

Zulässig sind nach § 256 HGB das FIFO- und das LIFO-Verfahren als unterstellte Verbrauchsfolgeverfahren, gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG i.V.m. R 6.9 EStR nur das LIFO-Verfahren!

### Fall 3

Zielverkaufspreis

MEK		100,00 €
MGK	20%	20,00 €
FEK		200,00 €
FGK	240%	480,00 €
HK		<u>800,00 €</u>
VwVtGK	30%	240,00 €
SK		1.040,00 €
Gewinn	25%	260,00 €
BVP		1.300,00 €
Skonto	2%	26,53 €
<b>ZVP</b>		<b><u>1.326,53 €</u></b>

### Herstellungskosten HGB und EStG - einheitliche Wertuntergrenze(!)

MEK	100,00 €
MGK	20,00 €
FEK	200,00 €
FGK	420,00 € (ohne kalkulatorische Kosten!)
<b>Herstellungskosten</b>	<b><u>740,00 €</u></b>

### Wertobergrenze:

Verwaltungs-GK	50,00 € (ohne 30,- € des Folgejahres)
HK	<u>790,00 €</u>

c) nein, kalkulatorische Selbstkosten dürfen nicht die Basis sein, ein globaler Abschlag ist außerdem unzulässig!

d) Ermittlung des Wertansatzes nach der Methode der verlustfreien Bewertung (niedrigerer beizulegender Wert gem. § 253 Abs. 4 S. 2 HGB)

zu erzielender Verkaufserlös	600,00 €
- noch anfallender Kosten bis zum Verkaufstag	
VtGK	80,00 €
VwGK	30,00 €
Zinsen 12% für 3 Monate aus 600 €	18,00 €
<b>= beizulegender Wert</b>	<b><u>472,00 €</u></b>

Zwingend anzusetzender Wert in der Handelsbilanz!

e) Teilwertermittlung Steuerbilanz

zu erzielender Verkaufserlös		600,00 €	125%
- durchschn. Gewinn		120,00 €	25%
		<u>480,00 €</u>	100%
- noch anfallende Kosten bis zum Verkaufstag	VtGK	80,00 €	
	VwGK	30,00 €	
Zinsen 12% für 3 Monate aus 600 €		18,00 €	
<b>Teilwert</b>		<u><u>352,00 €</u></u>	
(R 6.8 Abs. 2 S. 3 EStR)			

In der Steuerbilanz ist also wegen § 5 Abs. 1 S. 1 EStG (Maßgeblichkeit!) und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG (Ansatzwahlrecht Teilwert) der Wert von 472,- € anzusetzen!

**Fall 4 a)** Faser-AG ist nach wie vor Eigentümer, schwebendes Geschäft, nicht bilanzierungsfähig

Bewertung zu 1.450 € gem. § 253 Abs. 4 S.1 HGB und R 6.8 Abs. 1 EStR (Teilwert)

b) Der Abzug der Handelsspanne vom Verkaufspreis zur Ermittlung der Anschaffungskosten ist gem. H 6.2 "Waren" zulässig!

Verkaufspreis	150%	756,00 €
Kalkulationszuschlag	50%	252,00 €
<b>Anschaffungskosten</b>	<b>100%</b>	<u><u>504,00 €</u></u>

c) Heizöl = Vorratsvermögen - § 256 HGB ist also anwendbar!

Ermittlung des Durchschnittswertes:

AB	10.000 l	5.000,00 €
Zugang	30.000 l	16.500,00 €
	40.000 l	21.500,00 €
	<u><u>20.000 l</u></u>	<u><u>10.750,00 €</u></u>

AK	1.000 l	537,50 €
Marktpreis	1.000 l	530,00 €

Da der Marktpreis niedriger ist, muss dieser gem. § 253 Abs. 4 S.1 HGB handelsrechtlich zwingend angesetzt werden. Ob er auch als niedrigerer Teilwert in der Steuerbilanz angesetzt werden darf, kann nicht beurteilt werden, da Aussagen zu Dauerhaftigkeit fehlen.

**Übung Umlaufvermögen**

Handelswaren gehören als Vorräte zum Umlaufvermögen (§ 247 Abs. 2 HGB Umkehrschluss) und unter § 266 Abs. 2 B. I. 3 HGB auszuweisen.

Bewertung zu Anschaffungskosten bzw. zum niedrigeren Marktpreis (§ 253 Abs. 1 und Abs. 4 S. 1 HGB) bzw. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG (niedrigerer Teilwert nur bei dauerhafter Wertminderung).

Oberhemden "Wollweber":

Anwendung des LIFO-Verfahrens ist gem. § 256 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG zulässig.

Bildung von Layern gem. R 6.9 Abs. 4 EStR, Minderbestände sind beginnend beim letzten Layer zu kürzen.

Außerdem ist das Niederstwertprinzip zu beachten (R 6.9 Abs. 6 EStR) - der Wertansatz des einzelnen Layers mit dem Teilwert zu vergleichen und gesondert auf diesen abzuschreiben.

Altbestand	1000	40,00 €	40.000,00 €
Layer	400	44,00 €	17.600,00 €
Bilanzansatz 31.12.2010			<u><u>57.600,00 €</u></u>

## Zu 2.

Die zeitlich vorverlegte Inventur ist gem. § 241 Abs. 3 HGB und R 5.3 Abs. 2 EStR zulässig. Erforderlich ist eine wertmäßige Fortschreibung auf den 31.12.2010. Die Bewertung erfolgt auf diesen Tag (31.10.) nach den allgemeinen Grundsätzen, d.h. im vorliegenden Fall mit dem niedrigeren beizulegenden Wert (Teilwert) von 58.000 € (Steuerlich nur bei dauernder Wertminderung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG)

Inventurbestand 31.10.			58.000 €
+ Wareneinkäufe zu AK		30.000 €	
- Rücksendungen zu AK		-2.000 €	28.000 €
- Warenverkäufe zu VKP		<u>-50.000 €</u>	
+ Rücksendungen zu VKP		1.000 €	
		<u>-49.000 €</u>	
abzgl. Rohgewinnaufschlag	40%	14.000 €	-35.000 €
Bilanzansatz zum 31.12.2010			<u><u>51.000 €</u></u>

## Zu 3.

Die Bewertung erfolgt retrograd, da Bruttoverkaufspreise, H 6.2 EStH "Waren" (Anschaffungskostenermittlung), gem. H 6.2 EStH "Skonto" Abzug erst nach Realisierung - 2011 für die offene Rechnung!

Inventurbestand 31.12.2010			89.250 €
abzgl. Umsatzsteuer	19%		<u>-14.250 €</u>
Inventurbestand netto (VKP)			75.000 €
abzgl. Rohgewinnaufschlagschlag	50%		<u>-25.000 €</u>
Bestand zu Nettoeinkaufspreisen			50.000 €
abzgl. Skonto (von 30.000 €!)	2%		<u>-600 €</u>
<b>Bilanzansatz zum 31.12.2010</b>			<u><u>49.400 €</u></u>

Der Wiederbeschaffungswert liegt über den AK und darf gem. § 253 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 1 Nr.2 EStG nicht angesetzt werden!

Bilanzansatz der Handelswaren (Summe) 158.000 €

Buchungssätze:

Aufwendungen für bezogene Waren an Bezugskosten	40.000 €	40.000 €
Liefererskonti an Aufwendungen für bezogene Waren	32.000 €	32.000 €
Handelswarenbestand an Aufwendungen für bezogene Waren	158.000 €	158.000 €

### Übung UV

Durchschnittsverfahren

1600	11,40 €	18.240,00 €
400	11,80 €	4.720,00 €
300	12,30 €	3.690,00 €
500	11,94 €	5.970,00 €
<u>2800</u>	<u>11,65 €</u>	<u>32.620,00 €</u>

Bilanzansatz: 2500 11,65 € 29.125,00 €

Kein Ansatz der Wiederbeschaffungskosten, > AK

### LIFO ohne Layer

AB	1600	11,40 €	18.240,00 €
	400	11,80 €	4.720,00 €
	300	12,30 €	3.690,00 €
	200	11,94 €	2.388,00 €
	<u>2500</u>	<u>11,62 €</u>	<u>29.038,00 €</u>

Bilanzansatz, da WBW > AK!

LIFO mit Layern

AB	1600	11,40 €	18.240,00 €
Layer I	400	11,80 €	4.720,00 €
Layer II	300	11,85 €	3.555,00 €
Layer III	200	11,85 €	2.370,00 €
		Bilanzansatz	<u><u>28.885,00 €</u></u>

Festwert

Bildung 31.12.2005	24.000,00 €	
Inventurwert 31.12.2010	<u>28.000,00 €</u>	
Differenz	4.000,00 €	16,67%

Neuer Festwert ist maßgebend, da > 10% über dem alten Festwert.

Aufstockung um 4.000 € ist erforderlich - Zugänge von 3.000 € sind bestands-erhöhend zu buchen - Bilanzansatz damit 24.000 € + 3.000 € = 27.000 €. Von den Zugängen 2011 sind weitere 1.000 € bestands erhöhend zu erfassen, alle weiteren Zukäufe sind betrieblicher Aufwand!

Korrekturbuchung:

Andere Anlagen, BGA	3.000,00 €	
an sonstige betriebliche Aufwendungen		3.000,00 €

### Übung Festwert

abnutzbare bewegliche VG des AV

Festwertbildung zulässig gem. § 240 Abs. 3 HGB und R 5.4 Abs. 3 EStR

i.d.R. alle 3 Jahre Festwertüberprüfung durch körperliche Bestandsaufnahme

Ansatz neuer Festwert, wenn > 10% über altem Festwert

bestandserhöhende Buchung der Zugänge des lfd. und ggf. folgenden Gj. bis zum Erreichen des neuen Festwertes.

Fall 1:	Festwert bisher:	82.500,00 €	
	Festwert lt. Inventur 2010:	85.300,00 €	
	Zunahme:	<u>2.800,00 €</u>	<b>3,39%</b>

weniger als 10% Zunahme, also Beibehaltung des bisherigen Festwertes gem. R 5.4 Abs. 3 EStR; keine Buchung

Fall 2:	Festwert bisher:	174.600,00 €	
	Festwert lt. Inventur 2010:	199.850,00 €	
	Zunahme:	<u>25.250,00 €</u>	<b>14,46%</b>

Ansatz des neuen Festwertes, da Zunahme > 10%, bestandserhöhende Buchung aller Zugänge 2010 und weiterer 350 € aus den Zugängen 2011, Rest 2011 sind sonstige betriebliche Aufwendungen.

Buchung:	andere Anlagen, BGA	24.900 €	
	an sonstige betr. Aufw.		24.900 €

Fall 3:	Festwert bisher:	269.850,00 €	
	Festwert lt. Inventur 2010:	256.320,00 €	
	Zunahme:	<u>-13.530,00 €</u>	<b>-5,01%</b>

Anpassungswahlrecht gem. R 5.4 Abs. 3 S. 4 EStR, aber: Pflicht zur apl. Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 S. 3 HGB wegen dauerhafter Wertminderung.

Buchung:	apl. Abschreibung	13.530,00 €	
	an andere Anlagen, BGA		13.530,00 €

Bilanzansatz § 266 Abs. 2 A. II. 3.

Messestand	82.500,00 €
Kassenterminals	199.500,00 €
Büroeinrichtungen	256.320,00 €
	<u><b>538.320,00 €</b></u>

## Übung Umlaufvermögen

Bierbestände - UV (§ 247 Abs. 2 HGB Umkehrschluss und Ausweis unter "fertige Erzeugnisse und Waren" § 266 Abs. 2 B. I. 3. HGB  
 Bewertung erfolgt zu Herstellungskosten gem. § 253 Abs. 1, 255 Abs. 2 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG i.V.m. R 6.3 EStR  
 Dazu gehören als Pflichtbestandteile sowohl in der HB wie auch in der SB die Einzelkosten Material und Fertigung sowie die dazugehörigen Gemeinkosten. Freiwillige soziale Aufwendungen unterliegen einem Aktivierungswahlrecht, kalkulatorische Kosten einem Aktivierungsverbot, bleiben also unberücksichtigt.

Die zeitverschobene Inventur ist zulässig gem. § 241 Abs. 3 HGB und R 5.3 Abs. 2 EStR. Dabei müssen die Inventurbestände am 31.1.2010 nach allgemeinen Grundsätzen bewertet und auf den 31.12.2009 zurückgerechnet werden.

### Berechnung der Herstellungskosten

Materialeinzelkosten		200.000 €
Materialgemeinkosten	50%	100.000 €
Fertigungseinzelkosten		600.000 €
Fertigungsgemeinkosten	350%	<u>2.100.000 €</u>
		<b>3.000.000 €</b>

Sorte	31.01.2010	Ausstoß	Verkauf	31.12.2009	HK/l	HK gesamt
Pils	1200	-200	300	1300	60	78.000,00 €
Export	1000	-280	80	800	90	72.000,00 €
Starkbier	500	0	0	500	108	54.000,00 €
Weißbier	700	-250	50	500	120	60.000,00 €
						<u><b>264.000,00 €</b></u>

Bestandsveränderung: 400.000 € - 264.000 € = 136.000,00 €  
 (Bestandsminderung)

Buchung: Erhöhung o. Verminderung  
 an FE und UE 136.000,00 €  
 an fertige Erzeugnisse u. Waren 136.000,00 €

## Beispiel Forderungen

- Zugehörigkeit zum UV § 247 Abs. 2 HGB
- Ausweis unter § 266 Abs. 2 B. II. 1. HGB
- Bewertung gem. § 253 Abs. 1 und 4 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG

### 1. Krämerladen GmbH

EWB der Forderung um 55% (netto) - Ausfall steht noch nicht fest, Insolvenzverfahren noch nicht eröffnet - Korrektur der Ust gem § 17 Abs. 1 UStG noch nicht möglich.

Forderung		22.446 €
./. Ust	19%	3.584 €
Nettoforderung		<u>18.862 €</u>
davon	55%	10.374 €
Restforderung netto		<u>8.488 €</u>
+ Ust		3.584 €
<b>Bilanzansatz</b>		<b>12.072 €</b>

### 2. Sulforcid - KG

Das zur Insolvenz führende Ereignis hat erst 2011 stattgefunden, keine Berücksichtigung im Jahresabschluss 2010, keine wertaufhellende Tatsache i.S.d. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.

### 3. Kratoschwil

Der eingegangene Scheck ist unter § 266 Abs. 2 B. IV. ".... Schecks" mit **24.000 €**. Die Wertminderung der Forderung 2008 auf 0 € ist 2010 durch das Schreiben und Februar 2011 durch die Zahlung (wertaufhellende Tatsache!) rückgängig zu machen (§ 253 Abs. 5 HGB) - Wertansatz zum 31.12.2010 **48.000 €**

### b) Pauschalwertberichtigung

Gesamtbestand Forderungen bisher		542.393 €
+ bisherige PWB (bisher saldiert)		12.400 €
Summe aller Forderungen		<u>554.793 €</u>
./. Krämerladen GmbH		22.446 €
./. Auslandsforderungen		140.640 €
Summe der einwandfreien Inlandsforderungen		<u>391.707 €</u>
./. Umsatzsteuer	19%	-62.541 €
+ Auslandsforderungen		140.640 €
+ aufgewertete Forderung Kratoschwil		48.000 €
Bemessungsgrundlage PWB		<u>517.806 €</u>
Höhe der PWB	3%	15.534 €
bisher gebildet		12.400 €
<b>Zuführung</b>		<b>3.134 €</b>

## Buchungen

Sonstige betriebliche Aufwendungen (Abschreibungen auf Forderungen) an Forderungen aus LL.	10.374 €	10.374 €
Schecks, Kassenbestand ....	24.000 €	
Forderungen aus LL	48.000 €	
an sonstige betriebliche Erträge		72.000 €
sonstige betriebliche Aufwendungen an Forderungen a. LL. (PWB)	3.134 €	3.134 €

Forderungen, VG UV (§247 Abs. 2 HGB Umkehrschluss)  
Position § 266 Abs. 2 B. II. 1. HGB

Bewertung gem. 253 Abs. 1 HGB AK (Nennwert), Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB (strenges Niederstwertprinzip) bzw. Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG - Wahlrecht aufgrund Maßgeblichkeit § 5 Abs. 1 S. 1 EStG wird Pflicht

Zu 1. Fouchet:

Mit Schreiben vom November 2010 wird die Forderung gem. § 253 Abs. 5 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 i.V.m. Nr. 1 S. 4. EStG - Zuschreibungsgebot - wieder in ursprünglicher Höhe werthaltig.

Durch die Verreinnahmung des Schecks beträgt die Forderung zum 31.12.2010 noch 35.000 €.

Zu 2. Ullrich

Gem. R 223 Abs. 5 UStR ist die Forderung i.S.d. § 17 Abs. 1 UStG uneinbringlich, die Umsatzsteuerkorrektur ist korrekt.

Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens erst am 20.12.2010 kommt die Wertaufhellungstheorie gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB nicht zur Anwendung, da die Quote von 15% mit hoher Wahrscheinlichkeit erst durch Entwicklungen im Jahre 2011 entsteht.

Zu 3. Fremdwährungsforderung

Die Forderung entsteht am 28.12.2010 und ist mit dem Mittelkurs am 28.12. zu bewerten. 34.483 €

Der gesunkene Kurs zum 31.12.2010 spielt keine Rolle, da es sich um nicht realisierte Gewinne i.S.d. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB handelt.

Skonto erst im Zeitpunkt der Realisierung H 6.2 EStH "Skonto"

Buchungen:

Zu 1.	Forderungen a. LL (EWB) an sonstige betriebliche Erträge	36.000 €	36.000 €
Zu 2.	keine Buchung		
Zu 3.	Umsatzerlöse an Forderungen a.LL.	517 €	517 €

Forderungen, VG UV (§247 Abs. 2 HGB Umkehrschluss)  
Position § 266 Abs. 2 B. II. 1. HGB

Bewertung gem. 253 Abs. 1 HGB AK (Nennwert), Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB (strenges Niederstwertprinzip) bzw. Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG - Wahlrecht aufgrund Maßgeblichkeit § 5 Abs. 1 S. 1 EStG wird Pflicht

### Debitorenversicherung

Für Forderungen, für die ein voller Versicherungsschutz besteht, darf keine Wertberichtigung gebildet werden, da insoweit kein Verlustrisiko besteht.

### Überzahlung

Keine Saldierung mit Forderungen a.LL., Verrechnungsverbot gem. § 246 Abs. 2 HGB, Sonstige Verbindlichkeit § 266 Abs. 3 C. 8. Ansatz mit Erfüllungsbetrag = Rückzahlungsbetrag gem. § 253 Abs. 1 HGB

Bilanzansatz 31.12.2010 928 €

### Einzelwertberichtigung

Wertberichtigung auf Nettowert, kein Ausfallrisiko in Höhe der Umsatzsteuer

Meier	3.412 €	10%	341 €
Müller	4.630 €	20%	926 €
	EWB 31.12.2010		<u>1.267 €</u>
	Buchwert bisher		<u>1.500 €</u>
	Auflösung		<u><b>233 €</b></u>

Die Ust in der Forderung Sauer (zum Nettowert versichert) wird am 20.12.2010 uneinbringlich im Sinne des § 17 Abs. 2 UStG (R 223 Abs. 5 UStR)

Forderung Schulze: Brand 2011, kein werterhellendes, sondern wertbeeinflussendes Ereignis, § 252 Abs. 1 Nr. 4 ist nicht anwendbar!

### Johnson

Wert der Forderung ist durch gestiegenen Euro-Kurs gesunken, Abschreibungsgebot gem. § 253 Abs. 4 HGB und aufgrund Dauerhaftigkeit ebenfalls gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 und § 5 Abs. 1 S. 1. EStG steuerlich anzuwenden!

Wert Anfang Dezember	10.000 €
Wert 31.12.2010	<u>9.600 €</u>
Kursverlust	<u><u>400 €</u></u>

## Pauschalwertberichtigung:

Übrige Forderungen, brutto	493.000 €
zzgl. Schulze (nicht versichert, nicht einzeln wertberichtigt)	1.740 €
Summe Inland, nicht wb	<u>494.740 €</u>
./. Ust 19%	78.992 €
Nettowert	<u>415.748 €</u>
./. versicherte Forderungen	300.000 €
Bemessungsgrundlage PWB	<u>115.748 €</u>

Ausfallrisiko 1%	115.748 €	1.157 €
Beitreibung 0,50%	137.740 €	689 €
Zinsrisiko		3.000 €
Gesamtbetrag PWB		4.846 €
PWB bisher		4.000 €
<b>Zuführung zur PWB</b>		<b><u>846 €</u></b>

Inlandsforderungen	510.110 €
./. EWB	-1.267 €
./. PWB	-4.846 €
./. Ust-Korrektur Sauer	-556 €
+ Auslandsforderung Johnson	9.600 €
<b>Bilanzansatz 31.12.2010</b>	<b><u>513.041 €</u></b>

## Buchungen

Forderungen a. LL. an sonstige Verbindlichkeiten	928 €	928 €
Forderungen a. LL. (EWB) an sonstige betriebliche Erträge	233 €	233 €
Umsatzsteuer an Forderungen a. LL.	556 €	556 €
Sonstige betr. Aufw. (Kursverluste) an Forderungen a. LL.	400 €	400 €
sonstige betr. Aufw. an Forderungen a. LL. (PWB)	846 €	846 €



## Übung Umlaufvermögen

### Sachverhalt 3

Bei den noch vorhandenen Kartons mit Glückwunschkarten handelt es sich um einen Warenbestand innerhalb des Vorratsvermögens. Waren sind als Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens mit ihren Anschaffungskosten zu bewerten (§ 253 Abs. 1 HGB).

In die Anschaffungskosten gehen der Kaufpreis sowie die Anschaffungsnebenkosten ein, sofern es sich um Einzelkosten handelt.

Die Transportkosten zählen zu den Anschaffungsnebenkosten (§ 255 Abs. 1 HGB).

Auch die Auslandsprovision wird nicht einbezogen. Bei ihr handelt es sich um Kosten des Geldverkehrs (sonstiger betrieblicher Aufwand).

### Berechnung:

Kaufpreis: 240.000 CHF : 1,48 CHF/1 € =	162.162,16 €
Transportkosten	588,00 €
<b>Anschaffungskosten</b>	<b>162.750,16 €</b>

Der Warenbestand wird mit 162.750 € : 1.000 Kartons × 76 Kartons = 12.369 € ausgewiesen.

Der niedrige Wert der Schuld darf wegen des Anschaffungswertprinzips nicht ausgewiesen werden.

### Buchungen:

Aufwendungen für Ware	588,00 €	
an Sonstige betriebliche Aufwendungen		588,00 €
Warenbestand	12.369,00 €	
an Aufwendungen für Ware		12.369,00 €