

Hömburg: Betriebliches Rechnungswesen II, #4

10.04.2006

Wiederholung v. 7.4.2006

- | Aktiva | Passiva | Aufwand | Ertrag |
|----------------|--------------|----------|---------|
| Umlaufvermögen | Fremdkapital | Aufwände | Erträge |
| Anlagevermögen | Eigenkapital | Gewinn | |
| Saldo | Saldo | Saldo | Saldo |
- Stichtags- vs. permanente Inventur
 - Aktivierungs- (f. Vermögensgegenstände, ...) und Passivierungs- (f. Rückstellungen, Eigenkapital, ...) Grundsätze
 - Drohverlustrückstellungen → Imparitätsprinzip
 - Aufwandsrückstellungen sind selten zulässig und steuerlich irrelevant
 - ⇒ wenn zulässig: bei Realisierung in den Monaten 1–3 Pass.pflicht, 4–12 Pass.wahlrecht
 - ⇒ z.B. eine Turbine, die regelmäßig alle drei Jahre zu warten ist: i.d.F. würde man bei nutzungsunabhängig je 1/3 des erwarteten Wartungsaufwandes einsetzen oder nutzlastabhängig jeweils den Flugstunden entsprechend die Anteile auf die 3 Jahre verteilen
 - aktive vs. passive RAP
 - das Disagio gilt als Aufwand für die Laufzeit des Kredits
 - ⇒ dies gilt theoretisch – in der Praxis gelten aber Sondervorschriften und man hat Wahlrecht

5. Bewertung („Wertfindung“)

- 1. **Bilanzsicherheit** (ist eigtl. keine Bewertung!)
 - ⇒ **Bilanzidentität** nach § 252
 - ⇒ 31.12. = 1.1.
 - ⇒ Ausnahmen: etwas wie die Währungsreform
- 2. **Unternehmensfortführung**
 - ⇒ Maschinenkauf, Spezialanfertigung, planmäßige AfA, z.B. linear; würde das Unternehmen zerschlagen, hätte die Maschine nur noch Schrottwert – Anschaffungskosten = 1.000,-- und dann 30,--
 - so kann man nur in (seltenen) begründeten Fällen rechnen
- 3. **Abschlußstichtag/ Einzelbewertung**
 - ⇒ z.B. Aktien: Abschreibung auf Einkaufskosten abzgl. Preis am Bilanzstichtag – alles was dazwischen mit den Aktienwerten geschah ist irrelevant
 - ⇒ Einzelbewertung ohne „Klumpenbildung“; durch die Aggregation der Einzelwerte ist eine realistische Bewertung von Chancen und Risiken möglich
 - der Einzelbewertungsgrundsatz wird aus Praktikabilitätsgründen „durchlöchert“

49

4. **Vorsichtsprinzip**

- ⇒ Realisations-, Imparitäts-, Wertaufhellungsprinzip
- ⇒ z.B: Bürgschaft für den Freund: zunächst gab es eine geringe Wahrscheinlichkeit für den Bürgschaftsfall und die Bürgschaft war nur informatorisch in die Bilanz aufzunehmen; würde nun am 15.1. bekannt, daß der Freund klamm geworden war, stellt das eine „Aufhellung“ dar und diese muß schon der Bilanz zum 31.12. berücksichtigt werden
 - anders, wenn man gerade um 0:10 am Sylvesterabend das neu gebaute Firmengebäude begießt und es durch eine Feuerwerksrakete entzündet wird und niederbrennt: dann steht es in der Bilanz zum 31.12., 0:00 noch vollständig als intakter Neubau drin

5. **Periodenabgrenzung**

6. **Bewertungsstetigkeit**

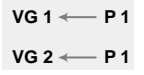
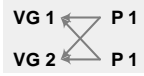
- ⇒ „Soll eingehalten werden“ meint, „muß eingehalten werden bis auf Ausnahmen“
 - hat man schon 5.000 Maschinen in den letzten Jahren aktiviert und linear abgeschrieben, so muß die 5.001ste Maschine auch linear abgeschrieben werden – wurde bereits in der Vergangenheit maschinenindividuell eine AfA-Methode gewählt (z.B. durch unterschiedliche Belastungen o.ä. begründet), so ist man auch bei der 5.001sten Maschine frei, eine beliebige AfA-Methode zu wählen

- **Anschaffungskosten** kommen auf die Aktiva-Seite
 - ⇒ zu den Anschaffungskosten gehört z.B. auch eine Fundamentierung einer Maschine

- zu den „**Herstellungskosten**“ gehört auch eine Verbesserung einer Maschine, wenn dadurch praktisch ein neuer Gegenstand daraus wird (z.B. dadurch, daß die Maschine zuvor lediglich eines, dann aber fünf Produktlinien gleichzeitig produzieren kann)

- **Sondereinzelkosten** der Fertigung sind seltene oder außerplanmäßige Kosten
 - ⇒ z.B. wenn ein Kunde eine neue Sorte bestellt und für die Herstellung besondere Pressformen notwendig werden
 - ⇒ Sondereinzelkosten **des Vertriebs** entständen z.B. durch eine ungewöhnliche Transportversicherung zu einem neuen Kunden mit geographisch seltenem Ziel wie die Tundra
 - das gilt nicht, wenn man immerzu solche Spezialaufträge hat
 - ⇒ wenn Trafowerk große Transformatoren an RWE liefern will und zur Akquise ein Barbesuch mit den Entscheidern gehört, sind das (wenn dies üblich und notwendig ist) Sondervertriebskosten
 - ⇒ würden **Zinsen** berücksichtigt, würden länger gelagerte Waren teurer – das HGB verbietet die Berücksichtigung von Zinsen daher
 - Ausnahme: eine Werft braucht für die Herstellung eines neuen Schiffs einen Kredit – dessen Zinslast darf angesetzt werden, da es ein Einzelstück und der Kredit nötig ist

Wenn im **HGB** von „**Kosten**“ die Rede ist, sind pagatorische Kosten gemeint, also **Aufwände!**

- Die Vorschrift der **Einzelbewertung** ist durch Ausnahmeregelungen „durchlöchert“
 - ⇒ eigentlich muß einem Vermögensgegenstand der „**nämliche Preis**“ zugeordnet werden
 
 - ⇒ bei der **indirekten Einzelbewertung** werden alle tatsächlichen Preise verwendet, aber nicht der nämliche Preis
 
 - ⇒ bei der **Gruppenbewertung** wird nach **geschätztem (!!) gewogenem Durchschnittswert** bewertet
 - z.B. Herrensakkos mit Preisen zwischen 35,-- und 70,--: befinden sich mehr Preise im Bereich von 70,-- und weniger bei 35,--, so ist etwa 65,-- anzusetzen, vice versa vielleicht nur 45,-- als Durchschnittspreis. Dieser Wert ist dann mit der Anzahl Sakkos zu multiplizieren, um den Gesamtwert zu bestimmen.
 - ⇒ bei der **Festbewertung** ist der Wert lt. **§ 240 III 2 HGB¹** „in der Regel“² nach 3 Jahren zu überprüfen:
 - man behält also einen einmal festgestellten Wert zwei Jahre bei und macht dann wieder eine Inventur; möchte von der Regel abweichen, bedarf es eines Grundes
 - es ist immer davon auszugehen, daß bei einer Festbewertung gestohlenes oder unbrauchbar gewordenes Gut regelmäßig ersetzt wird, z.B. beim Geschirrbestand in einem Hotel (es muß eine Sachanlage und von mindermem Wert sein)

61

- 1a) kennt man erst am Ende der Periode (eines Jahres), 1b) kennt man immer

62

- 3a) ist praktisch unmöglich, da erst am 1.10. reingekommen und bereits am 9.4. verbraucht (!)
- Beispiel für **FIFO**: Getreidesilo
- Beispiel für **LIFO**: Kohlehalde

63

- HIFO ist **steuerlich nicht anerkannt** (es sei denn die Lagerordnung unterstützt das)
 - ⇒ für HGB-Bilanzierung sind alle dargestellten Formen akzeptiert

Anlagevermögen

65

- beachte **§ 253 HGB**

¹ **§ 240 HGB** [Inventar]

(1) 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.

(2) 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.

(3) Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen.

(4) Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammengefaßt und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden.

² Die Formulierung „in der Regel“ im Gesetzestext ist so auszulegen, daß die Norm Anwendung findet, solange keine Ausnahme gilt.

- Hauskauf 1950 für 50.000 DM (Sparkasse in der Innenstadt); der heutige Verkehrswert wird ca. 6 Mio. Euro sein; da der Anschaffungspreis nicht überschritten werden darf, steht das Haus heute noch mit 25.000 Euro in der Bilanz.
- Die „**planmäßige Abschreibung**“ zielt auf das Vorhandensein eines Abschreibungsplans; dafür sind vier Parameter festzulegen: **Anfangswert, Nutzungsdauer, Restwert** (oftmals ein Schätzwert) und die **Abschreibungsmethode**
 - ⇒ eine japanische Versicherung kaufte die „Sonnenblumen“ von van Gogh³; es stellt Anlagevermögen dar und unterliegt **keiner planmäßigen Abnutzung**
- „**steuerrechtlich zulässiger Wert**“ meint eine Bewertung durch Spezialverordnungen, z.B. durfte man früher durch die *Berlin-Förderung* Anlagen sofort abschreiben

[68/69](#)

- Einer „**außerplanmäßigen Abschreibung**“ ist ein Wert „beizulegen“
 - ⇒ z.B. wenn eine Spezialmaschine Güter produzieren kann, für die der Markt weggebrochen ist: dann hat die Maschine nur noch Schrottwert
 - entfiel aber der Grund, ist wieder aufzuschreiben
 - ⇒ zur Wertbeilegung ist zu fragen, „was wäre aufzuwenden, um dieses Gut wiederzubeschaffen?“
 - aber: auch wenn der Wiederbeschaffungspreis einer Computeranlage z.B. innerhalb eines Jahres von 10.000,-- auf 3.000,-- fiel, dürfte man sie nicht sofort auf 3.000,-- abschreiben; ebensolches wenn man eine Spezialmaschine besitzt, die nicht zu veräußern wäre – wenn man ein Gut weiternutzt und eine Veräußerung gar nicht ins Kalkül zieht, ist der Wiederbeschaffungspreis irrelevant
- Der „**Ertragswert**“ ist z.B. bei Aktien- oder Firmenkäufen relevant: wenn die Erträge nach dem Kauf erheblich geringer sind als ursprünglich kalkuliert, ist dies zu berücksichtigen.

Umlaufvermögen

[66](#)

- **Börsenpreis** meint nicht nur den Wertpapierhandel, sondern den Preis an **Warenbörsen** etc.
- **Marktpreis** ist derjenige Preis, der sich in einem **organisierten**, überschaubaren **Markt** als **Gleichgewichtspreis** etabliert.
- Der **Zukunftswert** ist ein Schwankungswert
 - ⇒ bei der Trafoproduktion hängen die Herstellungskosten wesentlich vom stark schwankenden Kupferpreis ab; dabei kann zu einer Hochpreisphase der erwartete Niedrigpreis antizipiert werden
 - Voraussetzung ist das regelmäßige, zyklische Schwanken der Preise

³ Die „**Blume der Sonne**“ – **Vincent van Gogh** war von dieser Blume so fasziniert, dass er sie nicht nur in diesem Stilleben verewigte. Sie war für ihn ein Symbol des einfachen, ursprünglichen Landlebens, dass er so sehr liebte und das ihn als seelisch zeit lebenskranken Menschen beruhigte. Van Gogh floh von der Stadt aufs Land, um das erdverbundene Leben der Landbevölkerung in seinen Gemälden wiederzugeben. Durch seinen pastosen, expressiven Farbauftrag und die dynamische Linienführung, so wie sie auch in diesem Bild deutlich wird, zählt van Gogh zu den Wegbereitern der modernen Malerei. Mit breitem, freiem Pinselstrich trug er in schneller, oft ekstatischer Weise leuchtende, manchmal überzogen bunte Farben auf und schuf Bildräume, deren Tiefenraumwirkung nicht auf perspektivisch richtiger Formgebung, sondern auf intensiven Farbkontrasten beruht. Er entwickelte die Bilderwelten, die bereits die Impressionisten neu definiert hatten, indem sie die formalen Regeln der Malerei auflösten, ganz entscheidend weiter. Zu Lebzeiten fanden seine Bilder kaum Gefallen, van Gogh starb verarmt und im Wahn in den Armen seines Bruders. Erst nachfolgende Generationen haben ihn verstanden, heute sind seine Bilder echte Klassiker. Für van Goghs „Sonnenblumen“ bezahlte die japanische Versicherung Yasuda 1987 rund 40 Millionen Dollar.