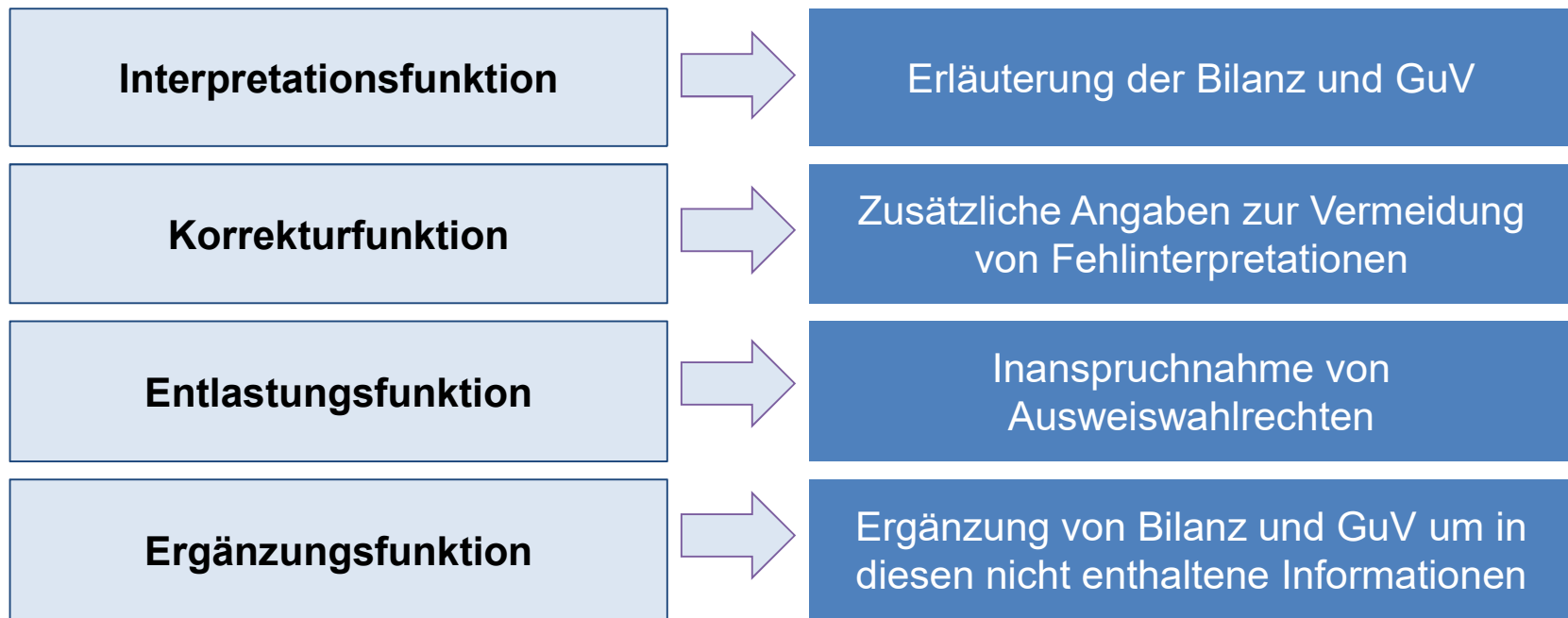
*Kapitalmarktorientierte Gesellschaften haben darüber hinaus zusätzliche Komponenten zu erstellen.

Pflicht zur Veröffentlichung des Jahresabschlusses

- Veröffentlichungspflicht für:
 - alle **Kapitalgesellschaften** (Erleichterung in Abhängigkeit der Unternehmensgröße)
 - **GmbH & Co. KG** (Erleichterung in Abhängigkeit der Unternehmensgröße)
 - **Einzelunternehmen / Personengesellschaften**, wenn zwei der drei folgenden Merkmale an drei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen erfüllt sind:
 - Bilanzsumme: größer 65 Mio. €
 - Umsatzerlöse: größer 130 Mio. €
 - Arbeitnehmerzahl: größer 5.000 Mitarbeiter
- Die offenlegungspflichtigen Unterlagen sind beim Betreiber des **elektronischen Bundesanzeigers** elektronisch einzureichen.

Elemente des Jahresabschlusses - Anhang

- **Rechtliche Regelung** zum Anhang: §§ 284 – 288 HGB
- Zentrale Aufgabe des Anhanges liegt in einer **ergänzenden, exakteren und verbesserten Informationsvermittlung**.
- **Funktionen** des Anhangs:

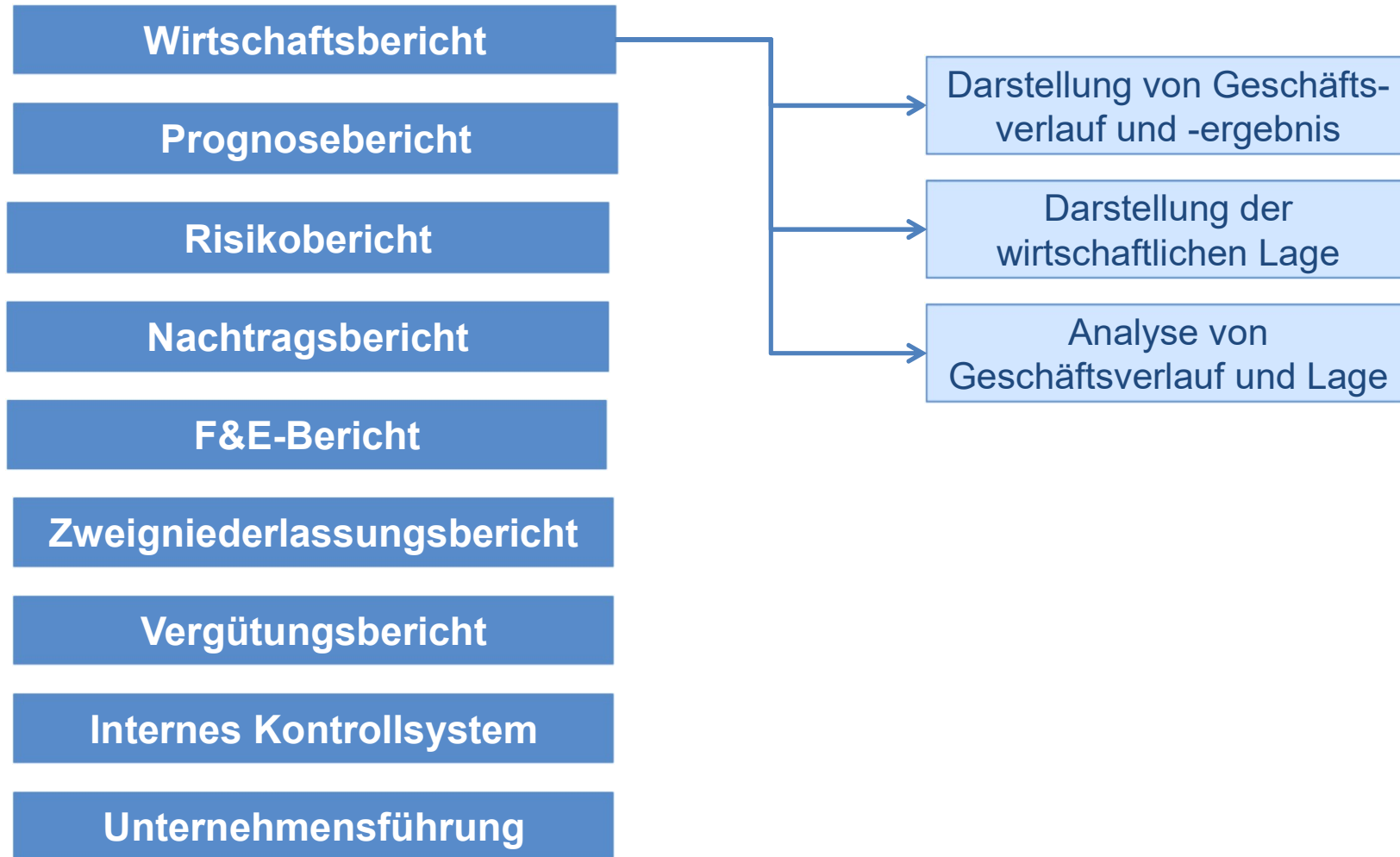


Weitere Informationsinstrumente - Lagebericht

- **Rechtliche Regelung** zum Lagebericht: § 289 HGB
- Der Lagebericht unterliegt dem Grundsatz des „**true-and-fair-view**“: Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes des Unternehmens.
- **Funktionen** des Lageberichts:
 - **Rechenschaftsfunktion**: Umfassende Analyse über die wirtschaftliche Entwicklung und die Gesamtlage des Unternehmens gegenüber den Adressaten des Jahresabschlusses.
 - **Informationsfunktion**: Als eigenständiges Informationsinstrument ist der Lagebericht von bestimmten Konventionen (einschränkende Rechnungslegungsnormen, GoB) befreit. Damit können ergänzende, v.a. zukunftsorientierte Informationen, vermittelt werden.

Bestandteile des Lageberichts (§289 HGB)

III.1



Agenda

III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Hauptabschlussübersicht

III.2

- Vor dem Abschluss aller Konten und der Erstellung des Jahresabschlusses wird in der Praxis meist ein „**Probeabschluss**“ in Form der Hauptabschlussübersicht erstellt.
- **Wesentliche Aufgaben** der Hauptabschlussübersicht:
 - Vorbereitung des Jahresabschlusses
 - Fehlerkennung
 - Durchführung von Bilanzpolitik
- **Aufbau** der Hauptübersicht:
 - **Kontenvorspalte**: Anordnung der Posten untereinander - zuerst die Bilanzposten und anschließend die Posten der GuV.
 - **Doppelspalten**: Neben der Kontenvorspalte werden acht weitere Doppelspalten aufgeführt.

Gliederung der Hauptabschlussübersicht

III.2

| Konten | Eröffnungsbilanz | | Umsatzbilanz | | Summenbilanz | | Saldenbilanz I | | Umbuchungen | | Saldenbilanz II | | Schlussbilanz | | GuV-Rechnung | |
|--------|------------------|---|--------------|---|--------------|---|----------------|---|-------------|---|-----------------|---|---------------|---|--------------|---|
| | A | P | S | H | S | H | S | H | S | H | S | H | A | P | A | E |
| | | | | | | | | | | | | | | | | |

Gliederung der Hauptabschlussübersicht

III.2

- **Eröffnungsbilanz:** Abschrift der Werte aus der Eröffnungsbilanz
- **Umsätze:** Summe der laufenden Geschäftsvorfälle (alle Soll- und Habenbuchungen)
- **Summenbilanz:** Eröffnungsbilanz + Umsätze
- **Saldenbilanz I:** Aus den Soll- und Haben-Spalten der Summenbilanz werden Salden gebildet und in die Saldenbilanz übertragen
- **Umbuchungen:** Aufnahme von Korrekturbuchungen, Abschlussbuchungen und Ausbuchungen (v.a. Abschreibungen, Rückstellungen, RAP, mengenmäßige Differenzen, Privatentnahmen und –einlagen)
- **Saldenbilanz II:** Salden nach Umbuchungen werden eingetragen
- **Schlussbilanz:** Übertragung der Salden der Bestandskonten aus der Saldenbilanz II
- **Erfolgsübersicht:** Übertragung der Salden der Erfolgskonten aus der Saldenbilanz II

Beispiel - Hauptabschlussübersicht

| Kto.-Nr. | Kontenbezeichnung | Summenbilanz | | Saldenbilanz I | | Umbuchungen | | Saldenbilanz II | | Inventurbilanz | | Erfolgsbilanz | |
|----------|----------------------|--------------|---------|----------------|---------|-------------|--------|-----------------|---------|----------------|--------|---------------|--------|
| | | Soll | Haben | Soll | Haben | Soll | Haben | Soll | Haben | Soll | Haben | Soll | Haben |
| 070 | Maschinen | 300000 | | 300000 | | | 55000 | 245000 | | 245000 | | | |
| 080 | Geschäftsausstattung | 100000 | | 100000 | | | 20000 | 80000 | | 80000 | | | |
| 200 | Rohstoffe | 380000 | 270000 | 110000 | | 7000 | | 117000 | | 117000 | | | |
| 2001 | Bezugskosten | 7000 | | 7000 | | | 7000 | 0 | | 0 | | | |
| 210 | Unfert. Erzeugnisse | 20000 | | 20000 | | 10000 | | 30000 | | 30000 | | | |
| 220 | Fert. Erzeugnisse | 50000 | | 50000 | | | 15000 | 35000 | | 35000 | | | |
| 240 | Forderungen | 855000 | 800000 | 55000 | | | | 55000 | | 55000 | | | |
| 260 | Vorsteuer | 56000 | 47000 | 9000 | | | 9000 | 0 | | 0 | | | |
| 288 | Kasse | 90000 | 70000 | 20000 | | | | 20000 | | 20000 | | | |
| 300 | Eigenkapital | | 312800 | | 312800 | 48000 | | | 264800 | | 264800 | | |
| 3001 | Privat | 48000 | | 48000 | | 48000 | | 0 | | 0 | | | |
| 440 | Verbindlichkeiten | 342000 | 456000 | | 114000 | | | | 114000 | | 114000 | | |
| 480 | Umsatzsteuer | 90000 | 106000 | | 16000 | 9000 | | | 7000 | | 7000 | | |
| 500 | Umsatzerlöse | | 969000 | | 969000 | 22800 | | | 946200 | | | | 946200 |
| 5001 | Erlösberichtigungen | 22800 | | 22800 | | | 22800 | 0 | | | | 0 | |
| 520 | Bestandsveränder. | | | | | 15000 | 10000 | 5000 | | | | 5000 | |
| 540 | Sonstige Erträge | | 40000 | | 40000 | | | | 40000 | | | | 40000 |
| 600 | Rohstoffaufwendungen | 270000 | | 270000 | | | | 270000 | | | | 270000 | |
| 620 | Personalkosten | 260000 | | 260000 | | | | 260000 | | | | 260000 | |
| 650 | Abschreibungen | | | | | 75000 | | 75000 | | | | 75000 | |
| 670 | Mietaufwendungen | 180000 | | 180000 | | | | 180000 | | | | 180000 | |
| | | 3070800 | 3070800 | 1451800 | 1451800 | 186800 | 186800 | 1372000 | 1372000 | 582000 | 385800 | 790000 | 986200 |
| | | | | | | | | | | 196200 | 196200 | 196200 | 196200 |
| | | | | | | | | | | 582000 | 582000 | 986200 | 986200 |

Vorbereitende Abschlußbuchungen/Umbuchungen:

| | | | |
|-------------------------|-------|----------------------------|-------|
| 652 Abschreibungen | 75000 | an 520 Bestandsveränderung | 15000 |
| an 070 Maschinen | 55000 | an 220 Fertg. Erzeugn. | 15000 |
| an 080 Geschäftsausst. | 20000 | an 480 Umsatzsteuer | 9000 |
| 200 Rohstoffe | 7000 | an 260 Vorsteuer | 9000 |
| an 2001 Bezugskosten | 7000 | 300 Eigenkapital | 48000 |
| 210 Unfert. Erzeugnisse | 10000 | an 3001 Privat | 48000 |
| an 520 Bestandsver. | 10000 | 500 Umsatzerlöse | 22800 |
| | | an 5001 Erlösbericht. | 22800 |

Vgl.: Langenbeck/Wolf: Buchführung u. Jahresabschluss, 1996, 2. A., S.127

Notwendigkeit von Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

III.2

- Buchungen lassen sich **unterscheiden** in:
 - **Laufende Buchungen:** Alle Geschäftsvorfälle werden im Laufe des Geschäftsjahres auf die Konten verbucht.
 - **Formale Abschlussbuchungen:** Salden der Aufwands- und Ertragskonten werden am Jahresende zunächst auf das GuV-Konto gebucht, dessen Saldo im Eigenkapitalkonto erscheint. Die Endbestände der Aktiv- und Passivkonten werden auf das Schlussbilanzkonto gebucht, aus dem die Bilanz erstellt wird.
 - **Materielle Abschlussbuchungen:** Zur korrekten Abbildung der Vermögens- und Ertragslage sind am Ende des Geschäftsjahres weitere Buchungen notwendig.
- Die **Abschlussbuchungen** beziehen sich auf das **Ende des Geschäftsjahres**. Aus arbeitstechnischen Gründen werden die Buchungen erst am **Anfang des Folgejahres** durchgeführt.

Materielle Abschlussbuchungen

III.2

- Im weiteren Verlauf werden die folgenden **materiellen Abschlussbuchungen** betrachtet:
 - Abschreibungen und Zuschreibungen
 - Rechnungsabgrenzungsposten
 - Rückstellungen
 - Latente Steuern
- Die materiellen Abschlussbuchungen sind insbesondere vor dem Hintergrund der **allgemeinen Bewertungsgrundsätze** zu sehen, welche verbindliche Standards für Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden in der Bilanz setzen.

Bewertungsgrundsätze im Überblick

III.2

| Allgemeine Bewertungsgrundsätze (§ 252 HGB) | |
|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| Abs. 1 Nr. 1 | Bilanzidentität |
| Abs. 1 Nr. 2 | Unternehmensfortführung (Going-Concern-Prinzip) |
| Abs. 1 Nr. 3 | Grundsatz der Einzelbewertung |
| Abs. 1 Nr. 4 | Vorsichtsprinzip (Realisationsprinzip, Imparitätsprinzip) |
| Abs. 1 Nr. 5 | Grundsatz der Periodenabgrenzung |
| Abs. 1 Nr. 6 | Beibehaltung der Ansatz- und Bewertungsmethoden |
| Abs. 2 | Abweichung nur in begründeten Ausnahmefällen |

Ausgewählte Bewertungsgrundsätze

III.2

- Grundsatz der **Einzelbewertung**:
 - Vermögensgegenstände und Schulden sind grundsätzlich einzeln zu bewerten.
 - Ausnahmeregelungen aus Gründen der Wirtschaftlichkeit zulässig (Bewertungsvereinfachungsverfahren).
- Grundsatz der **Vorsicht**:
 - Realisationsprinzip:
 - Gewinne dürfen nur dann ausgewiesen werden, wenn sie am Abschlussstichtag durch Umsatz tatsächlich realisiert worden sind.
 - Imparitätsprinzip mit den zwei Ausprägungen:
 - Niederstwertprinzip („Vermögensgegenstände sind eher zu niedrig anzusetzen“)
 - Höchstwertprinzip („Schulden sind eher zu hoch anzusetzen“)

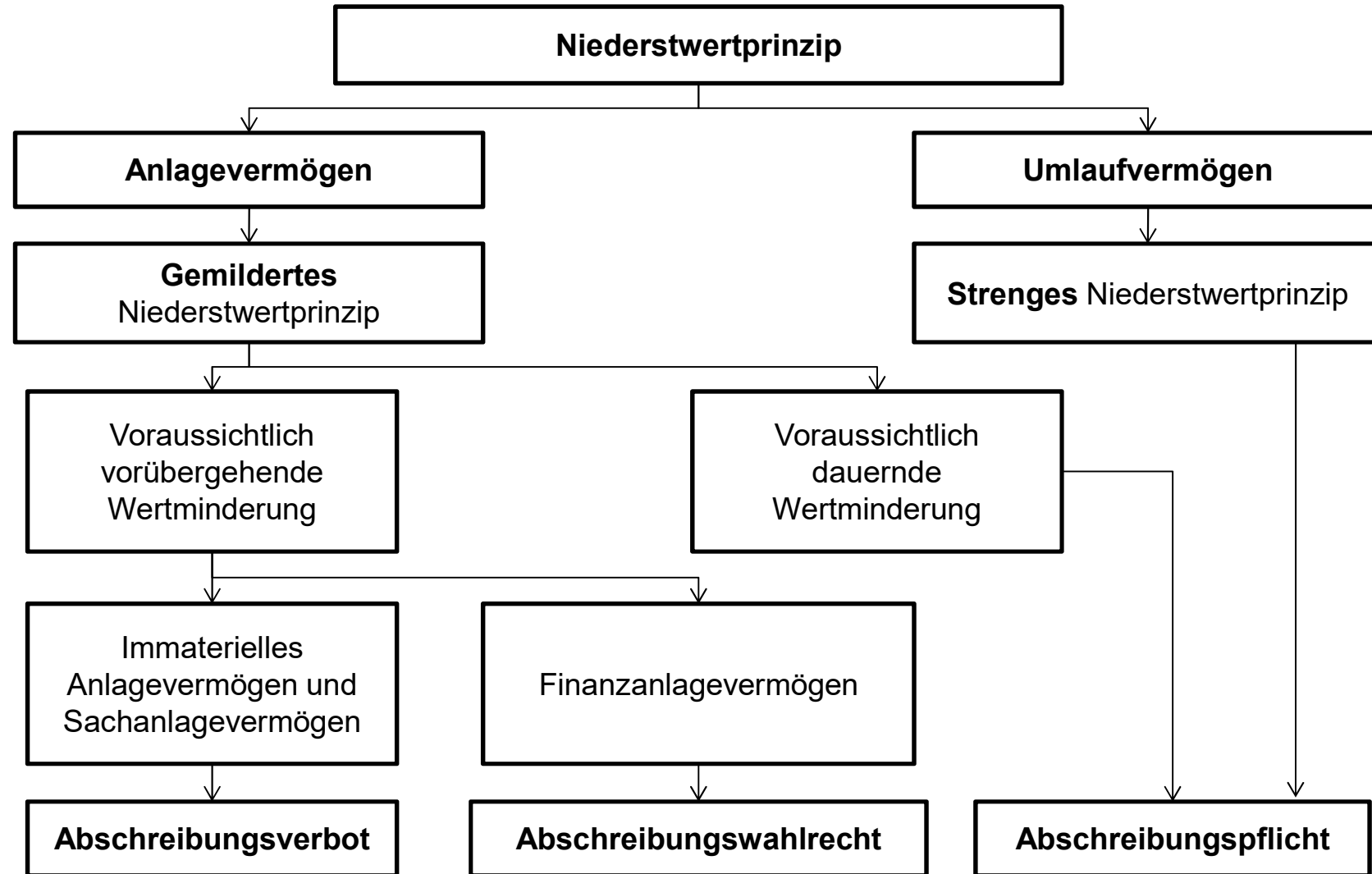
Exkurs: Bewertungsvereinfachungsverfahren

III.2



Exkurs: Niederstwertprinzip § 253 HGB

III.2



Ausgewählte Bewertungsgrundsätze

III.2

- Grundsatz der **Periodenabgrenzung**:
 - Aufwendungen und Erträge eines Geschäftsjahres sind im Jahresabschluss zu erfassen – unabhängig vom Zeitpunkt der entsprechenden Zahlungen.
 - Die Berücksichtigung erfolgt damit in der Periode, in der der Werteverzehr bzw. Wertezugang wirtschaftlich verursacht wurde (Verursachungsprinzip).

Agenda

III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Abschreibungen

III.3


- Abschreibungen stellen Verfahren dar, mit denen der **Wertverlust von Anlagevermögen** in einer Periode erfasst wird.

| Abschreibungsursachen | | |
|---------------------------|----------------------------|-------------------------|
| Verbrauchsbedingt | Wirtschaftlich bedingt | Zeitlich bedingt |
| Abnahme der Nutzungsmenge | Abnahme des Nutzungswertes | Ablauf der Nutzungszeit |

- Es wird unterschieden in:
 - **planmäßige Abschreibungen:** Abnutzbare Anlagegüter unterliegen einer zeitlich begrenzten Nutzung und werden planmäßig während ihrer Nutzungsdauer abgeschrieben
 - **außerplanmäßige Abschreibungen:** Plötzlicher, nicht vorhersehbarer Wertverlust, der sowohl abnutzbare als auch nicht abnutzbare Vermögensgegenstände betreffen kann. Zielt auf eine Wertanpassung des betreffenden Anlagegutes an gesunkene Marktwerte ab.

Systematisierung von Abschreibungen auf das Anlagevermögen

III.3

| | | | |
|-----------------------------------|----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|
| Immaterielle Vermögensgegenstände | Konzessionen |  | abnutzbar |
| | Schutzrechte | | |
| | Derivativer Geschäfts- und Firmenwerte | | |
| Sachanlagen | Bauten | | |
| | Maschinen, Technische Anlagen | | |
| | Andere Anlagen, BGA | | |
| | Grundstücke | | |
| Finanzanlagen | Beteiligungen | | nicht abnutzbar |
| | Anteile an verbundenen Unternehmen | | |
| | Wertpapiere | | |

Planmäßige Abschreibungen auf Anlagen

III.3

- Die planmäßige Abschreibung ist eine **Verteilungsabschreibung**, der ein bestimmter **Abschreibungsplan** zugrunde liegt.
- Grundsätzlich werden planmäßige Abschreibungen durch drei **Komponenten** definiert:
 - Abschreibungsbasis
 - Nutzungsdauer
 - Abschreibungsverfahren
 - Zeitabschreibungsverfahren:
 - linear
 - degressiv (arithmetisch-degressiv oder geometrisch-degressiv)
 - progressiv
 - Leistungsabschreibungsverfahren

Lineare Abschreibung

III.3

- Bei der linearen Abschreibung wird der abzuschreibende Betrag **gleichmäßig** über die Nutzungsdauer verteilt:

$$a = \frac{A}{n} \quad \text{bzw.} \quad a = \frac{A - RW_n}{n}$$

$$\text{Abschreibungssatz} = \frac{100\%}{n}$$

mit: a = Abschreibungsbetrag pro Periode
 A = Anschaffungs- oder Herstellungskosten
 RW_n = Restwert (Liquidationserlös) am Ende der Nutzungsdauer
 n = Nutzungsdauer in Jahren

- **Beispiel:** Eine Maschine besitzt Anschaffungskosten von 150.000 € und eine Nutzungsdauer von 5 Jahren.

Arithmetisch degressive Abschreibung

III.3

- Der Abschreibungsbetrag wird durch die Summe der Jahresziffern der Nutzungsdauer geteilt. Es resultiert der **Degressionsbetrag (D)**:

$$D = \frac{A}{\frac{n(n+1)}{2}} \quad \text{bzw.} \quad D = \frac{A - RW_n}{\frac{n(n+1)}{2}}$$

- Die Abschreibung in den einzelnen Jahren resultiert aus dem Produkt des Degrassionsbetrags mit den Jahresziffern in fallender Folge:

$$a_t = D * (n+1-t)$$

- **Beispiel (Fortsetzung):**

geometrisch-degressive Abschreibung

III.3

- Jedes Jahr wird ein **bestimmter Prozentsatz vom Restbuchwertes abgeschrieben.**
- Grundsätzlich führt diese Methode **nicht** zu einem Buchwert von Null
- Dieses Problem lässt sich auf zwei Arten lösen:
 - **Wechsel** im Zeitablauf auf das lineare Abschreibungsverfahren
 - Ausbuchung des Restbuchwert durch eine **einmalige Abschreibung**
- **Beispiel (Fortsetzung):**
 - Abschreibungsprozentsatz: 25%

Steuerrechtliche Regelungen zur degressiven Abschreibung

III.3

- Die **arithmetisch-degressive Abschreibung** ist seit 1985 nicht mehr in der Steuerbilanz erlaubt.
- Hinsichtlich der **geometrisch-degressive Abschreibung** gelten folgende steuerrechtliche Regelungen (§ 7 EStG):

| Anschaffungs-/ Herstellungsjahr | Höchstprozentsatz | höchstens |
|------------------------------------|-------------------|---------------------------|
| 01.01.2001 - 31.12.2005 | 20 % | 2-fache lineare Abschr. |
| 01.01.2006 - 31.12.2007 | 30 % | 3-fache lineare Abschr. |
| 2008 | abgeschafft | |
| 01.01.2009 - 31.12.2010 | 25 % | 2,5-fache lineare Abschr. |
| seit 2011 | abgeschafft | |

Beispiel: Wechsel von degressiver auf lineare Abschreibung

III.3

- Beispiel (Fortsetzung): Die Maschine wird zunächst geometrisch-degressiv abgeschrieben. Sobald der geometrisch-degressive Abschreibungsbetrag niedriger als der lineare Abschreibungsbetrag wird, soll ein Wechsel des Verfahrens stattfinden.

| Periode | | lineare Abschreibung | degressive Abschreibung | Restbuch- wert |
|---------|--|-------------------------|----------------------------|-------------------|
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

Leistungsabschreibung

III.3

- **Jährliche Abschreibungsquote** errechnet sich aus dem Quotienten der Leistungsabgabe des betreffenden Jahres L_t und dem gesamten Leistungsvorrat L :

$$a_t = \frac{L_t}{L} \cdot A \quad \text{bzw.} \quad a_t = \frac{L_t}{L} \cdot (A - RW_n)$$

- **Voraussetzung:**
 - Gesamtleistung muss verlässlich schätzbar sein
 - Die auf ein Jahr entfallende Leistung muss messbar sein

Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GwG)

III.3

- Das Steuerrecht ermöglicht bei bestimmten Gütern, sogenannten „geringwertigen Wirtschaftsgütern“ (GwG), ein vereinfachtes Abschreibungsverfahren. Unter **geringwertige Wirtschaftsgütern** handelt es sich gemäß Steuerrecht (§ 6 Abs. 2 EStG) um abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die selbstständig nutzbar sind.
- Solche Wirtschaftsgüter, deren Anschaffung oder Herstellung einen Nettowert von 800 € (seit 1.1.2018) nicht überschreiten, dürfen im Jahr der Anschaffung **sofort abgeschrieben werden**. Damit entfällt der Verwaltungsaufwand des Aktivierens und Abschreibens über die Laufzeit.
- Alternativ kann die **Sammelpostenmethode** gewählt werden. Hierbei sind alle geringwertigen Wirtschaftsgüter mit einem Wert zwischen 250 € und 1.000 € in einen jahresbezogenen Sammelposten einzustellen, der über 5 Jahre linear abgeschrieben wird.

Buchungstechnische Behandlung von Abschreibungen

III.3

- Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen werden **grundsätzlich gleich gebucht**.
- Eine außerplanmäßige Abschreibung ist **additiv** zur planmäßigen Abschreibung vorzunehmen.
- Da sich Abschreibungen gewinnmindernd auswirken, ist das Konto „Abschreibungen“ ein **Aufwandskonto** und über das Gewinn- und Verlustkonto auszugleichen.
- **Buchungen:**
 - Erfassung der Abschreibung:
Abschreibungen an Anlagekonto
 - Abschlussbuchung:
GuV-Konto an Abschreibungen

Beispiel zu Verbuchung von Abschreibungen

III.3

- **Fallbeispiel 20:**


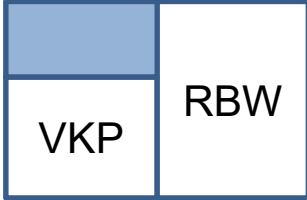
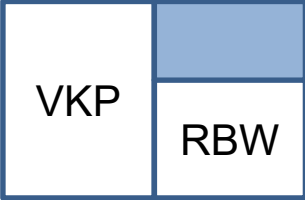
Kauf einer neuen Maschine in Höhe von 200.000 € zuzüglich 19% USt. am Periodenanfang per Überweisung. Für das Geschäftsjahr ergibt sich ein Abschreibungsbetrag von 50.000 €. Wie lauten die Buchungssätze für das erste Geschäftsjahr?

Buchungssätze:

Verkauf von Anlagen

III.3

- Beim Abgang von Anlagen kann sich in Abhängigkeit des Verhältnisses von Verkaufspreis (VKP) und Restbuchwert (RBW) ein Aufwand oder ein Ertrag einstellen.

| Abschreibungsursachen | | | |
|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|
| Verhältnis von Verkaufswert und Restbuchwert | VKP = RBW | VKP < RBW | VKP > RBW |
| Erfolgswirkung | Keine | Sonstiger bzw. außerordentlicher Aufwand | Sonstiger bzw. außerordentlicher Ertrag |
| Erfolgsneutrale oder erfolgswirksame Vorgänge |  |  |  |

Beispiel zum Verkauf von Anlagen

III.3

- **Fallbeispiel 21:**

Wir verkaufen eine Maschine für 22.000 € inkl. 10% Umsatzsteuer bar. Der Restbuchwert beträgt a) 18.000 € b) 20.000 € c) 24.000 €.

Wie lauten die Buchungssätze?

Forderungen

III.3

- Forderungen stellen **Ansprüche** dar, die erst in der **Zukunft realisiert werden**.
- Damit sind sie mit **Unsicherheiten behaftete Vermögensgegenstände**.
- Kommt ein Schuldner in **Zahlungsschwierigkeiten**, so ist die Forderung in Höhe des wahrscheinlichen Ausfalls **abzuschreiben**.
- Forderungen lassen sich **differenzieren** in:
 - Darlehensforderungen
 - Langfristige Forderungen
 - Bilanzierung im Anlagevermögen unter den Finanzanlagen
 - Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
 - Kurzfristige Forderungen
 - Bilanzierung im Umlaufvermögen

Bilanzierung von Forderungen

III.3

- Forderungen sind **höchstens zum Nennwert** anzusetzen, wenn nicht ein niedrigerer Wertansatz (strenges Niederstwertprinzip) geboten ist.
- Forderungsabschreibungen führen zu einem **Aufwand** und reduzieren somit den Erfolg.
- Die Forderungsabschreibung erscheint unter der Position „**Aufwand aus Forderungen**“.
- Unterscheiden lassen sich Forderungen in:
 - **Einzelabschreibung**
 - berücksichtigt das spezielle Ausfallrisiko einzelner Forderungen
 - **Pauschalabschreibung**
 - berücksichtigt das allgemeine Ausfallrisiko der vermeintlich sicheren Forderungen
 - Grundlage ist eine statistisch gesicherte Ausfallquote der letzten Jahre

Klassifizierung von Forderungen bei Einzelbewertungen

III.3

| | Forderungsausfall | | |
|---------------------|-------------------------|---------------------------------------|-------------------------------------|
| | ganz unwahrscheinlich | wahrscheinlich | sicher |
| Klassifikation | vollwertige Forderungen | zweifelhafte Forderungen | uneinbringliche Forderungen |
| Bilanzausweis | Forderungen | zweifelhafte Forderungen (Dubiose) | zweifelhafte Forderungen (Dubiose) |
| Bewertung | Nennwert | Nennwert abzüglich erwarteter Ausfall | Nennwert abzüglich sicherer Ausfall |
| Abschreibungsbetrag | keiner | erwarteter Ausfall (vom Nettobetrag) | sicherer Ausfall (vom Nettobetrag) |
| Abschreibungsart | - | indirekt | direkt |
| Ust-Korrektur | keine | keine | kürzung berechneter Umsatzsteuer |

Einzelabschreibungen auf Forderungen

III.3

- Verbuchung in **zwei Phasen**:
 - **Abschreibungsperiode** (Phase 1): Ausfallrisiko wird durch eine Abschreibung berücksichtigt
 - **Zahlungsperiode** (Phase 2): Verbuchung des Zahlungseingangs auf die abgewertete Forderung
- Bei der Einzelbewertung wird wie folgt vorgegangen:
 - Als zweifelhaft eingestufte Forderungen werden auf das Konto „**Zweifelhafte Forderungen**“ (oder „Dubiose“) gebucht.
 - Hiervon wird der sichere Forderungsausfall **direkt** abgeschrieben.
 - Die vermutlich uneinbringlichen Forderungen werden **indirekt** verbucht, d.h. es wird das Konto „Einzelwertberichtigung auf Forderungen“ verwendet.

Beispiel zu Einzelabschreibungen auf Forderungen

III.3

- Beispiel zu Phase 1 (Abschreibungsperiode):

Der Anfangsbestand an Forderungen LuL beträgt 330.000 € inklusive 19% Umsatzsteuer.

1. Am Jahresende erscheinen zwei Forderungen A und B im Gesamtwert von 23.800 € als zweifelhaft.

2. Die zweifelhafte Forderung A (Bruttowert 19.040 €) lässt einen Bruttoausfall von 7.140 € als wahrscheinlich erscheinen.

Beispiel zu Einzelabschreibungen auf Forderungen

III.3

3. Die zweifelhafte Forderung B (Bruttowert 4.760 €) fällt mit Sicherheit in voller Höhe aus.

Beispiel zu Einzelabschreibungen auf Forderungen

III.3

- Beispiel zu Phase 2 (Zahlungsperiode):

Fall 1: Wir erhalten in der folgenden Zahlungsperiode auf die zweifelhafte Forderung A eine endgültige Zahlung von 11.900 € brutto.

Fall 2: Wir erhalten eine endgültige Zahlung von 14.280 € brutto.

Beispiel zu Einzelabschreibungen auf Forderungen

III.3

Fall 3: Wir erhalten eine endgültige Zahlung von 10.710 € brutto.

Pauschalwertberichtigungen auf Forderungen

III.3

- Bei der **Einzelbewertung** werden Forderungen auf ihr **spezielles Kreditrisiko** hin untersucht.
- Es verbleiben die vermeintlich **sicheren Forderungen**. Aber auch diese unterliegen einem gewissen **allgemeinen Kreditrisiko**.
- Dieses Ausfallrisiko wird über **Pauschalwertberichtigungen** erfasst.
- Einzelwertberichtigte Forderungen unterliegen nicht noch einmal der Pauschalwertberichtigung (**keine doppelte Erfassung**).
- Pauschalwertberichtigungen beziehen sich auf den **Nettobetrag**, d.h. die Umsatzsteuerkorrektur erfolgt erst bei endgültigem Zahlungsausfall.

Pauschalwertberichtigungen auf Forderungen

III.3

- Die Pauschalwertberichtigungen werden üblicherweise über das Produkt aus
 - dem **Bestand** der vermeintlich sicheren Forderungen und
 - einer statistisch belegten durchschnittlichen **Ausfallrate** der letzten drei bis fünf Jahregeschätzt.
- Die Pauschalwertberichtigung wird üblicherweise nach der **indirekten Abschreibungsmethode** vorgenommen.
 - Demzufolge wird sie auf dem passiven Bestandskonto „**PWB von Forderungen**“ im Haben verbucht.
 - Die Gegenbuchung erfolgt auf dem Aufwandskonto „**Abschreibungen auf Forderungen**“.

Beispiel zur Pauschalwertabschreibung

III.3

- **Fallbeispiel 22:**

Der Forderungsbestand beträgt am Bilanzstichtag 312.000 € brutto (USt. 20%).

1. Zweifelhafte Forderungen laut Einzelwertberichtigung belaufen sich auf 72.000 € brutto.
2. Vermeintlich sichere Forderungen 240.000 € brutto unterliegen einer PWB von 3% (**Erstmalige Durchführung der PWB**).

Beispiel zur Pauschalwertabschreibung

III.3

- Beim Ausfall einer pauschalwertberechtigten Forderung während eines Geschäftsjahres bleibt die Pauschalwertberichtigung üblicherweise unangetastet.
- **Fallbeispiel 23 (Fortsetzung):**
Im April des neuen Geschäftsjahres wird ein Kunde zahlungsunfähig. Die ihm gegenüber bestehende Forderung in Höhe von 1.080 € brutto wird dadurch uneinbringlich.

Fortschreibung der Pauschalwertabschreibung

III.3

- Die Pauschalwertberichtigung wird dagegen am Geschäftsjahresende entsprechend dem Bestand an vermeintlich sicheren Forderungen **fortgeschrieben**.
- Hierbei sind grundsätzlich **zwei Fälle** zu unterscheiden:
 - Die Pauschalwertberichtigung muss **aufgestockt** werden
 - Zusätzliche Neubildung in Höhe des Differenzbetrages (Gegenbuchung: Abschreibung auf Forderungen)
 - Die Pauschalwertberichtigung muss **herabgesetzt** werden
 - Dem Differenzbetrag entsprechende Auflösung (Gegenbuchung: Sonstiger betrieblicher Ertrag)

Beispiel zur Pauschalwertabschreibung

III.3

- **Fallbeispiel 24 (Fortsetzung):**

Die PWB hatte zum Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres einen Bestand von 6.000 €. Aufgrund des geringen Forderungsausfalls im letzten Jahr wird der Pauschalsatz von 3 % auf 2 % gesenkt.

Nehmen Sie zum Bilanzstichtag eine Fortschreibung der PWB vor unter der Maßgabe, dass dann der Bestand der vermeintlich sicheren Forderungen folgende Höhe aufweist:

1. 350.000 € netto

2. 200.000 € netto

Agenda

III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Notwendigkeit von Rechnungsabgrenzungsposten

III.4

- Der Aufwand bzw. Ertrag ist **periodengerecht** dem Geschäftsjahr zuzuordnen, in dem er wirtschaftlich anfällt.
- Nur so ist der **Bewertungsgrundsatz der Periodenabgrenzung** sicherzustellen.
- Fallen Zahlungsvorgang und Leistungsvorgang auseinander, so ist eine **Erfolgsabgrenzung** erforderlich.
- Beispiele für derartige Geschäftsvorfälle sind insbesondere
 - Mietzahlungen
 - Steuerzahlungen
 - Zeitraumbezogene Beiträge
 - Versicherungsprämien

Systematisierung von Rechnungsabgrenzungsposten

III.4

- Grundsätzlich lassen sich **zwei Fälle** von Rechnungsabgrenzungsposten unterscheiden:
 - **Transitorische Vorgänge:**
 - Zahlungsvorgang liegt **vor** dem Bilanzstichtag
 - Erfolgswirkung im neuen Jahr
 - **Antizipative Vorgänge:**
 - Zahlung liegt **nach** dem Bilanzstichtag
 - Erfolgswirkung im alten Jahr

Transitorische Rechnungsabgrenzung

III.4

- **Aktive Rechnungsabgrenzung:**
 - Eine Zahlung wurde bereits geleistet, der Leistungsanspruch liegt jedoch erst im nächsten Jahr
 - Am Bilanzstichtag besitzt das Unternehmen einen Leistungsanspruch
 - Bildung eines Aktivpostens: Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten
- **Passive Rechnungsabgrenzung:**
 - Eine Einzahlung ist bereits geflossen, die Leistung wird erst im nächsten Jahr erbracht
 - Am Bilanzstichtag besitzt das Unternehmen eine Leistungsverpflichtung
 - Bildung eines Passivpostens: Passiver Rechnungsabgrenzungsposten

Beispiel zu transitorischen Aktiva

III.4

- **Fallbeispiel 25:**

Für eine angemietete Lagerhalle zahlen wir Miete im Voraus per Banküberweisung. Die Zahlung erfolgt Anfang Dezember für den Zeitraum Januar bis Juni des Folgejahres. Der Mietbetrag beläuft sich auf 10.000 €. Wie sehen die entsprechenden Buchungen zum Zahlungszeitpunkt, am Jahresende sowie im Folgejahr aus? (GJ = KJ)

Beispiel zu transitorischen Passiva

III.4

- **Fallbeispiel 26:**

- (1) 01.11.09 Wir erhalten eine Mietvorauszahlung für die nächsten drei Monate in Höhe von 4.500 € per Banküberweisung.
- (2) 31.12.09 Der auf das Folgejahr entfallende Teil der Mietzahlung wird passiv abgegrenzt.
- (3) 01.01.10 Der „RAP passiv“ wird erfolgswirksam aufgelöst.

Antizipative Vorgänge

III.4

- **Antizipatives Aktiva:**
 - Ertrag wurde bereits erzielt, die entsprechende Einzahlung erfolgt jedoch erst in der Folgeperiode
 - Bildung eines Aktivpostens: Sonstige Forderungen
- **Antizipative Passiva:**
 - Aufwand ist bereits angefallen, Auszahlungen für diese Aufwendungen erfolgen erst in der Folgeperiode
 - Bildung eines Passivpostens: Sonstige Verbindlichkeiten

Beispiel für antizipative Aktiva

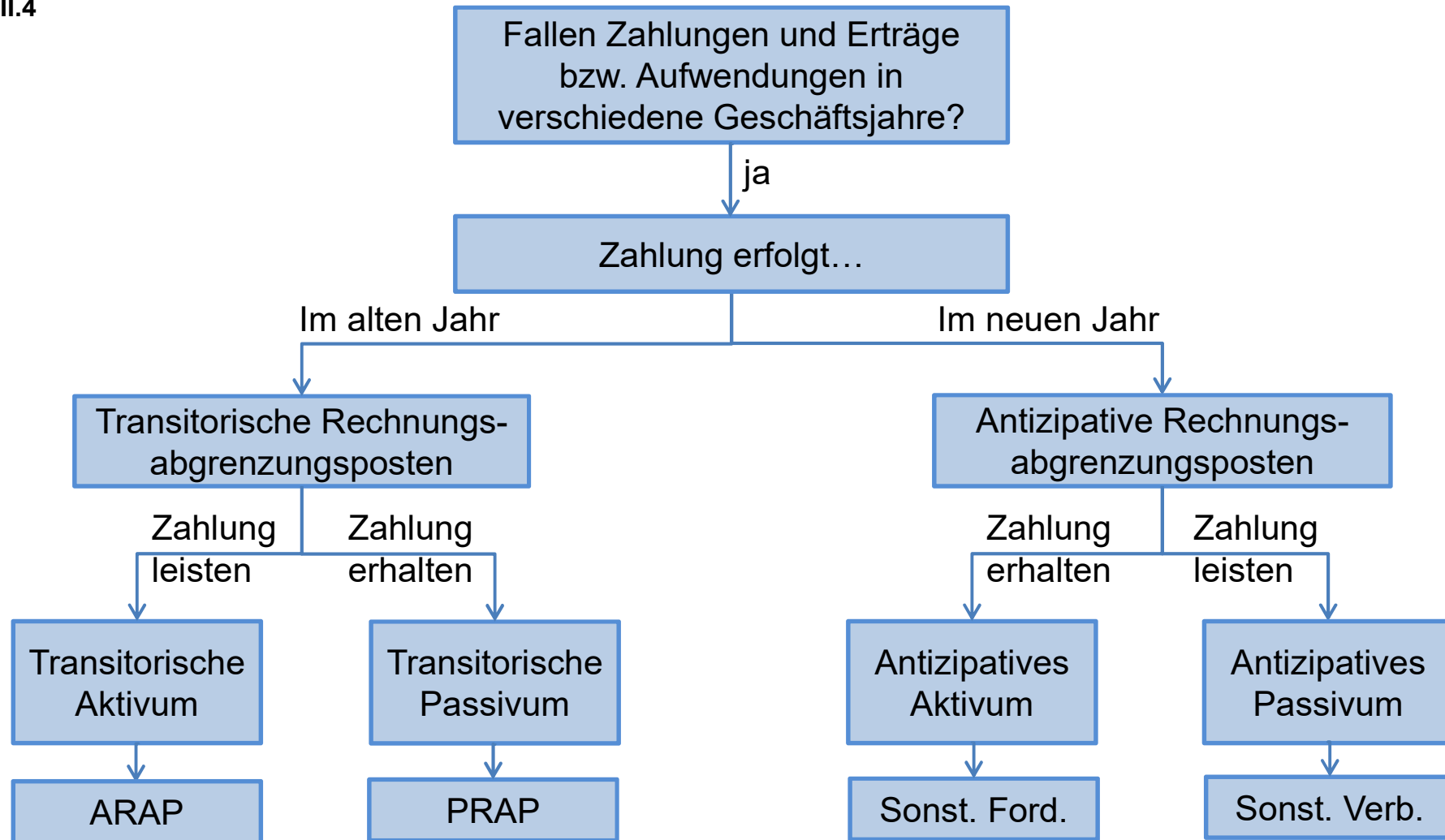
III.4

- **Fallbeispiel 27:**

Wir legen am 1. September liquide Mittel in Höhe von 500.000 € bei einer Bank für ein Jahr zu einem Zinssatz 6% p.a. an. Die Zinszahlung erfolgt nach Ablauf der Anlagedauer auf das Bankkonto. Wie lauten die Buchungen zum Jahresabschluss und bei Fälligkeit der Geldanlage? (KJ = GJ)

Zusammenfassende Darstellung zu Rechnungsabgrenzungsposten

III.4



Agenda

III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Rückstellungen

III.5

- Rückstellungen dienen ebenfalls der **periodengerechten Erfolgsermittlung**.
- Rückstellungen sind für Aufwendungen des abgelaufenen Geschäftsjahres zu bilden, die aber erst zu einem **späteren Zeitpunkt zu Auszahlungen** führen. Sie stellen **Schulden** dar.
- Wesentliches Charakteristikum ist, dass der Auszahlungsbetrag am Bilanzstichtag in seiner **genauen Höhe und/oder seinem genauen Fälligkeitstermin noch unbekannt** ist (Abgrenzung zu Verbindlichkeiten).
- Der Rückstellungsbetrag muss daher **geschätzt** werden.
- Bewertungsmaßstab: Betrag, der nach **vernünftiger kaufmännischer Beurteilung** notwendig ist (§ 253 HGB Abs.1).
- Rückstellungen genießen eine besondere Bedeutung aufgrund ihres erheblichen **bilanzpolitischen Gestaltungsspielraumes**.

Pflicht zur Bildung von Rückstellungen (§ 249 HGB)

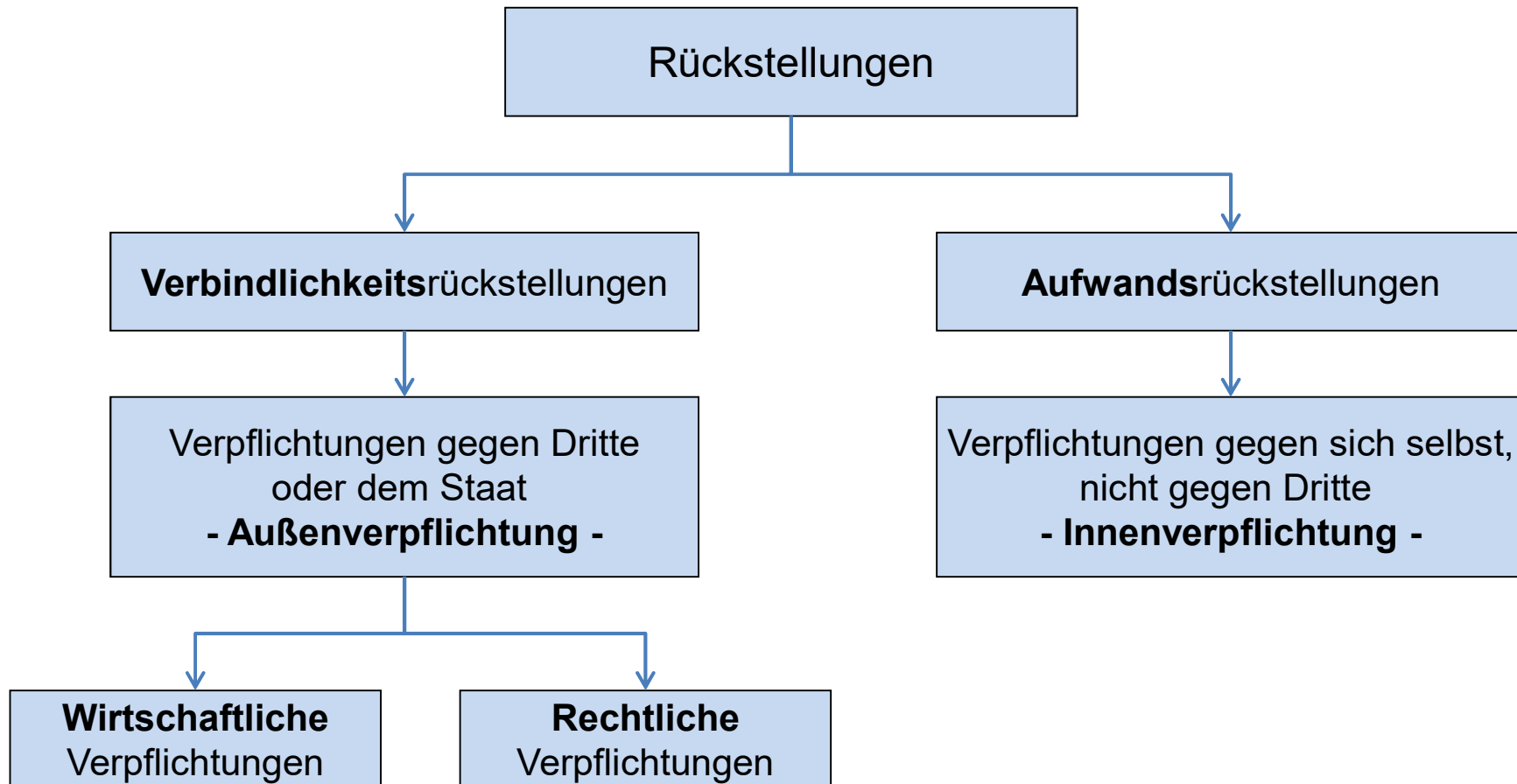
III.5

- **ungewissen Verbindlichkeiten** (z.B. zu erwartende Garantieverpflichtungen, Prozesskosten, Gewerbesteuernachzahlungen, Pensionszusagen);
- **drohenden Verlusten aus schwebenden Geschäften** (z.B. Marktpreis sinkt unter den vereinbarten Beschaffungspreis oder Verlustauftrag);
- **Kulanzleistungen** (Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden);
- **unterlassener Instandhaltung bei Nachholung binnen 3 Monaten im neuen Geschäftsjahr**
- **Abraumbeseitigungen, die im nächsten Geschäftsjahr nachgeholt werden**

Aufzählung ist abschließend!

Systematisierung von Rückstellungen

III.5



Beispiele für Rückstellungen privatrechtlicher Verpflichtungen

III.5

- Verpflichtungen aufgrund von Gewährleistungsverträgen,
- Verpflichtungen zur Produkthaftung,
- Pensionsverpflichtungen,
- Abrechnungsaufwendungen von Bauaufträgen nach § 14 VOB/B
- Drohende Inanspruchnahme aus Bürgschaften,
- Haftungsansprüche Dritter,
- Prozessaufwendungen und
- Ausstehende Urlaubsansprüche von Arbeitnehmern.

Beispiele für Rückstellungen öffentlich-rechtlicher Außenverpflichtungen

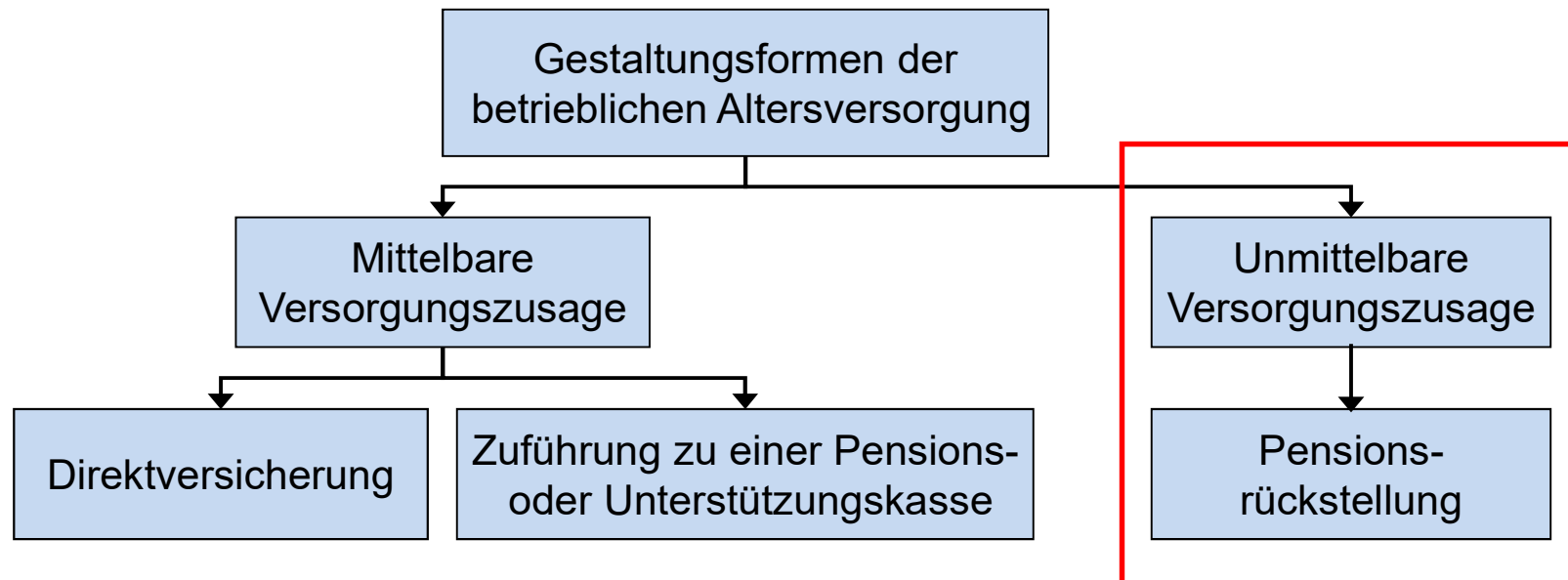
III.5

- Beiträge zur Berufsgenossenschaft, soweit gesetzlich vorgeschrieben,
- Aufwendungen für Betriebsprüfung,
- Gewerbe-, Körperschaftssteuer und sonstige Steuernachzahlungen,
- Aufwendungen der handelsrechtlich vorgeschriebenen Jahresabschlusserstellung und Jahresabschlussprüfung,
- Aufwendungen für vorgeschriebene Sicherheitsinspektionen,
- Aufwendungen für Umweltschutz, z.B. für Umweltschutzauflagen oder Altlastensanierung.

Ausweis für Rückstellungsbildung bei großen und mittelgroßen Kapitalgesellschaften gemäß HGB

III.5

- Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen



- Steuerrückstellungen
- Sonstige Rückstellungen

Bildung von Rückstellungen

III.5

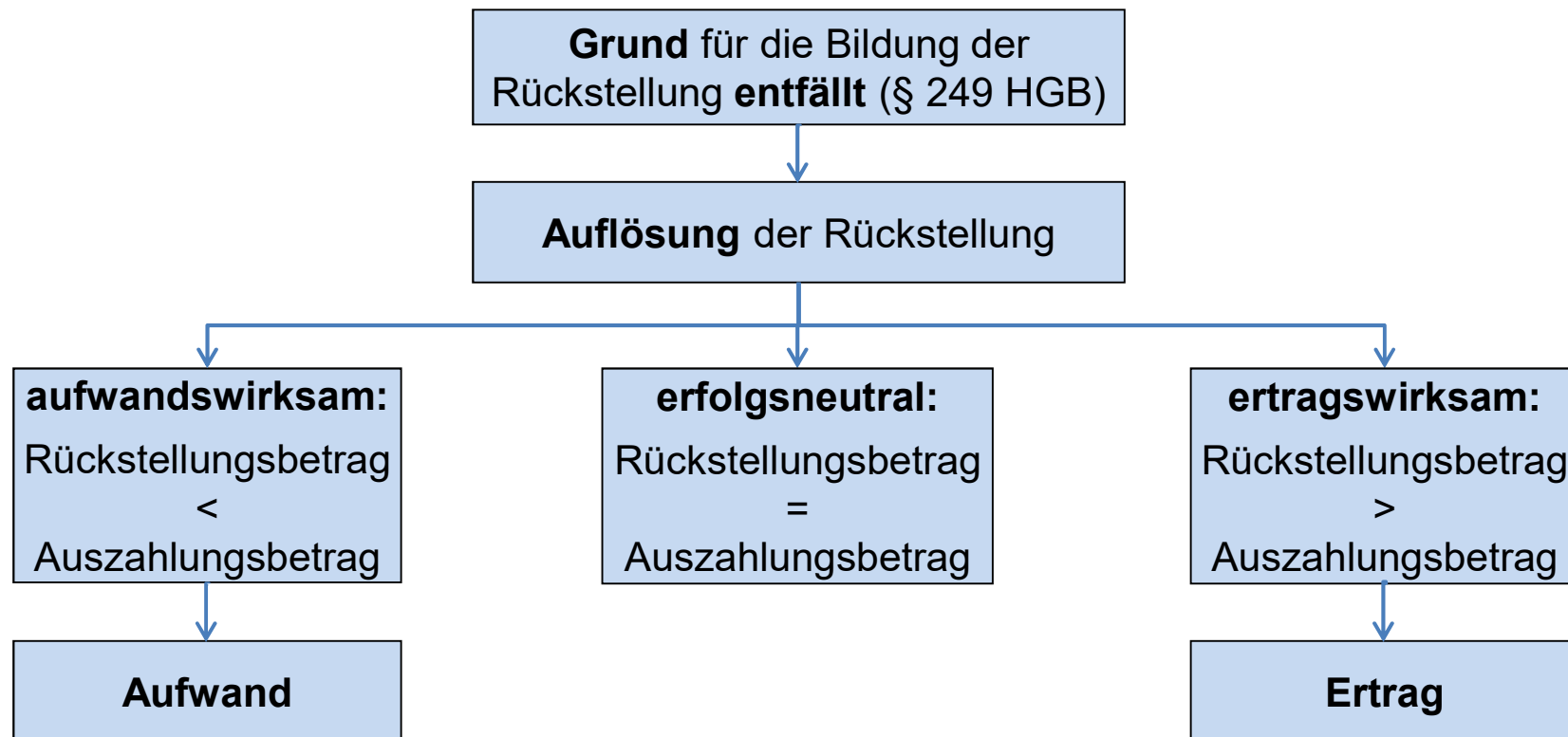
- Die Bildung von Rückstellungen führt zu einem **Ausweis auf der Passivseite der Bilanz.**
- Die **Gegenbuchung** entspricht einer entsprechenden **Aufwandsposition.**
- **Fallbeispiel 28:**

Wir bilden am 31.12.2010 eine Rückstellung für zu erwartende Garantieleistungen in Höhe von 800 € für das kommende Geschäftsjahr.

Auflösung von Rückstellungen

III.5

- Eine Rückstellung ist **aufzulösen**, sobald die **Voraussetzung für ihre Bildung entfallen** sind.
- Bei der Auflösung sind grundsätzlich drei Fälle zu unterscheiden:



Beispiel zur Auflösung von Rückstellungen

III.5

- **Fallbeispiel 29 (Fortsetzung Beispiel 28):**

Im Jahr 2011 stellt sich heraus, dass aus Garantieleistungen Bar-Zahlungen in Höhe von

- a) 800 €
- b) 600 €
- c) 1500 €

resultieren. Wie lauten die Buchungssätze?

Zusammenfassung periodengerechter Erfolgsermittlung

III.5

| Zeitliche Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen | | |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|
| Arten der zeitlichen Abgrenzung | vor dem Abschlussstichtag | nach dem Abschlussstichtag |
| Aktive Rechnungsabgrenzung | Auszahlung | Aufwand |
| Passive Rechnungsabgrenzung | Einzahlung | Ertrag |
| Sonstige Forderungen | Ertrag | Einzahlung |
| Sonstige Verbindlichkeiten | Aufwand | Auszahlung |
| Rückstellungen | Aufwand (unbestimmt) | Auszahlung |

Rückstellungen versus Rücklagen

- III.5
- Nicht zu verwechseln mit den Rückstellungen sind die **Rücklagen**.
 - **Rückstellungen** sollen Verbindlichkeiten abdecken, die wirtschaftlich in der laufenden Periode verursacht worden sind, jedoch erst in der Zukunft fällig werden. Damit sind sie dem **Fremdkapital** zuzuordnen.
 - Bei **Rücklagen** handelt es sich hingegen um ausgewiesenes **Eigenkapital**, welches zum Ausgleich auftretender Verluste eingesetzt werden kann. Die Rücklagen lassen sich unterscheiden in:
 - Kapitalrücklage: Enthält die neben dem Nominalkapital von außen zugeführten Eigenkapitalteile einer Kapitalgesellschaft.
 - Gewinnrücklage: Enthält Beträge, die durch Einbehalten von Teilen des Unternehmensgewinnes gebildet werden.

Agenda

III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Latente Steuern

III.6

- Die Notwendigkeit zur Bilanzierung latenter Steuern beruht auf **Bilanzierungs- und Bewertungsunterschieden** in der **Handels- und Steuerbilanz**.
- Der in der GuV-Rechnung ausgewiesene **handelsrechtliche Gewinn** vor Steuern nach den Ansatz- und Bewertungsvorschriften des HGB kann von der **steuerrechtlichen Gewinnermittlung abweichen**.
- Die **steuerrechtlich zu zahlende Steuerschuld** weicht in diesem Fall von der Steuerschuld, die nach handelsrechtlichem Ergebnis resultieren würde, ab.
- Mit Hilfe der **latenten Steuern** werden in der handelsrechtlichen GuV **fiktive Steueraufwendungen und -erträge** verbucht, so dass der Steueraufwand in einem **sachlichen Verhältnis** zu dem **handelsrechtlichen Ergebnis** steht.

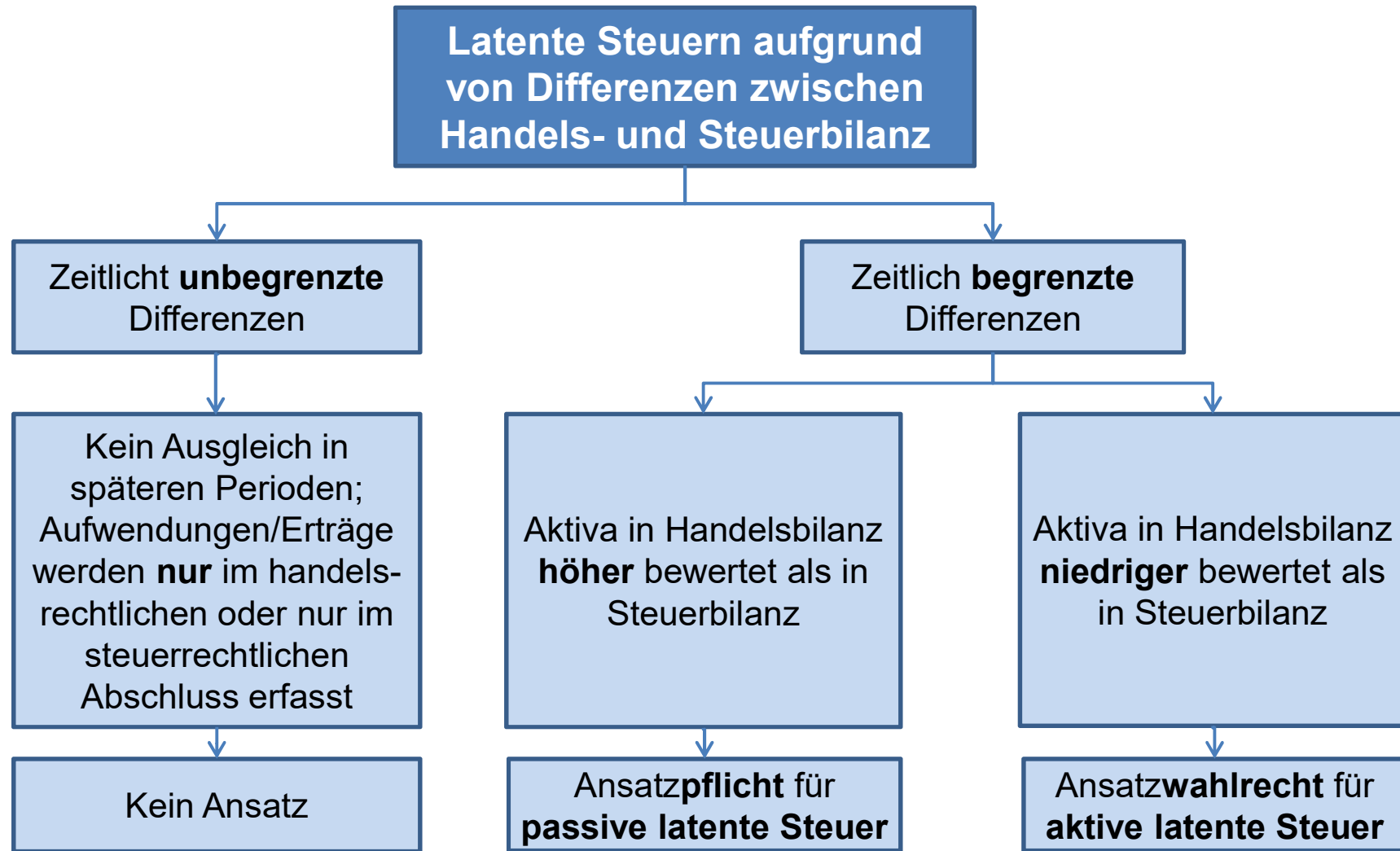
Arten von latenten Steuern

III.6

- **Latente Steuern** dürfen nur für Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede zwischen Handels- und Steuerbilanz vorgenommen werden, die sich in einer **zukünftigen Periode ausgleichen**.
- Folgende Fälle lassen sich **unterscheiden**:
 - Die steuerrechtlich zu zahlende Steuerzahlung ist höher als der am handelsrechtlichen Gewinn orientierte Steueraufwand:
Aus HGB-Sicht lässt sich dies als Steuerzahlungsvorlauf interpretieren (Quasiforderung gegenüber dem Finanzamt).
→ Bildung von **aktiven latenten Steuern** (Wahlrecht)
 - Die steuerrechtlich zu zahlende Steuerzahlung ist kleiner als der am handelsrechtlichen Gewinn orientierte Steueraufwand:
Aus HGB-Sicht lässt sich dies als Steuerzahlungsrückstand interpretieren (Quasiverbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt).
→ Bildung von **passiven latenten Steuern** (Pflicht)

Abgrenzung aktiver und passiver latenter Steuer

III.6



Entstehungsgründe für aktive latente Steuern

III.6

- **Herstellungskostenermittlung** niedriger gegenüber **steuerlicher Herstellungskostenermittlung**.
- **Höhere Abschreibungen** in der Handelsbilanz als **steuerlich zulässig** (Nutzungsdauer, Verfahren).
- Schnellere Abschreibung des Firmenwertes als **steuerlicher Ansatz** (15 Jahre).
- **Bewertungsvereinfachungsverfahren**, die zu einer steuerlich nicht zulässig niedrigeren Vorratsbewertung führen.
- **Drohverlustrückstellung** passiviert in der Handelsbilanz, Verbot in der Steuerbilanz.
- Barwertberechnung der **Pensionsrückstellung** mit einem niedrigeren Rechenzinsfuß als **steuerlich 6 %**.
- **Steuerliche Verlustvorträge**.

Entstehungsgründe für passive latente Steuern

III.6

- Ein Vermögensgegenstand in der Handelsbilanz wird höher bewertet als in der Steuerbilanz.
- **Bewertung** von Vorräten in der Handelsbilanz **bei steigenden Preisen** mit der **Fifo-Methode**, Bewertung in der **Steuerbilanz mit dem Durchschnittsverfahren**.
- **Aktivierung von Fremdkapitalzinsen** in Herstellungskosten, soweit steuerlich verboten.
- Zum Zeitwert bewertete Finanzinstrumente bei Finanz- und Kreditinstituten, die zu Handelszwecken erworben wurden.

Beispiel zur Bestimmung von latenten Steuern

III.6

- **Fallbeispiel 30:**

Im Jahr 01 begibt ein Unternehmen eine Anleihe mit einer Laufzeit von drei Jahren. Im handelsrechtlichen Abschluss wird das Disagio i.H.v. 120 € in vollem Umfang sofort als Aufwand verrechnet. Steuerrechtlich wird das Disagio aktiviert und über drei Jahre abgeschrieben. Das Ergebnis vor Steuern beträgt in den Jahren 01-03 jeweils 200 €, der Steuersatz ist 25%.

Ermitteln Sie die latente Steuer sowie den resultierenden handelsrechtlichen Gewinn für die drei Jahre 01-03!

Beispiel zur Bestimmung von latenten Steuern

III.6

- Handelsrechtliche und steuerrechtliche Gewinnermittlung ohne latenten Steuern:

Beispiel zur Bestimmung von latenten Steuern

III.6

- Handelsrechtliche und steuerrechtliche Gewinnermittlung inklusive Berücksichtigung der latenten Steuern:

Agenda

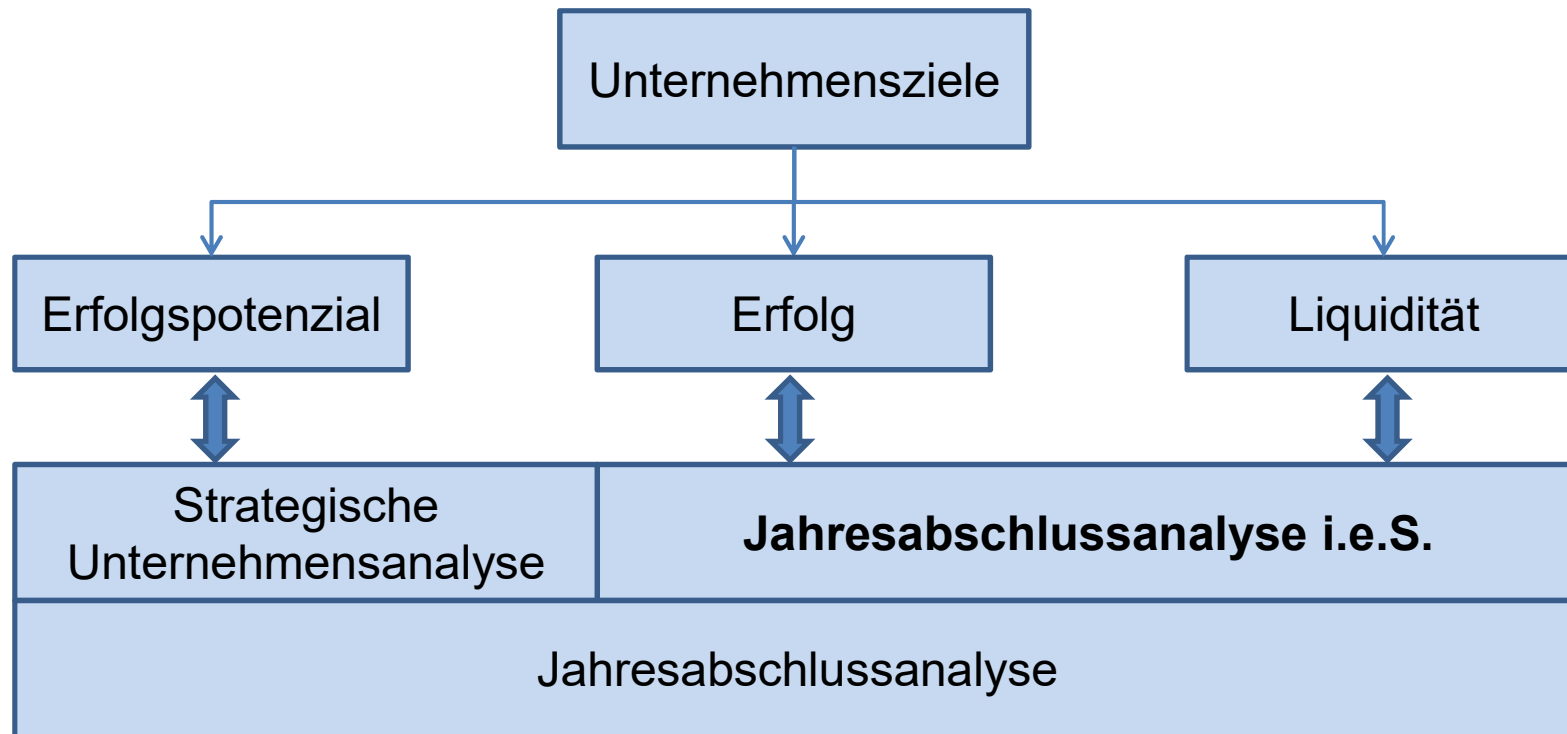
III. Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse

1. Bestandteile des Jahresabschlusses
2. Vorbereitung des Jahresabschlusses
3. Abschreibungen
4. Rechnungsabgrenzungsposten
5. Rückstellungen
6. latente Steuern
7. Jahresabschlussanalyse

Aufgabe der Jahresabschlussanalyse

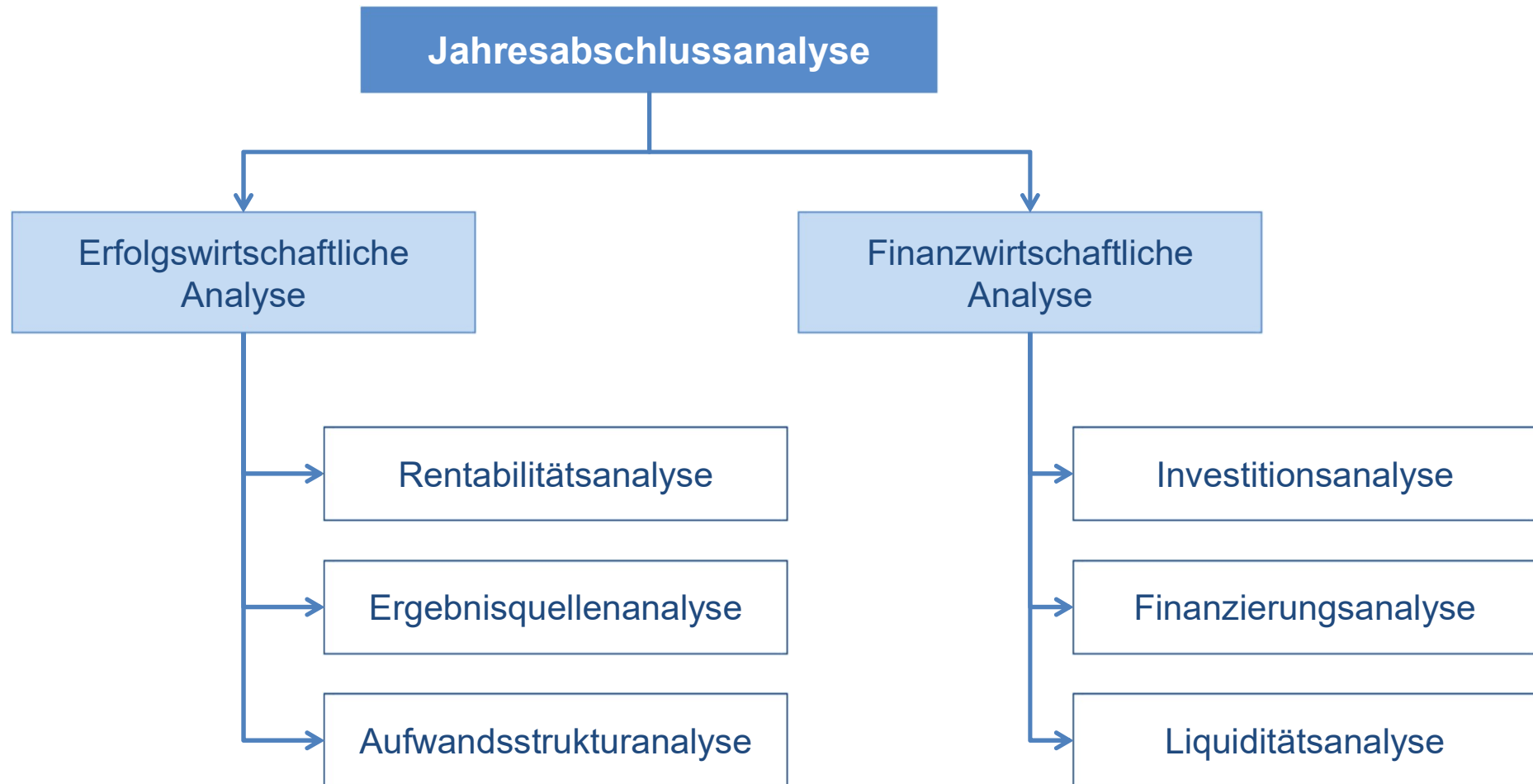
III.7

- Verfahren der **Informationsgewinnung und -auswertung**.
- Gewinnung von Erkenntnis über die **Vermögens-, Finanz- und Ertragslage** aus den Angaben des Jahresabschlusses und des Lageberichts.



Elemente der Jahresabschlussanalyse

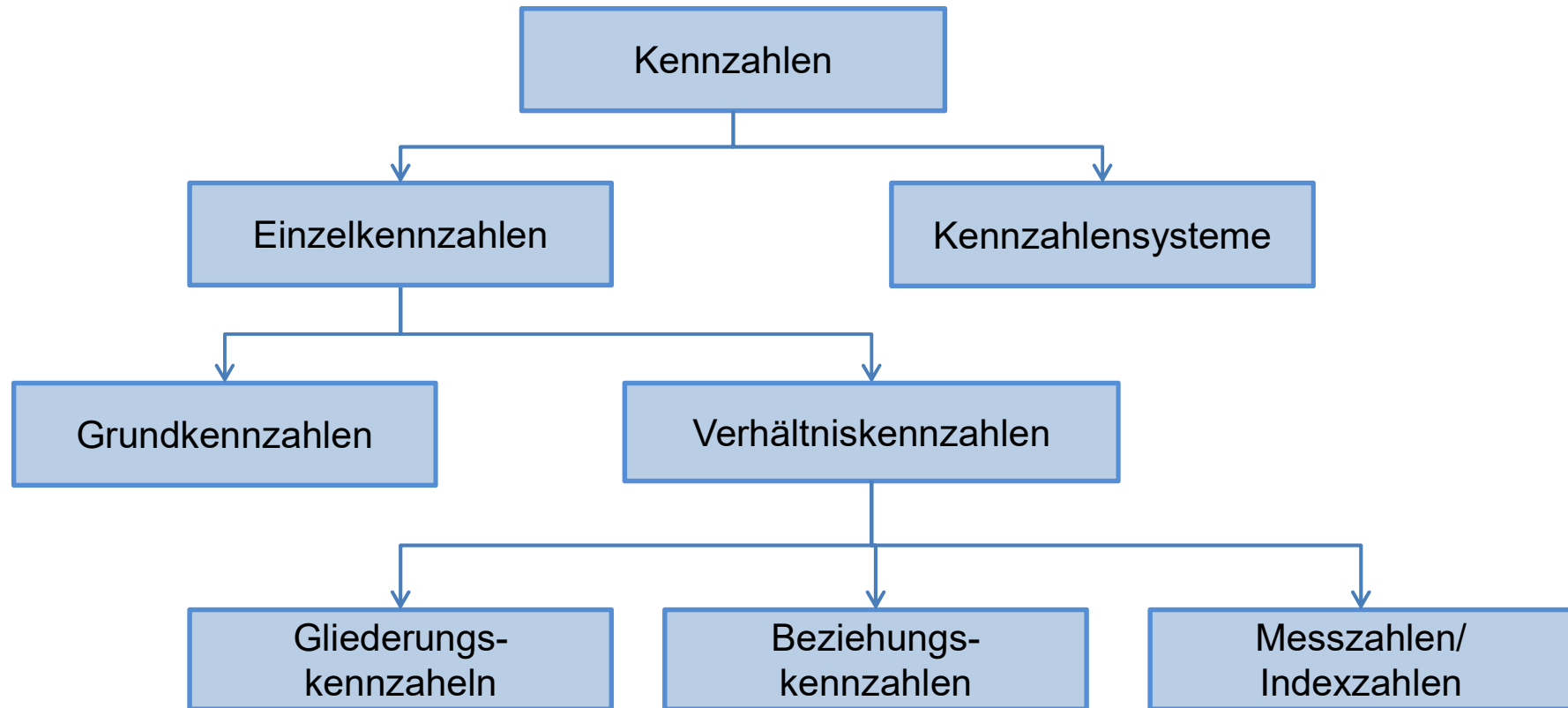
III.7



Kennzahlen- und Kennzahlenanalysen

III.7

- Jahresabschlussanalyse untersucht sowohl **quantitative** als auch auf **qualitative Informationen**. Die **quantitative Analyse** stützt sich auf **Kennzahlen**.



Erläuterungen zu Einzelkennzahlen

III.7

- Grundkennzahlen:
 - Mengen- und Wertgrößen (Kassenbestand, Bilanzsumme, Lagerbestand)
 - Bedeutung durch Soll-Ist-Vergleich oder Zeitreihen.
- Verhältniszahlen:
 - Relative Größen, z. B. Renditen
- Gliederungszahlen:
 - Anteil einer bestimmten Größe an einer Gesamtmenge, z. B. Materialaufwand am Gesamtaufwand.
- Beziehungszahlen:
 - Verschiedenartige Größen, die in einer sachlichen Beziehung stehen, werden zueinander ins Verhältnis gesetzt.
- Indexzahlen:
 - Inhaltlich gleichartig, zeitlich und/oder örtlich unterschiedlich.

Erfolgswirtschaftliche Bilanzanalyse - Rentabilitätsanalyse

III.7

- **Ergebnisgröße** wird zu einer **diesem Ergebnis maßgebend bestimmenden Einflussgröße** in Relation (eingesetzte Vermögen/Kapital oder Umsatz) gesetzt.
- Unterscheidung in:
 - **Kapitalrentabilität** bzw. **Vermögensrentabilität**, z.B.

$$\text{Eigenkapitalrentabilität} = \frac{\text{Jahresüberschuss}}{\text{Eigenkapital}}$$

$$\text{Gesamtkapitalrentabilität} = \frac{\text{Jahresüberschuss} + \text{Fremdkapitalzinsen (+Steuern)}}{\text{Gesamtkapital}}$$

- **Umsatzrentabilität** bzw. **Gewinnspanne**: z.B.

$$\text{Umsatzrentabilität} = \frac{\text{Jahresüberschuss} + \text{Fremdkapitalzinsen (+Steuern)}}{\text{Umsatzerlöse}}$$

Erfolgswirtschaftliche Bilanzanalyse - Ergebnisquellenanalyse

III.7

| Betriebs- zugehörigkeit Regelmäßigkeit | Betriebliche Erfolgskomponente | Betriebsfremde Erfolgskomponente |
|-----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|---------------------------------------------|
| Regelmäßig anfallende Erfolgskomponenten | Ordentliches Betriebsergebnis | Ordentliches betriebsfremdes Ergebnis |
| Unregelmäßig anfallende Erfolgskomponenten | Außerordentliches Ergebnis | |

Erfolgswirtschaftliche Bilanzanalyse - Aufwandsstrukturanalyse

III.7

- Darstellung und Analyse von **Produktivitätsbeziehungen**.
 - Kennzahlen auf Basis des **Gesamtkostenverfahrens**, z.B.

$$\text{Personalintensität} = \frac{\text{Personalaufwand}}{\text{Gesamtleistung}}$$

$$\text{Materialintensität} = \frac{\text{Materialaufwand}}{\text{Gesamtleistung}}$$

- Kennzahlen auf Basis des **Umsatzkostenverfahrens**, z.B.

$$\text{Herstellungintensität} = \frac{\text{Herstellungskosten}}{\text{Umsatz}}$$

$$\text{Verwaltungintensität} = \frac{\text{Allgemeine Verwaltungskosten}}{\text{Umsatz}}$$

Finanzwirtschaftliche Bilanzanalyse- Investitionsanalyse

III.7

- Untersuchungsobjekt sind **Art und Zusammensetzung des Vermögens** sowie **Dauer der Vermögensbindung**.
- Generell gilt hierbei:
 - Je größer der Anteil des Umlaufvermögens am Gesamtvermögen ist, desto größer ist die **Flexibilität**.
 - Je kurzfristiger das Vermögen gebunden ist, desto höher ist das Liquiditätspotenzial und desto größer ist die **Anpassungsfähigkeit** des Unternehmens an **Beschäftigungs- und Strukturschwankungen**.

$$\text{Anlagenintensität} = \frac{\text{Anlagevermögen}}{\text{Gesamtvermögen}}$$

$$\text{Umlaufintensität} = \frac{\text{Umlaufvermögen}}{\text{Gesamtvermögen}}$$

Finanzwirtschaftliche Bilanzanalyse- Investitionsanalyse

III.7

- Kennzahlen zur **Investitions- und Abschreibungspolitik**:

$$\text{Anlagenabnutzungsgrad} = \frac{\text{kumulierte Abschreibungen auf SAV}}{\text{SAV zu historischen Anschaffungskosten}}$$

$$\text{Investitionsquote} = \frac{\text{Nettoinvestitionen in SAV}}{\text{SAV zu historischen Anschaffungskosten}}$$

$$\text{Abschreibungsquote} = \frac{\text{Abschreibungen auf SAV}}{\text{SAV zu historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten}}$$

$$\text{Wachstumsquote} = \frac{\text{Nettoinvestitionen in SAV}}{\text{Abschreibungen auf SAV}}$$

Finanzwirtschaftliche Bilanzanalyse- Finanzierungsanalyse

III.7

- Untersucht die **Art der Finanzierung** des Unternehmens
- Versucht die **finanzielle Stabilität** im Sinne der mit der Finanzierung verbundenen Risiken zu ermitteln.
- Im Mittelpunkt steht die **Kapitalstruktur** des Unternehmens.

$$\text{Eigenkapitalquote} = \frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Gesamtkapital}}$$

$$\text{Verschuldungsgrad} = \frac{\text{Fremdkapital}}{\text{Eigenkapital}}$$

$$\text{Fremdkapitalquote} = \frac{\text{Fremdkapital}}{\text{Gesamtkapital}}$$

Finanzwirtschaftliche Bilanzanalyse- Liquiditätsanalyse (statisch)

III.7

- Versucht Rückschlüsse auf die Liquidität durch Gegenüberstellung der beiden Bilanzseiten zu ziehen.
- Deckungsgrade (goldene Bilanzregel):

$$\text{Deckungsgrad A} = \frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Anlagevermögen}}$$

$$\text{Deckungsgrad B} = \frac{\text{Eigenkapital} + \text{langfr. Fremdkapital}}{\text{Anlagevermögen}} (> 100\%)$$

- Kurzfristige Liquiditätsposition (Liquiditätsgrade):

$$\text{Liquidität ersten Grades} = \frac{\text{Liquide Mittel}}{\text{Kurzfristiges Fremdkapital}}$$

$$\text{Liquidität zweiten Grades} = \frac{\text{Monetäres Umlaufvermögen}}{\text{Kurzfristiges Fremdkapital}}$$

$$\text{Liquidität dritten Grades} = \frac{\text{Monetäres Umlaufvermögen} + \text{Vorräte}}{\text{Kurzfristiges Fremdkapital}}$$

Jahresabschlussanalyse - Beispiel

III.7

- **Fallbeispiel 31***: Bilanz der Solution AG:

Bilanz (in GE)

| Aktiva | | | Passiva | | |
|-----------------------|------------------|------------------|----------------------------|------------------|------------------|
| | Jahr 2 | Jahr 1 | | Jahr 2 | Jahr 1 |
| Anlagevermögen | | | Eigenkapital | | |
| Immaterielle VG | 45.000 | 55.000 | Gezeichnetes Kapital | 400.000 | 400.000 |
| Sachanlagen | 450.000 | 589.000 | Kapitalrücklagen | 40.000 | 40.000 |
| Finanzanlagen | 230.000 | 230.000 | Gewinnrücklagen | 100.000 | 100.000 |
| | | | Jahresüberschuss (JÜ) | 175.000 | 105.000 |
| Umlaufvermögen | | | Fremdkapital | | |
| Vorräte | 245.000 | 268.000 | Restlaufzeit < 1 Jahr | 228.000 | 161.000 |
| Forderungen | 356.000 | 278.000 | Restlaufzeit 1 bis 5 Jahre | 200.000 | 400.000 |
| Wertpapiere | 55.000 | 60.500 | Restlaufzeit > 5 Jahre | 250.000 | 300.000 |
| liquide Mittel | 12.000 | 25.500 | | | |
| Bilanzsumme | 1.393.000 | 1.506.000 | Bilanzsumme | 1.393.000 | 1.506.000 |

*Quelle: Coenenberg/Haller/Mattner/Schultze, 2009, S.546ff

Jahresabschlussanalyse - Beispiel

III.7

- **Fallbeispiel 31***: GuV der Solution AG:

| | Jahr 2 | Jahr 1 |
|----------------------------------------------|---------------|---------------|
| Umsatzerlöse | 1.645.120 | 1.553.860 |
| Umsatzkosten | 945.020 | 850.620 |
| Bruttoergebnis vom Umsatz | 700.100 | 703.240 |
| Vertriebskosten | 300.100 | 203.240 |
| Verwaltungsaufwendungen | 165.000 | 155.000 |
| F&E-Aufwendungen | 45.000 | 75.000 |
| Sonstige betriebliche Erträge | 120.000 | 15.000 |
| Zinsaufwendungen | 30.000 | 30.000 |
| Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit | 280.000 | 255.000 |
| Außerordentliche Erträge | 75.000 | 0 |
| Außerordentliche Aufwendungen | 25.000 | 0 |
| Außerordentliches Ergebnis | 50.000 | 0 |
| Ertragssteuern | 135.000 | 125.000 |
| Sonstige Steuern | 20.000 | 25.000 |
| Jahresüberschuss | 175.000 | 105.000 |

*Quelle: Coenenberg/Haller/Mattner/Schultze, 2009, S.546ff

Jahresabschlussanalyse - Beispiel

III.7

- Berechnen Sie wesentliche Kennzahlen der Jahresabschlussanalyse!

Jahresabschlussanalyse - Beispiel

III.7

Jahresabschlussanalyse - Beispiel

III.7