



UNIVERSITÄT
DES
SAARLANDES

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre,
insbesondere Rechnungswesen und Finanzwirtschaft
Universität des Saarlandes
Saarbrücken

Grundzüge der BWL

Teil A2: Bilanzierung

WS 2004/2005

Anlagen-Bilanz4

Re . Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

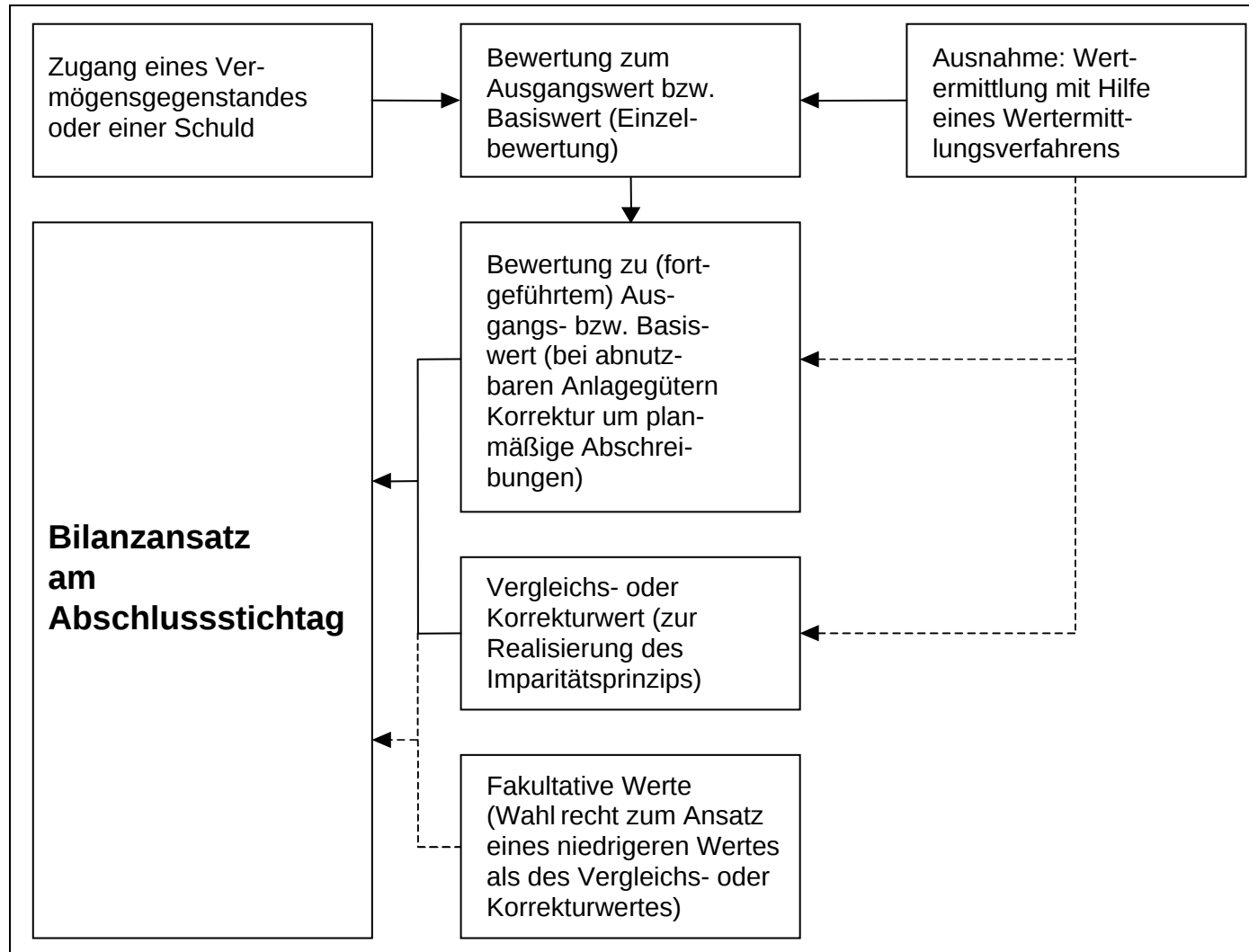
Anlagespiegel

Horizontale Gliederung des Anlagevermögens Vertikale Gliederung des Anlagevermögens	(1) Ursprüngliche Anschaffungs-/Herstellungskosten (AK/HK)	(2) (+) Zugänge (zu AK/HK)	(3) (-) Abgänge (zu AK/HK)	(4) (+/-) Umbuchungen (zu AK/HK)	(5) (+) Zuschreibungen (des Geschäftsjahres)	(6) (-) Abschreibungen (kumuliert)	(7) Abschreibungen (des Geschäftsjahres)	(8) (=) Restbuchwert am 31.12.	(9) Restbuchwert am Ende des Vorjahres
Aufwendungen für die Inangasetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs									
Einzelne Posten des Anlagevermögens (entsprechend der Bilanzgliederung)									
▪									
▪									
▪									

Gesonderte Angabe für jeden Posten

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 103.

Zusammenhänge zwischen den einzelnen Wertkategorien



Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 105.

Die Anschaffungskosten setzen sich zusammen aus:

Anschaffungspreis

+ Anschaffungsnebenkosten, sofern einzeln zurechenbar
(z. B. Transportkosten, Montagekosten)

+ nachträgliche Anschaffungskosten
(z. B. Umbauten, Verbesserungen)

./. Anschaffungspreisminderungen

(jeweils netto, d. h. ohne Umsatzsteuer, soweit die
Unternehmung zum Vorsteuerabzug berechtigt ist)

= Anschaffungskosten

Leicht modifiziert entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 106.

Fallbeispiel zu den Anschaffungskosten

Die zum Vorsteuerabzug berechnigte Goliath AG erwirbt zu Beginn des Jahres 01 eine neue Montagestraße zu einem Netto-Preis von 12.000.000 EUR. Der Lieferant gewährt einen Rabatt und stellt eine Rechnung über 13.224.000 EUR (inkl. 16 % MwSt) aus. In der bestehenden Halle sind außerdem Fundamentierungsarbeiten erforderlich, die von einer Fremdfirma für 500.000 EUR (ohne MwSt) durchgeführt werden. Für die Transportleistungen berechnet eine Speditionsfirma insgesamt Kosten von 1.000.000 EUR (ohne MwSt). Im ersten Monat nach der Inbetriebnahme (Probelauf) belaufen sich die Personalaufwendungen auf 250.000 EUR.

Mit welchem Wertansatz ist die Montagestraße am 31.12.01 in welcher Bilanzposition zu bilanzieren, wenn die Montagestraße an diesem Tag einen Marktpreis in Höhe von 11.000.000 EUR hat? Die Berechnung der planmäßigen Abschreibungen im Jahr 01 erfolgt unter Anwendung des geometrisch-degressiven Abschreibungsverfahrens.

Lösung des Fallbeispiels:

Ermittlung der Anschaffungskosten nach § 255 Abs. 1 HGB:

Rechnungsbetrag (inkl. 16 % MwSt)	13.224.000 EUR
– <u>MwSt, die als Vorsteuer geltend gemacht wird</u>	<u>1.824.000 EUR</u>
= Nettorechnungsbetrag (nach Rabattabzug)	11.400.000 EUR
+ Anschaffungsnebenkosten:	
Fundamentierungsarbeiten	500.000 EUR
<u>Transportkosten</u>	<u>1.000.000 EUR</u>
	1.500.000 EUR
= Anschaffungskosten	12.900.000 EUR

Fallbeispiel zu den Anschaffungskosten

- Die Personalaufwendungen **nach** der Inbetriebnahme stellen laufende Betriebsaufwendungen dar. Sie dürfen nicht als Anschaffungskosten aktiviert werden, da die Montagestraße bereits in einem betriebsbereiten Zustand ist.
- Die Höhe des Abschreibungsbetrages für das Jahr 01 (Abschreibung für das gesamte Jahr) beläuft sich gemäß dem geometrisch-degressiven Abschreibungsverfahren (Abschreibungssatz 20 %) auf:

$$12.900.000 \text{ EUR} \times 20 \% = 2.580.000 \text{ EUR}$$

- Die Montagestraße ist am 31.12.01 mit 12.900.000 EUR $\cdot$ 2.580.000 EUR = 10.320.000 EUR in der Aktivposition „technische Anlagen und Maschinen“ auszuweisen (vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB).

$$10.320.000 \text{ EUR} < 11.000.000 \text{ EUR (Marktpreis zum 31.12.01)}$$

Ermittlung der Herstellungskosten nach Handels- und Steuerrecht

Kostenarten	Bewertungsgrundlage	
	Handelsrecht (§ 255 Abs. 2 HGB)	Steuerrecht (R 33 EStR)
1. Materialeinzelkosten 2. Fertigungseinzelkosten 3. Sondereinzelkosten der Fertigung	Aktivierungspflicht (Satz 2)	Aktivierungspflicht
Handelsrechtliche Wertuntergrenze	= Gesamte Einzelkosten	
4. Materialgemeinkosten 5. Fertigungsgemeinkosten 6. Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit durch die Fertigung veranlasst	Aktivierungswahlrecht (Satz 3)	Aktivierungspflicht (Abs. 1 – Abs. 3)
Steuerrechtliche Wertuntergrenze		= Gesamte Einzelkosten + bestimmte Gemeinkosten
7. Kosten der allgemeinen Verwaltung 8. Aufwendungen für soziale Einrichtungen 9. Aufwendungen für freiwillige Sozialleistungen 10. Aufwendungen für betriebliche Altersversorgung 11. Fremdkapitalzinsen	Aktivierungswahlrecht (Satz 4) Aktivierungswahlrecht (unter der Voraussetzung des Abs. 3)	Aktivierungswahlrecht (Abs. 4) Aktivierungswahlrecht (unter der Voraussetzung des Abs. 4 Satz 1)
Handels- und steuerrechtliche Wertobergrenze	= Gesamte Einzel- und Gemeinkosten (außer Vertriebskosten)	= Gesamte Einzel- und Gemeinkosten (außer Vertriebskosten)
12. Vertriebskosten	Aktivierungsverbot (Satz 6)	Aktivierungsverbot (Abs. 5 Satz 3)

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 111.

Bei der X-AG, einem Hersteller von Mikrowellengeräten, befinden sich am 31.12.01 noch 100 Stück von in dieser Periode produzierten Mikrowellengeräten auf Lager. Mit welchem handelsrechtlichen Wert müssen diese Mikrowellengeräte mindestens in die Bilanz aufgenommen werden, wenn die unten angeführten Daten von der Betriebsbuchhaltung zur Verfügung gestellt werden?

Kann die X-AG, die an einem möglichst hohen Gewinnausweis im Jahr 01 interessiert ist, auch einen anderen Wert für die Mikrowellengeräte ansetzen und wenn ja, welchen?

Fallbeispiel zu den Herstellungskosten

Fertigungsmaterial:

bezogene Teile 100,-- EUR

Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe 200,-- EUR

Materialgemeinkosten (bspw. Klebstoff) 50,-- EUR

Fertigungslöhne (Akkordlohn) 300,-- EUR

Fertigungsgemeinkosten 100,-- EUR

Sondereinzelkosten

der Fertigung (Lizenzgebühr) 25,-- EUR

anteilige Abschreibungen:

in der Fertigung 100,-- EUR

in der Verwaltung 10,-- EUR

Verwaltungskosten (inkl. Abschreibungen) 80,-- EUR

Vertriebskosten 110,-- EUR

Was geschieht buchhalterisch mit den nicht aktivierungsfähigen Kosten?

Fallbeispiel zu den Herstellungskosten

Lösung des Fallbeispiels:

Ermittlung der Herstellungskosten:

Materialeinzelkosten	300 EUR
+ Fertigungseinzelkosten	300 EUR
+ Lizenzgebühr	25 EUR
= Handelsrechtliche Wertuntergrenze	625 EUR
+ Materialgemeinkosten	50 EUR
+ Fertigungsgemeinkosten	100 EUR
+ Anteilige Abschreibungen (in der Fertigung)	100 EUR
= Steuerrechtliche Wertuntergrenze	875 EUR
+ Verwaltungskosten	80 EUR
= Handels- und steuerrechtl. Wertobergrenze	955 EUR

Fallbeispiel zu den Herstellungskosten

- Bei der Ermittlung der Herstellungskosten unterliegen die Vertriebskosten ebenso wie mögliche Gewinnaufschläge einem Aktivierungsverbot.
- ⇒ Die 100 im Bestand befindlichen Mikrowellengeräte sind handelsrechtlich mit mindestens $100 \text{ Stück} \times 625 \text{ EUR/Stück} = 62.500 \text{ EUR}$ in der Bilanz anzusetzen.
- ⇒ Da die X-AG an einem möglichst hohen Gewinnausweis interessiert ist, kann sie die 100 Mikrowellengeräte auch zu einem anderen Wert ansetzen, der die handels- und steuerrechtliche Wertobergrenze in Höhe von $100 \text{ Stück} \times 955 \text{ EUR/Stück} = 95.500 \text{ EUR}$ allerdings nicht überschreiten darf.
- Die nicht aktivierten Kosten werden – wie die aktivierten Kosten – buchhalterisch in der Gewinn- und Verlustrechnung als Aufwand der Herstellungsperiode erfasst. Im Falle der aktivierten Kosten steht diesem Aufwand aber aufgrund einer entsprechenden Erhöhung des Bestands an fertigen Erzeugnissen ein gleich hoher Ertrag gegenüber, wodurch Erfolgsunwirksamkeit gegeben ist. Da die nicht aktivierten Kosten nicht zu einem derartigen Ertrag führen, wirken sie sich in voller Höhe erfolgsmindernd aus.

Verfahren der so genannten verlustfreien oder retrograden Bewertung
(Anwendung bei unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie bei Waren):

$$\begin{array}{rcl} & \text{Vorsichtig geschätzter Verkaufserlös} & \\ ./. & \text{Noch anfallende Herstellungskosten} & \\ ./. & \text{Erlösschmälerungen (Rabatte, Boni, Skonti)} & \\ ./. & \text{Verpackungs- und Frachtkosten} & \\ ./. & \text{Noch anfallende Verwaltungskosten} & \\ ./. & \text{Sonstige Vertriebskosten} & \\ ./. & \text{Kapitaldienstkosten} & \\ \hline = & \text{Aktueller beizulegender Wert} & \end{array}$$

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 124.

Fallbeispiel zur verlustfreien Bewertung

Am 31.12.01 befindet sich ein Bestand von unfertigen Erzeugnissen, die nicht marktfähig sind, auf Lager bei der Vorsicht AG. Bisher sind Herstellungskosten in Höhe von 2.000 EUR angefallen. Bis zur Verkaufsreife der Produkte sind noch anfallende Herstellungskosten von 800 EUR, anteilige Verwaltungskosten von 100 EUR sowie Verpackungs- und Vertriebskosten von 250 EUR einzuplanen. Der am Markt voraussichtlich erzielbare Preis für die Produkte liegt vorsichtig geschätzt bei 2.500 EUR.

- a) Mit welchem Wert ist der Bestand der unfertigen nicht marktfähigen Erzeugnisse in der Bilanz anzusetzen? Begründen Sie Ihr Ergebnis.
- b) Ändert sich der Ansatz, wenn der für die Produkte am Markt voraussichtlich erzielbare Preis auf 3.900 EUR steigt? Begründen Sie Ihr Ergebnis.

Lösung des Fallbeispiels:

a)

vorsichtig geschätzter erzielbarer Preis am Absatzmarkt	2.500 EUR
- noch anfallende Herstellungskosten	800 EUR
- anteilige Verwaltungskosten	100 EUR
- <u>Verpackungs- und Vertriebskosten</u>	<u>250 EUR</u>
= beizulegender Wert	1.350 EUR

- Der beizulegende Wert liegt unter den bisher angefallenen Herstellungskosten von 2.000 EUR.
- Für den Bilanzansatz ist gemäß dem strengen Niederstwertprinzip der niedrigere der beiden Werte entscheidend.

⇒ Die unfertigen Erzeugnisse sind mit 1.350 EUR in der Bilanz anzusetzen.

Dabei entspricht die außerplanmäßige Abschreibung in Höhe von 650 EUR dem erwarteten Verlust, der sich ergibt, wenn insgesamt Kosten in Höhe von 3.150 EUR verursacht werden, der Verkauf aber nur 2.500 EUR erbringen wird.

Fallbeispiel zur verlustfreien Bewertung

b)

vorsichtig geschätzter erzielbarer Preis am Absatzmarkt	3.900 EUR
- noch anfallende Herstellungskosten	800 EUR
- anteilige Verwaltungskosten	100 EUR
<u>- Verpackungs- und Vertriebskosten</u>	<u>250 EUR</u>
= beizulegender Wert	2.750 EUR

- Der beizulegende Wert übersteigt in diesem Fall die bisher angefallenen Herstellungskosten von 2.000 EUR.
- Wegen des für das Umlaufvermögen geltenden strengen Niederstwertprinzips ist der niedrigere der beiden Werte anzusetzen.

⇒ Die unfertigen nicht marktfähigen Erzeugnisse werden mit den bisher angefallenen Herstellungskosten in Höhe von 2.000 EUR angesetzt.

Der erwartete Gewinn (voraussichtlicher Verkaufspreis von 3.900 EUR ./. gesamte Kosten von 3.150 EUR) von 750 EUR darf noch nicht berücksichtigt werden. Es gilt das Realisationsprinzip.