

(a) bestimmte aktivistische Abgrenzungsposten RAP

- Zölle und Verbrauchssteuern auf Vorräte
 - Unt. auf auszuweisende Anzahlungen
- } echte RAP?
- da das allererstmal einer bestimmten Zeit fehlt
 - Korrekturen, da die Erfolgsrechnung noch nicht vorliegt.

(b) Zusammenfassung

- Grundsatz: Vermögensgegenstände ^{und RAP} sind grundsätzlich zu bilanzieren!

↓
Ausnahme: - begrenzt, gesetzliche Bilanzierungsverbote
- ausdrückliche Wahlrecht!

1.2 - Ausack von Pannia: Folie 64 → Ausack von Pannia
Folie 65 → Verbindlichkeiten
Folie 66 → Rückstellungen

① Sicherheit im Bilanzr. Sinne
sich aus, i.d.R. Eintragbarkeit
Verpflichtung aus
schwebenden
Geschäften

- Verunsicherung in der Vergangenheit (bis zum Abschlussricht Tag muss die Verunsicherung vorliegen)
- Ungewissheit der Verpflichtung
- Belastung: zukünftige Auszahlung

Ungewissheit: - dem Grunde nach:

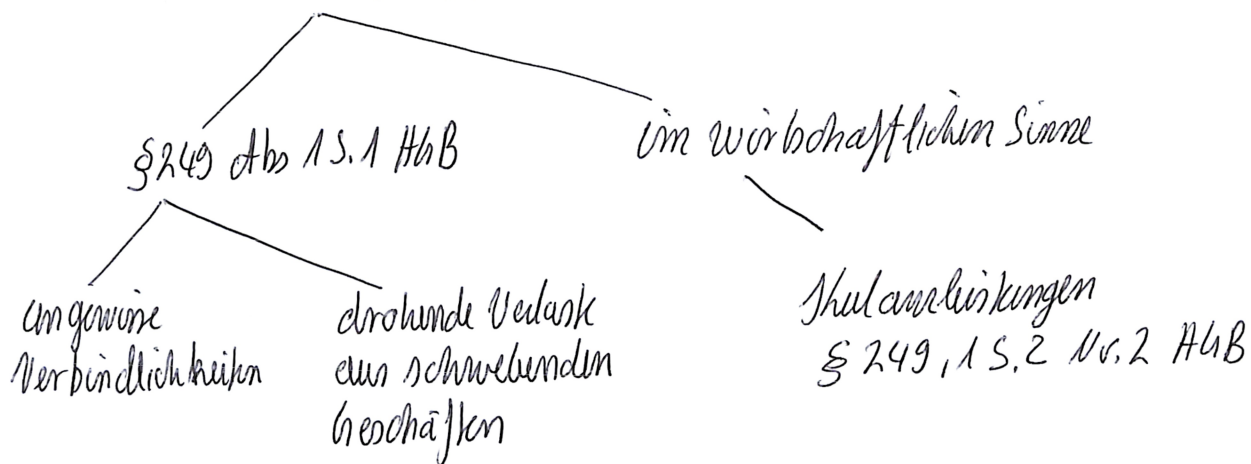
- ↓
- z.B. Pensionszusage die dem Akt gegeben wird beim Ausscheiden
 - Ausscheiden vor Unverfallbarkeit
 - Tod

- der Höhe nach:

- ↓
- Lebensdauer nach Eintritt des Versorgungsfalles

→ Fremdkapital → Einrückungen: Fol 64

(2.1) Rückstellungen mit Schuldcharakter gegenüber Dritten!
→ Verpflichtungen gegenüber Dritten → Fol. 67



(2.1.1) Rückstellungen für ungewinne Verbindlichkeiten

Verpflichtungen gegen Dritte mit öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen

→ Gesetze

→ Umsetzungen durch behördliche Auflagen

→ z.B. Abraumabseicherung oder Umweltmaßnahmen

→ Wirtschaftliche Belastung → Verantwortung in der Vergangenheit

→ Ungewinnhaft dem Grunde nach → welche Höhe an Auszahlung man tätigen muss, liegt nicht fest.

→ Folgerung: Bilanzierungspflicht
vgl. 249, 1 S. 1

Sonderfall: Latente Steuern

→ Kapitalgesellschaften: § 274 Abs 1
Folie 69 (63)

→ Handelsbilanzieller Gewinn ist größer als Steuerbilanzieller Gewinn
Aufwand, der sich aus konkreter Steuerveranlagung ergibt.

Vergleich: im Vergleich zur Handelsbilanz ist der Handelsbilanzgewinn zu niedrig.

Erwartung: - in späteren Jahren einbleibt
- in späteren Veranlagungen

- wirtschaftliche Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt
- Rückstellung bilden (Verbindlichkeit wird in zukünftigen Jahren wirksam)
- Zahlenbeispiel in Folie 68

Praxis: mehrere Positionen

- ↳ in der Bilanz zusammenfassen
- ↳ aktivistische und passivistische Differenzen
- ↳ Saldierung ist zulässig

man muss jeden einzelnen Punkt einzeln erörtern, dann ist aber die Saldierung zugelassen.

(2.1.2) Rückstellungen aus schwebenden (drohenden) Geschäften

Folie 64

Folie 67

- Schwebendes Geschäft: beidseitig noch nicht erfüllt
- Verlaufsintritt ist wahrscheinlich

Z.B. 1) Beschaffungsgeschäft

↓
Zahlungsverpflichtung ist größer als Vermögenswert, den man erhält.

2) Absatzgeschäft

↓
Zahlungsgeschäft ist kleiner als Leistungswert, zu dem man verpflichtet ist.

Preissteigerungen, Fehlkalkulationen → Passivierungspflicht (Basis: Imparitätsprinzip)

beachte: nach 31.12.1996 → steuerlich nicht mehr zulässig
→ § 5 Abs. 4a EStG

3) Rückstellungen für Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtungen

(mit rechtlichen Verpflichtungen: angewiesene Verbindlichkeiten)

Inanspruchnahme nicht sicher
z.B. Garantiefälle

Kulanzleistungen → Erbringung der Verpflichtung aus wirtschaftlichen Gründen

↳ z.B. KFZ-Lieferanten: nach Garantieverfall doch noch kostenlose Reparatur (jahrliche verpflichtung)
- Pannendienstpflicht

(2) Aufwandrückstellungen → Ursache der Rückstellungsbildung
→ Folie 70

↓
Grund: steuerliche Folgen
→ Maßgeblichkeit

→ Widerspruch gegenüber der statischen Bilanz

Ausnahme! dynamisches Element

Wirkung: Ausschüttungssperre!

↳ Finanzierungshilfe für die Durchführung

Problem: nicht konkret anwendbar

Manipulations Problem

249,2

↳ sehr ungenaue Formulierung

↳ Verstoß gegen GOB

(3) Passive RAP

- erhalten Einmalumum für zu erbringende Dienst nach Stichtag
- Ertrag nach Stichtag zu verrechnen

z.B. Divid für Januar bis März des Folgejahres

Stichtag 31.12

Zahlung im Vorjahr

- Ertrag wird dem Folgejahr zugerechnet

(4) Eigenkapital

technisch: Saldo

Kapitalgesellschaften: Unterkaltungen → Ausweis!

(5) Sonderposten mit Rücklageanteil

§§ 247, 3 HGB

273 → für Kapitalgesellschaften

Zwei Ursachengruppen:

5.1. - Steuerfreie Rücklagen

Ursache: - Steuerrechtsvorschriften (EStG)

- Bildung unter bestimmten Voraussetzungen in der Steuerbilanz
- zeitlich befristete Steuerfreiheit
- Pflichten zur Auflösung nach Ablauf einer Frist

↳ Übertragung auf einen Aktivposten

→ ist dadurch gemindert (Minderung des Aktivwerts)

→ Ausweis als Ertrag

Besondere Steuerkündung!

Rücklagenbetrag, der gebildet wird, hat zwei Teile

- latente Steuer
- Rücklagecharakter
- Fremdkapital

- anteiliges Eigenkapital
(Nettogewinn) der nach
Abzug der Steuer verbleibt.

Bildung in der Steuerbilanz nicht voraus in der Handelsbilanz voraus.

Kapitalgesellschaften: § 273 - Bedingung, dass das Steuerrecht die Bildung in Handelsbilanz voraussetzt.

↳ das liegt generell vor, deshalb ist das auch in der Handelsbilanz zulässig.

BSP: Steuerfreie Rücklagen

§ 6 BStG → Rücklage für Veräußerungsgewinne

R 35 EStG

R 34 Abs. 3 EStR

5.2 Spezielle Verwendung steuerlicher Sonderabschreibung

→ Sonderabschreibung gegenüber planmäßigen Abschreibungen hinaus (AfA)

→ hier gibt es nicht ein Wahlrecht: nicht direkt zu verwenden, sondern erst in Sonderposten aufnehmen!

§ 281, 1

§ 254

Grund für dieses Wahlrecht: Verbesserung der Aussagefähigkeit der Handelsbilanz

Trennung: Normale Abschreibung (Einnahme: echter Aufwand)

Sonderabschreibung } Mehrbetrag umstellt keinen echten Aufwand sondern
erhöht AfA } → Steuerergänzung

Folge: steuerfreie Rücklagen u. Sonderabschreibungen

↳ Erlöschung

↳ Schwankungen

→ Nebenrechnung zur Sicherstellung der richtigen Zuführung und Auflösung
muss gewährleistet sein.

(7)

Bildung: sonstige betriebliche Aufwendungen, die anderen Sonderposten zu buchen wär.

Auflösung: Sonderposten an sonstige betriebliche Erträge

↓
mit Rücklageanteil

- Sonderposten mit Rücklageanteil
 - anteilige EK
 - Rent → latent Steuern → FK
- Bilanzierung dem Grunde nach → was soll in der Bilanzierung erscheinen

II Bilanzierung der Höhe nach

z.T. einfache Preiszuordnung → „Bepreisung“
z.T. komplizierte Wortbedimmungen

Def: → Festlegung der Höhe des Bilanzansatzes

- Erkaufnahme
- Folgebilanz

alle Kaufleute: §§ 252-256 HGB

Kapitalgesellschaften: §§ 279-283 HGB

2.1.1 Bewertungsgrundsätze - GOB
zum anderen: § 252 HGB
Folie 71

Zu 1: GOB (wurde besprochen)

Zu 2: seit 1985 im HGB

i.d.R. solange keine tatsächlichen oder rechtlichen Anhaltspunkte gegeben sind, dass das Unternehmen geschlossen wird
→ Konsequenz: keine Liquidität abwerten (etwa im AV)
Basis: Fortführungsstatik