

Übungsfälle

In der Berliner Maschinenbau GmbH wurde der Jahresabschluss 2016 aufgestellt; das Geschäftsjahr entspricht dem Kalenderjahr.

- (a) Stellen Sie fest, ob die nachfolgenden 10 Fälle zulässig sind oder ob gegen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften verstoßen wurde.
- (b) Nennen und erläutern Sie (unabhängig von einem möglichen Verstoß) die entsprechende Vorschrift.

Fälle

- (01) Ein bislang ungenutztes Baugrundstück in Stadtrandlage wird mit den Anschaffungskosten des Jahres 1985 ausgewiesen, obwohl das Grundstück zwischenzeitlich deutlich im Wert gestiegen ist und zu einem zehn Mal höheren Preis verkauft werden könnte.
- (02) Der Abschluss für das Jahr 2016 wird im Laufe des 1. Quartals 2017 aufgestellt. Im Februar 2017 wird bekannt, dass sich bei einem Großkunden Zahlungsschwierigkeiten abzeichnen. Daraufhin werden die Forderungen gegenüber diesem Großkunden in der Bilanz als „Zweifelhafte Forderungen“ ausgewiesen, obwohl die Zahlungsschwierigkeiten am 31. Dezember 2016 noch nicht bekannt waren.
- (03) Eine besondere Controllingsoftware mit Anschaffungskosten von 1.650,00 € wurde unter der Bilanzposition „Sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung“ ausgewiesen und über acht Jahre linear abgeschrieben.
- (04) In der Produktion werden für innerbetriebliche Transportzwecke 200 einheitliche Spezialbehälter eingesetzt. Diese werden regelmäßig ausgetauscht und im Jahresabschluss mit einem festen Wert ausgewiesen.
- (05) Im Laufe des Jahres 2016 wurde Heizöl zum Durchschnittspreis von 0,80 € / Liter eingekauft. Am Ende des Jahres beträgt der durchschnittliche Literpreis 0,75 €. Die im Tank befindlichen 40.000 Liter werden mit 32.000,00 € bewertet.
- (06) Die Kühlschmierstoffe für die Fräsmaschinen in der Fertigung werden unter der Bilanzposition „Hilfsstoffe“ mit den Anschaffungskosten angesetzt.
- (07) Die in der Fertigung eingesetzten Dreh-, Bohr- und Fräsmaschinen sind in der Bilanz unter der Position „Technische Anlagen und Maschinen“ ausgewiesen und mit ihrem voraussichtlichen Liquidationserlös bewertet.
- (08) Die gefertigten Maschinen werden im Maschinen-Standardfarbton RAL 6011 lackiert. Der Lack wird von mehreren Lieferanten zu unterschiedlichen Anschaffungskosten bezogen. Bei der Jahresinventur wird der Jahresendbestand mit den durchschnittlichen Anschaffungskosten bewertet.
- (09) Die Kfz-Steuer für den Dienstwagen des Verkaufsleiters wurde im Mai für ein Jahr im Voraus bezahlt und vollständig in der Gewinn- und Verlustrechnung 2016 als Aufwand erfasst.
- (10) Im Mai 2017 sollen am Dach der Werkshalle mehrfach verschobene größere Instandhaltungsarbeiten vorgenommen werden. Für den voraussichtlichen Aufwand wird in der Jahresbilanz 2016 eine Rückstellung in Höhe von 50.000,00 € ausgewiesen.

Lösungen

Anmerkung: alle Paragraphen beziehen sich auf das Handelsgesetzbuch (HGB), sofern keine andere Rechtsquelle angegeben ist. Bei der Beurteilung der einzelnen Fälle sind die entsprechenden Vorschriften im HGB nachzulesen.

(01) Richtig

Baugrundstück ist ein Vermögensgegenstand und Bestandteil des Anlagevermögens, unabhängig davon, ob es bisher genutzt wurde oder nicht. Vermögensgegenstände sind **höchstens** mit den Anschaffungskosten anzusetzen (§ 253 Absatz 1 Satz 1). Eine zwischenzeitlich eingetretene Wertsteigerung darf nicht berücksichtigt werden („**höchstens**“).

(02) Richtig

Die Zahlungsschwierigkeiten des Großkunden werden zwar erst **nach dem Bilanzstichtag** (im Februar 2017) bekannt, aber noch **während der Aufstellung des Jahresabschlusses für 2016**.

Gemäß § 252 Absatz 1 Nr. 4 „*ist vorsichtig zu bewerten, namentlich sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlußstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind*“.

Diese Vorgehensweise entspricht dem **Prinzip der kaufmännischen Vorsicht** und im vorliegenden Fall dem **Imparitätsprinzip**.

(03) Falsch

Software ist ein immaterieller Vermögensgegenstand und demzufolge unter der Bilanzposition „Immaterielle Vermögensgegenstände ... **ähnliche Rechte**“ auszuweisen (§ 266 Absatz 2 Gliederungspunkt I 2). Die Software kann zwar auf einem materiellen Datenträger (z. B. USB-Stick, CD, DVD) ausgeliefert werden, aber es wird nicht der Datenträger bilanziert, sondern die darauf befindliche Software.

Die lineare Abschreibung über acht Jahre kann der betriebsüblichen Nutzungsdauer entsprechen und ist nicht zu beanstanden.

(04) Richtig

Der Bilanzansatz zu einem festen Wert ist gemäß § 240 Absatz 3 zulässig. Diese Vorschrift gilt originär nur für die Aufstellung des Inventars, darf aber gemäß § 256 Satz 2 auch auf den Jahresabschluss angewendet werden.

(05) Falsch

Das in den Tanks befindliche Heizöl ist Bestandteil des Umlaufvermögens (Unterposition Betriebsstoffe).

Gemäß § 253 Absatz 4 Satz 1 sind Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens abzuschreiben, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt.

Der genannte Wertansatz von 32.000,00 € für 40.000 Liter Heizöl ergibt sich aus dem durchschnittlichen Bezugspreis von 0,80 € / Liter.

Am 31. Dezember 2016 beträgt der Marktpreis allerdings 0,75 € / Liter. Der Wertansatz in der Bilanz muss demzufolge 30.000,00 € betragen (40.000 Liter zu 0,75 €). Die Differenz von 2.000,00 € ist abzuschreiben.

(06) Falsch

Als Hilfsstoffe gelten solche Stoffe und Materialien, die **in nachrangigem Maße** Bestandteile eines Erzeugnisses werden (z. B. Schrauben, Klebstoffe, Lacke). Betriebsstoffe sind solche Stoffe, die bei der Fertigung verbraucht und **kein Bestandteil** eines Erzeugnisses werden (z. B. Schmieröl, Heizöl).

Kühlschmierstoffe werden in der mechanischen Metallbearbeitung (z. B. beim Bohren und Fräsen) zur Kühlung und Schmierung von Maschinenwerkzeugen und Werkstücken verwendet, werden aber kein Bestandteil des Erzeugnisses.

Die Kühlschmierstoffe müssen demnach in der Bilanzposition **Betriebsstoffe** (und nicht Hilfsstoffe) erfasst werden.

(07) Falsch

Der Bilanzausweis der Maschinen in der Bilanzposition „Technische Anlagen und Maschinen“ ist richtig. Allerdings müssen die Maschinen zu ihren fortgeführten Anschaffungskosten (Anschaffungskosten abzüglich der Abschreibungen) angesetzt werden; siehe hierzu § 253 Absatz 1 Satz 1 (Formulierung „Vermögensgegenstände **sind** ... anzusetzen“). Der Bilanzansatz zu voraussichtlichen Liquidationserlösen ist im Umkehrschluss unzulässig.

(08) Richtig

Gemäß § 240 Absatz 4 dürfen gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens mit dem (gewogenen) Durchschnittswert angesetzt werden. Diese Vorschrift gilt originär nur für die Aufstellung des Inventars, darf aber gemäß § 256 Satz 2 auch auf den Jahresabschluss angewendet werden.

(09) Falsch

Kfz-Steuer ist ein betrieblicher Aufwand und als solcher periodengerecht im Jahresabschluss zu berücksichtigen, siehe § 252 Absatz 1 Nr. 5. Das bedeutet, dass die acht Monate von Mai bis Dezember für das Jahr 2016 erfolgswirksam als Aufwand zu erfassen sind. Für die vier Monate von Januar bis April 2017 ist eine zeitliche Abgrenzung vorzunehmen und in der Bilanz als Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (§ 266 Absatz 2 Buchstabe C) auszuweisen.

(10) Falsch

Gemäß § 249 Absatz 1 Nr. 1 1. Halbsatz ist eine Rückstellung für „im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr **innerhalb von drei Monaten** ... nachgeholt werden“ zu bilden.

Die Bildung einer Rückstellung ist demnach prinzipiell geboten, allerdings sind die Instandhaltungsarbeiten erst für den Mai 2017 geplant und liegen außerhalb des im HGB genannten Zeitraums von **drei Monaten**.