

# Gesamtagenda

- Einführung in die Buchführung
  - Buchungssystematik
  
- Gesamtablauf der Buchführung
  - Buchungskreislauf
  
- Exkurs: Umsatzsteuer
  
- Grundlagen des Jahresabschlusses
  - Rechtliche Rahmenbedingungen
  
- Gesamtablauf der Erstellung des Jahresabschlusses
  - Bilanzansatz, Bewertung, Bilanzpolitik
  
- Laufende Geschäftsvorfälle
  - Beschaffungs-, Absatz-, Personal-, Finanz-, Zahlungs- und Sachanlagenbereich, Steuern
  
- Überprüfung der sachgerechten bilanziellen Abbildung
  - Bewertung der Vermögensteile und Schulden
  
- Vorbereitende Jahresabschlussarbeiten (im weiteren Sinne)
  - Periodenabgrenzung, Rückstellungen, Privatkonto, Hauptabschlussübersicht
  
- Vorbereitende Jahresabschlussarbeiten (im engeren Sinne)
  - Rechnungsabgrenzung, Rückstellungen, Privatabgrenzung, Sonderfragen

1. Lösung: Aufgabe 9 (Bilanzierungsteil)
2. Anzahlungen
3. Finanzanlagen und Wertpapiere
4. Ansatz und Bewertung von unfertigen und fertigen Erzeugnisse
5. Inventurdifferenzen
6. Bestandsveränderungen
7. Steuern
8. Privatkonto

Die M GmbH mit Sitz in Düsseldorf produziert für den internationalen Markt Ersatzteile für Autos. Sie hat ein dem Kalenderjahr entsprechendes Geschäftsjahr. Der Geschäftsführer hat zum 31.12.05 eine vorläufige Bilanz erstellt (Aufstellungszeitpunkt 30.04.06). Er ist sich allerdings hinsichtlich einiger bilanzieller Besonderheiten unsicher und fragt daher nach der Darstellung folgender Sachverhalte.

Außerdem handelt er unter der Prämisse der Gewinnminimierung.

## Lösung: Aufgabe 9

### Forderungen

Schwerpunkt: Wertberichtigungen

Unter den Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Gesamtbetrag inkl. USt EUR 381.800,-) weist die M GmbH zum 31.12.05 u. a. folgende Einzelpositionen (jeweils brutto) aus:

Land Niedersachsen	EUR 23.200,00
Fa. Bathmann	EUR 46.400,00
Fa. Niemeier	EUR 29.000,00

Die Forderung gegen die Firma Bathmann basiert auf einer Bestellung von Ersatzteilen, die Anfang 06 ausgeliefert werden sollen. Obwohl 05 tatsächlich keine Lieferung mehr erfolgt ist, hat Geschäftsführer die Forderung noch im Jahr 05 einbuchen lassen, weil der Verkaufspreis feststeht und einen Gewinn erwarten lässt.

Die Forderung gegen die Firma Niemeier resultiert aus einer Lieferung im Juni 05. Wegen Streitigkeiten über die Qualität der gelieferten Erzeugnisse wurde die Forderung bislang nicht beglichen. Im Dezember 05 wurde vereinbart, dass die Sommer GmbH einen Preisnachlass i.H.v. 15% gewährt und die Rechnung umgehend beglichen wird. Am 08.01.06 geht der entsprechende Betrag tatsächlich auf dem Bankkonto der Sommer GmbH ein.

In dem Gesamtbetrag sind zudem Forderungen gegen ausländische Abnehmer i.H.v. EUR 115.000,- enthalten, die zutreffend ohne Umsatzsteuer berechnet worden sind. Für alle ausländischen Kunden besteht eine Delkredereversicherung, die das gesamte Ausfallrisiko umfasst.

Nach den glaubhaften Erfahrungssätzen der Vergangenheit beträgt das allgemeine Ausfallrisiko 3%. Unter den Wertberichtigungen auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen bilanziert die Sommer GmbH in ihrer vorläufigen Bilanz zum 31.12.05 eine Pauschalwertberichtigung von EUR 6.500,-.

## I. Ansatz:

Die Forderungen a.L.L. sind gem. § 246 (1) HGB als Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens (§ 247 (2) HGB Umkehrschluss) aktivierungspflichtig.

Steuerbilanz entsprechend über die Maßgeblichkeit (§ 5 (1) EStG).

## II. Bewertung:

Bewertung erfolgt nach § 253 I HGB höchstens mit den Anschaffungskosten (Nennbetrag) gem. § 255 (1) HGB.

Wertminderungen infolge von Ausfallrisiken sind gem. § 253 (4) HGB bzw. § 6 (1) Nr. 2 EStG durch Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert bzw. Teilwert zu berücksichtigen.

Steuerliche Wahlrecht zur Teilwertabschreibung setzt eine dauerhafte Wertminderung voraus.

Konkrete Einzelrisiken einzelner Forderungen sind durch EWB zu berücksichtigen.

Ist der Forderungsausfall sicher, ist die Forderung als uneinbringlich auszubuchen.

Hierbei ist eine Ust-Korrektur vorzunehmen (§ 17 (2) Nr. 1 UStG).

Alle anderen Forderungen, die dem latenten Ausfallrisiko unterliegen, sind durch eine PWB zu berücksichtigen, die aus Erfahrungswerten beruht. Hierbei keine USt-Korrektur, weil der Ausfall nicht nachweisbar ist.

Ausbuchung der Forderung Bathmann, da Realisierung erst mit Lieferung erfolgt. (§ 252 (1) Nr. 4 HGB)

### III. Berechnung:

1. Anschaffungskosten: Nennbetrag EUR 381.800
2. Beizulegender Wert/Teilwert: Berücksichtigung Ausfallrisiko durch EWB/PWB

a) Einzelrisiko: Firma Niemeier

EUR 29.000,00 x 0,15 = EUR 4.350,00

EUR 4.350,00 / 1,19 = EUR 3.655,46

b) Pauschalwertberichtigung

	<u>EUR</u>
Bruttowert der Gesamtforderungen a.L.L.	381.800,00
Sichere Forderungen a.L.L.	- 23.200,00
Storno nicht realisierter Forderungen	- 46.400,00
EWB-Forderung	- 29.000,00
ausländische Forderung	- <u>115.000,00</u>
mit Risiko behaftete Brutto-Forderungen	168.200,00
Umsatzsteueranteil (19 %)	- <u>26.855,46</u>
Nettoforderung	141.344,54
hierauf 3% PWB	4.240,34
Bisherige PWB (Vorjahr)	<u>6.500,00</u>
aufzulösende PWB	2.259,66

**IV. Buchung:****H/S**

Umsatzerlöse 38.991,60

Umsatzsteuer 7.408,40 an Forderungen a.L.L. 46.400,00 (- 38.911,60 /- 38.911,60)

sbA 3.655,46

Umsatzsteuer 694,54 an Forderungen a.L.L. 4.350 (- 3.655,46 /- 3.655,46)

PWB an sbE 2.259,66 (+ 2.259,66 /+ 2.259,66)

**Variante 1:** Die M GmbH hat bisher noch keine PWB eingestellt.

sbA an PWB 4.240,34 (- 4.240,34 /- 4.240,33)

**Variante 2:** Die bereits bilanzierte PWB beträgt lediglich EUR 2.000.

sbA an PWB 2.240,34 (- 2.240,34 /- 2.240,34)

# Anzahlungen

- Zahlungen des Leistungsempfängers **vor** der eigentlichen Lieferung des vereinbarten Gutes
- in der Praxis:
  - Sonderanfertigungen von Anlagegütern mit langer Fertigungszeit
  - Großaufträge
  - bei unbekanntem und unsicheren Auftraggebern
- Anzahlungen unterliegen der **Umsatzsteuerpflicht**, somit muss eine Anzahlungsrechnung mit gesondertem USt-Ausweis vorliegen
- Folgende Bestandskonten erfassen **geleistete** und **erhaltene** Anzahlungen:
  - 0900 Geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen
  - 2300 Geleistete Anzahlungen auf Vorräte
  - 4300 Erhaltene Anzahlungen

(Beispiel IKR S. 192+193)

## Merke:

**Geleistete Anzahlungen sind zu aktivieren**  
**Erhaltene Anzahlungen sind zu passivieren**



Aufgabe 224

Aufgabe 225

# Wertpapiere

Liquide Mittel des Unternehmens können in Wertpapieren angelegt werden.  
Wertpapiere sind Urkunden, die ein Vermögensrecht verbriefen.

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen (AV) I. Immaterielle Vermögensgegenstände II. Sachanlagen III. <b>Finanzanlagen</b> B. Umlaufvermögen (UV) I. Vorräte II. Forderungen, sonstige VG III. <b>Wertpapiere</b> IV. Schecks, Kassenbestand, Guthaben bei KI	A. Eigenkapital (EK) I. Gezeichnetes Kapital II. Kapitalrücklagen III. Gewinnrücklagen IV. Gewinn-/Verlustvortrag V. Jahresüberschuss/-Fehlbetrag B. Fremdkapital (FK) I. Rückstellungen (RSt) II. Verbindlichkeiten (Verb)

Aktien, die mit der Absicht erworben werden, auf ein anderes Unternehmen Einfluss zu gewinnen, sind im AV als **Beteiligungen/Anteil verbundenes Unternehmen** auszuweisen. Ist der Erwerb lediglich als langfristig Kapitalanlage gedacht: **Wertpapiere des AV (gemildertes NWP)**.

Werden Wertpapiere zur vorübergehenden Anlage erworben, handelt es sich um **Wertpapieren des UV (strenges NWP)-**

Merke:

**§ 253 (3) S. 6 HGB**



# Aufgabe 337

## Bewertung der Lagerbestände an UE und FE

- **Unfertige Erzeugnisse:** bearbeitete, aber noch nicht verkaufsfähige Vermögensgegenstände
- **Fertige Erzeugnisse:** verkaufsfähige Vermögensgegenstände
- **Strenges Niederstwertprinzip** im Umlaufvermögen
- Zugangswert: **Herstellungskosten (§255 (2) und (3) HGB)**
- (Abgrenzung zu Waren)
- Imparitätsprinzip beachten und verlustantizipierend bewerten!

<b>Handelsbilanz</b>	<b>Herstellungskosten</b>	<b>Steuerbilanz § 6 (1) Nr. 1b EStG</b>
Pflicht	Material- u. Fertigungseinzelkosten	Pflicht
Pflicht	Material- u. Fertigungsgemeinkosten	Pflicht
Pflicht	Fertigungsbedingte Abschreibungen	Pflicht
Wahlrecht	Verwaltungsgemeinkosten	Wahlrecht
Wahlrecht	Sozialgemeinkosten	Wahlrecht
Wahlrecht	Fertigungsbedingte Fremdkapitalkosten	Wahlrecht
Verbot	Vertriebskosten	Verbot
Verbot	Forschungskosten	Verbot

-> Übereinstimmungsvorbehalt mit der Handelsbilanz!



# Aufgabe 330

**Retrograde Bewertung fertiger Erzeugnisse (R 6.8 EStR)**

	<b>Retrograde Ermittlung</b>	<b>Beizulegender Wert</b>	<b>Teilwert</b>
a)	Erzielbarer Verkaufspreis	Erzielbarer Verkaufspreis	Erzielbarer Verkaufspreis
	./. Erlösschmälerungen	./. Erlösschmälerungen	./. Erlösschmälerungen
b)	Abzüglich noch anfallende Aufwendungen <u>nach</u> dem Stichtag		
	./. Verpackungs- und Frachtkosten	./. Verpackungs- und Frachtkosten	./. Verpackungs- und Frachtkosten
	./. Allgemeine Vertriebskosten	./. Allgemeine Vertriebskosten	./. Allgemeine Vertriebskosten
	./. Verwaltungskosten	./. Verwaltungskosten	./. Verwaltungskosten
	./. Lagerhaltungs- und Verwaltungskosten	./. Lagerhaltungs- und Verwaltungskosten	./. Lagerhaltungs- und Verwaltungskosten
c)	Saldo I 	<b>Beizulegender Wert</b>	
d)	./. Gewinnspanne		./. Gewinnspanne
e)	Saldo II 		<b>Teilwert</b>

## Retrograde Bewertung unfertiger Erzeugnisse

- Verwendung des gleichen Schemas wie das zur retrograden Bewertung fertiger Erzeugnisse (R 6.8 EStR)
- Zusätzlich sind aber die nach dem Stichtag **noch anfallenden Aufwendungen für die weitere Herstellung** vom erwarteten Erlös abzuziehen
- **Ziel** der Bewertung ist es, die spätere Veräußerung der Vermögensgegenstände verlustfrei zu halten: ‚Prinzip der verlustfreien Bewertung‘

# Inventurdifferenzen

(teils Wiederholung)

## Anpassung der Buchbestände an die Istbestände

- Bei ‚RoHiBe‘ sowie Waren werden die Differenzen direkt gegen das betreffende **Aufwandskonto** gebucht: z.B.
  - Minderbestand an Rohstoffe: 6000 an 2000
  - Mehrbestand an Rohstoffe: 2000 an 6000
- Bei unfertigen und fertigen Erzeugnissen erfolgt die Verbuchung über das Konto **Bestandsveränderung** (5200)

# Bestandsveränderungen

- In der Regel stimmen Produktions- und Absatzmengen eines Geschäftsjahres **nicht** überein
- Herstellungsmenge  $>$  Absatzmenge  $\Rightarrow$  SB  $>$  AB = Bestands**m**ehrung
- Herstellungsmenge  $<$  Absatzmenge  $\Rightarrow$  SB  $<$  AB = Bestands**m**inderung

- Umbuchung bei Bestands**m**ehrung
  - UE an Bestandsveränderung
  - FE an Bestandsveränderung
- Umbuchung bei Bestands**m**inderungen
  - Bestandsveränderung an UE
  - Bestandsveränderung an FE

## Abschluss über GVK

**Mehrbestand**  
BVÄ an GVK

**Minderbestand**  
GVK an BVÄ



Aufgabe 61

Aufgabe 64

# Klausurübung

# Ansatz und Bewertung von UE und FE

## Aufgabe:

Nehmen Sie (unter Bezeichnung der einschlägigen handels- und steuerrechtlichen Vorschriften) zu den bilanziellen Auswirkungen der dargestellten Sachverhalte Stellung, indem Sie

1. die erforderlichen Buchungssätze angeben und
2. die jeweiligen ergebniswirksamen Auswirkungen der von Ihnen durchgeführten Buchungen bei jedem Buchungssatz vermerken.

Gehen Sie bei Ihren Lösungen auch auf den **Ansatz** und die **Bewertung** der von den Sachverhalten ggf. betroffenen Bilanzpositionen ein. Geben Sie die für die Lösung erforderlichen Berechnungsschritte (z.B. die Ermittlung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten, Abschreibungen, beizulegender Wert, Zinsen...) an.

## Anmerkungen:

1. Sofern nicht ausdrücklich anders vermerkt, sind die Sachverhalte bislang **nicht** in der Buchhaltung der M GmbH erfasst worden.
2. Wenn hinsichtlich der Behandlung der dargestellten Sachverhalte zwischen Handels- und Steuerbilanz Unterschiede bestehen, sind **beide** Lösungen darzustellen.
3. Sofern Wahlrechte bestehen, ist jeweils die Alternative zu wählen, die zu einer **Minimierung des Jahresüberschusses** bzw. des steuerlichen Gewinns führt.
4. Legen Sie Ihren Lösungen die **aktuelle Rechtslage** zugrunde.

## „Habi/Steubi“

### Ansatz:

Bilanzierungsgrundlage: **§246 HGB ... / §5 (1) EStG Maßgeblichkeit**

### Bewertung:

Bewertungsgrundlage: **§253 HGB ... / §6 EStG ...**

### Berechnungen:

Darstellung bzw. Ermittlung der relevanten Daten, z.B.:

AK oder HK-Ermittlung

Abschreibungsberechnung

Entscheidung ob dauerhafte oder vorübergehende Wertminderung

Wahlrechte angeben und evtl. ausüben (+ Begründung)

...

### Buchungen und Gewinnauswirkungen: ...

Die M GmbH mit Sitz in Düsseldorf produziert für den internationalen Markt Ersatzteile für Autos. Sie hat ein dem Kalenderjahr entsprechendes Geschäftsjahr. Der Geschäftsführer hat zum 31.12.05 eine vorläufige Bilanz erstellt (Aufstellungszeitpunkt 30.04.06). Er ist sich allerdings hinsichtlich einiger bilanzieller Besonderheiten unsicher und fragt daher nach der Darstellung folgender Sachverhalte.

Außerdem handelt er unter der Prämisse der Gewinnminimierung.

## Übung 1: Aufgabe 1

Fertige Erzeugnisse

Schwerpunkt: Herstellungskosten

Für ein bestimmtes Ersatzteil, das von der M GmbH produziert und vertrieben wird, ergeben sich aus den Unterlagen folgende Produktions- Und Vertriebskosten:

<b>Kostenart</b>	<b>EUR</b>
Rohstoffe	5.000
Hilfsstoffe	1.000
Fertigungslöhne	20.000
Hilfslöhne (über Schlüsselung)	3.000
Kalkulatorische Abschreibungen	10.000
Bilanzielle Abschreibungen	8.000
Allgemeine Verwaltungskosten	1.000
Lagerkosten (Material)	500
Versandkosten	1.000
Werbung	2.000

Die Versand- und Werbekosten fallen in 06 an. Die anteiligen Fremdkapitalzinsen zur Finanzierung der Rohstoffe und Fertigungslöhne über den dreimonatigen Herstellungszeitraum betragen EUR 400.

**I. Ansatz:**

Bilanzierungspflicht der fertigen Erzeugnisse als Vermögensgegenstände gem. § 246 (1) HGB;  
Zuordnung zum Umlaufvermögen gem. § 247 (2) HGB Umkehrschluss;  
Steuerbilanz entsprechend § 5 (1) EStG.

**II. Bewertung:**

Bewertung erfolgt in der Handelsbilanz mit den Herstellungskosten bzw. dem niedrigeren beizulegenden Wert. Definition der Herstellungskosten vgl. § 255 (2), (3) HGB.

Bewertungswahlrecht: Ansatz der Wertuntergrenze wegen der Aufgabenstellung Gewinnminimierung.  
Anwendung strenges Niederstwertprinzip § 252 (1) Nr. 4, § 253 (4) HGB.

Bewertung in der Steuerbilanz gem. § 6 (1) Nr. 2 EStG mit den steuerlichen Herstellungskosten (§ 255 (2) HGB) bzw. dem niedrigeren Teilwert.

Aktualisierte Gesetzeslage (sprich § 6 (1) Nr. 1b EStG).

Der Ansatz des niedrigeren Teilwertes nach § 6 (1) Nr. 2 Satz 2 EStG setzt eine dauerhafte Wertminderung voraus.

**Hinweis:** Die Ermittlung des beizulegenden Wertes am Stichtag erfolgt durch retrograde Bewertung. Hierzu im Sachverhalt keine Angaben, entsprechendes gilt für den Teilwert.

### III. Berechnung:

Ermittlung der Herstellkosten:

(§ 6 (1) Nr. 1b EStG)

Rohstoffe EUR	5.000
Hilfsstoffe EUR	1.000
Fertigungslöhne EUR	20.000
Hilfslöhne EUR	3.000
Abschreibungen EUR	8.000
Materialverwaltung EUR	<u>500</u>
	37.500

Bewertung erfolgt mit den minimalen Herstellungskosten aufgrund der Aufgabenstellung Gewinnminimierung.

Ein niedrigerer Wertansatz (bzW bzw. TW) ist mangels Angaben nicht erkennbar.

### IV. Buchung:

FE an Bestandsveränderungen 37.500 (+ 37.500 /+ 37.500)

# Steuern

- Geldleistung aller Personen ohne Anspruch auf individuelle Gegenleistung
- Für buchhalterische Behandlung unterscheidet man:
  - Aktivierungspflichtige Steuern
  - Abzugsfähige Steuern
  - Personensteuern
  - Durchlaufende Steuern
- Grunderwerbssteuern und Einfuhrzölle sind **ANK**
- **Abzugsfähige Steuern** sind betrieblich veranlasst (Betriebssteuern) und mindern als **Aufwand** den Gewinn des Unternehmens
- **Nichtabzugsfähige Steuern dürfen** den steuerpflichtigen **Gewinn nicht mindern**
- **Durchlaufende Steuern** werden durch die Unternehmen im Auftrag des Finanzamtes eingezogen und an das Finanzamt abgeführt

# Privatkonto

- **Vermögensverschiebung** zwischen betrieblicher und privater Sphäre
- Privat veranlasste Vorgänge dürfen den Periodenerfolg **nicht** beeinflussen
- Auf dem Privatkonto **3001 (Unterkonto zum Eigenkapital)** werden sog. **Einlagen** und **Entnahmen** getrennt von den Periodenerfolgen gebucht
  - **Einlagen:** Vermögenswerte, die der Unternehmer seinem Betrieb aus bestimmten Gründen zugeführt hat (z.B. Sach- oder Geldeinlagen)
  - **Entnahmen:** Vermögenswerte, die der Unternehmer dem Betrieb für betriebsfremde Zwecke entnommen hat

Beispiel IKR S. 76

## Merke:

**Das Eigenkapital verändert sich nur durch:  
Privatentnahmen/Privateinlagen  
oder  
Gewinn/Verlust des Geschäftsjahres**



# Aufgabe 83

## IKR:

Aufgaben 61, 64, 308-312  
S. 194+195, 281, 236-240, 242-245 lesen

## Lernen:

Anzahlungen

Ansatz und Bewertung von Wertpapieren

Fertige und Unfertige Erzeugnisse

Privatkonto

Steuern