



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Handelsbilanzrecht

Bewertung

Rechtsstand: Januar 2019

Inhalt

| | |
|---|-----------|
| Lernziele | 1 |
| 1 Bewertungsvorschriften | 2 |
| 2 Bewertungszeitraum | 2 |
| 2.1 Ereignisse nach dem Bilanzstichtag | 2 |
| 3 Bewertungsgrundsätze und -prinzipien | 3 |
| 4 Bewertungsverfahren | 4 |
| 4.1 Einzelbewertung | 4 |
| 4.2 Bewertungsvereinfachungen | 4 |
| 4.2.1 Gruppenbewertung | 4 |
| 4.2.2 Durchschnittsbewertung | 4 |
| 4.2.3 Verbrauchsfolgeverfahren | 5 |
| 4.2.4 Festwertbewertung | 6 |
| 5 Bewertungsprobleme | 8 |
| 6 Bewertung der Aktiva | 9 |
| 6.1 Bewertung des Anlagevermögens | 10 |
| 6.1.1 Immaterielle Vermögensgegenstände | 10 |
| 6.1.2 Sachanlagen | 11 |
| 6.1.3 Finanzanlagen | 12 |
| 6.2 Bewertung des Umlaufvermögens | 13 |
| 6.2.1 Vorräte | 13 |
| 6.2.2 Forderungen | 14 |
| 6.2.3 Wertpapiere | 16 |
| 6.2.4 Kassenbestand | 16 |
| 7 Bewertung der Passiva | 18 |
| 7.1 Rückstellungen | 18 |
| 7.2 Verbindlichkeiten | 19 |
| Haftungsausschluss | II |
| Copyright | II |

Lernziele

In diesem Online-Training erlernen Sie folgende Dinge:

- ▶ Bewertungsvorschriften für Vermögensgegenstände
- ▶ Bewertungsgrundsätze und -prinzipien
- ▶ Bewertungsprobleme
- ▶ Bewertungsverfahren

1 Bewertungsvorschriften

- 1 Nachdem für die Bilanzierung geklärt worden ist, ob ein Vermögensgegenstand bzw. ein Schuldposten in der Bilanz angesetzt wird, muss bei der Bewertung die **Höhe des Ansatzes** bestimmt werden. Das Handelsrecht beinhaltet hierzu zahlreiche Bewertungsvorschriften, die für die Bestimmung des Bilanzansatzes zu beachten sind.

2 Bewertungszeitraum

- 2 Gem. § 242 Abs. 1 S. 1 HGB ist die Bilanz eine **Stichtagsrechnung**, die aufgrund von Zahlen und Daten des abgelaufenen Geschäftsjahres entsteht. Zu bilanzieren und zu bewerten sind demnach alle zu diesem Zeitpunkt bestehenden Vermögensgegenstände und Schulden.

Beispiel: Das Geschäftsjahr der X-AG entspricht dem Kalenderjahr. Alle Vermögensgegenstände und Schulden, die am 31.12. der X-AG zuzurechnen sind, sind zu bilanzieren und auf den Stichtag zu bewerten.



2.1 Ereignisse nach dem Bilanzstichtag

► Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.



- 3 Gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB sind – aufgrund des Vorsichtsprinzips – alle vorhersehbaren Risiken und Verluste (keine Chancen und Gewinne), **die bis zum Abschlussstichtag entstanden** sind, zu berücksichtigen. Das ist auch der Fall, wenn diese erst zwischen dem Abschlussstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind (**wertaufhellende Ereignisse**). Gewinne werden nur berücksichtigt, wenn sie **am Abschlussstichtag realisiert** worden sind (wertaufhellende Erkenntnisse versus wertbestimmende Ereignisse).
- 4 Die Wertbeeinflussung (auch Wertbegründung) gehört zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Darunter versteht man die Vorgabe, dass Informationen zu Sachverhalten, die erst nach dem Abschlussstichtag bekannt wurden sind und ihre Ursache im neuen Geschäftsjahr haben, nicht in einem Jahresabschluss berücksichtigt werden dürfen (**wertbegründende Tatsachen**).

Beispiel: In der Zeit zwischen Bilanzstichtag (31.12.) für das Jahr 1 und Aufstellung des Jahresabschlusses (15.2. des Folgejahres) wird bekannt, dass ein in der Bilanz aktiviertes Gebäude am 2.1. abgebrannt ist. Für das Jahr 1 darf keine Wertminderung erfolgen, da es sich um eine wertbegründende Tatsache hat.



- 5 Im Gegensatz zur Wertbeeinflussung werden bei der Wertaufhellung die nach dem Bilanzstichtag bekannt gewordenen Informationen berücksichtigt, wenn die zugrundeliegenden Ereignisse vor dem Bilanzstichtag eingetreten sind. Zu beachten ist, dass nur die „Wert“-Aufhellung berücksichtigt wird, nicht aber Aufhellungen im Bereich des Bilanzansatzes.

Beispiel: Eine gerichtliche Streitigkeit wird zwischen Bilanzstichtag und Veröffentlichung des Jahresabschlusses beigelegt. Dies führt ggf. zur Ausbuchung von Rückstellungen, soweit diese für den Rechtsstreit gebildet wurden.



Beispiel: Nachträglich werden verdeckte Bauschäden oder verborgene Sachmängel bekannt, die bereits zum Bilanzstichtag bestanden. Dies führt zu einer außerplanmäßigen Abschreibung des Vermögensgegenstandes für das abgelaufene Geschäftsjahr.



Beispiel: Zwischen dem Bilanzstichtag und der Aufstellung des Jahresabschlusses wird bekannt, dass über das Vermögen eines Kunden das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Forderungen gegenüber dem Kunden sind deshalb im Wert zu korrigieren, soweit mit einer vollständigen Befriedigung nicht zu rechnen ist.



3 Bewertungsgrundsätze und -prinzipien



▶ Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 HGB.

6 Das Handelsrecht regelt zahlreiche Bewertungsvorschriften, die u.a. als Bewertungsgrundsätze im § 252 HGB verankert sind:

| Grundsatz | HGB |
|--|--------------------|
| Bilanzidentität / Bilanzzusammenhang | § 252 Abs. 1 Nr. 1 |
| Prinzip der Unternehmensfortführung | § 252 Abs. 1 Nr. 2 |
| Stichtagsprinzip | § 252 Abs. 1 Nr. 3 |
| Prinzip der Einzelbewertung | § 252 Abs. 1 Nr. 3 |
| Vorsichtsprinzip | § 252 Abs. 1 Nr. 4 |
| Imparitätsprinzip ungleiche Behandlung von Gewinnen und Verlusten: mögliche Verluste müssen bereits dann bilanziert werden, wenn eine bloße Annahme über deren Eintreten besteht Realisationsprinzip sämtliche Gewinne dürfen erst dann bilanziert werden, wenn sie tatsächlich realisiert wurden | § 252 Abs. 1 Nr. 4 |
| Grundsatz der Periodenabgrenzung | § 252 Abs. 1 Nr. 5 |
| Bewertungsstetigkeit | § 252 Abs. 1 Nr. 6 |

7 Gem. § 252 Abs. 2 HGB darf nur in begründeten Ausnahmefällen von den o. g. Regelungen abgewichen werden.

8 Darüber hinaus gelten folgende Bewertungsprinzipien für die Zugangs- und Folgebewertung:

▶ **Niederstwertprinzip** bei Vermögensgegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens (§ 253 Abs. 3 und 4 HGB)

| Niederstwertprinzip | | |
|--|--|--|
| Umlaufvermögen | Anlagevermögen | |
| strenges - § 253 Abs. 4 HGB | gemildertes - § 252 Abs. 3 HGB | |
| auch wenn Wertminderung voraussichtlich nicht dauerhaft ist | Wertminderung voraussichtlich dauerhaft | Wertminderung voraussichtlich nicht dauerhaft |
| Abschreibungspflicht auf niedrigeren Wert, der sich aus Börsen- oder Marktpreis ergibt | Abschreibungspflicht (außerplanmäßig) auf niedrigeren beizulegenden Wert | Abschreibungswahlrecht (außerplanmäßig) nur für Finanzanlagevermögen |

▶ **Wertaufholungsprinzip** (Ausnahme: Geschäfts- oder Firmenwert), jedoch höchstens bis zu den historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gem. § 253 Abs. 1 HGB (§ 253 Abs. 5 HGB)

▶ **Höchstwertprinzip** (§ 253 Abs. 1 HGB; Rückzahlungswert/Erfüllungsbetrag)

9 Ergänzend gibt es für Kapitalgesellschaften weitere Bewertungsvorschriften (§§ 264 ff. HGB):

- ▶ True and Fair Value,
- ▶ Klarheit und Übersichtlichkeit: Gliederungsvorschriften gem. §§ 266 ff. HGB,
- ▶ sonstige spezielle Bewertungsregeln.

4 Bewertungsverfahren

4.1 Einzelbewertung

- ▶ Lesen Sie bitte § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB.



- 10 Grundsätzlich gilt nach § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB das Prinzip der Einzelbewertung. Danach ist jeder Vermögensgegenstand und Schuldposten einzeln zu bewerten. Maßgeblich ist hierfür eine sog. „Verkehrsmäßigkeit“, d.h. jeder selbstständig nutzbare Gegenstand ist dabei eine verkehrsfähige und bewertungsfähige Einheit. Bei Kleinteilen wie z. B. Schrauben, die verkehrsmäßig sein können, wäre die Einzelbewertung viel zu aufwändig und kostenintensiv. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber verschiedene Erleichterung bei der Erfassung und Bewertung vorgesehen.

4.2 Bewertungsvereinfachungen

4.2.1 Gruppenbewertung

- ▶ Lesen Sie bitte §§ 240 Abs. 4, 256 S. 2 HGB.



- 11 Nach § 240 Abs. 4 i. V. m. § 256 S. 2 HGB darf bei gleichartigen (nicht: gleichen) Vermögensgegenständen des Vorratsvermögens (nicht Forderungen) und anderen gleichartigen oder annähernd gleichwertigen beweglichen Vermögensgegenständen die Gruppenbewertung angewendet werden. Diese Gleichwertigkeit genügt nach herrschender Auffassung dann nicht dem GoB, wenn völlig unterschiedliche Vermögensgegenstände nur deshalb zu einer Gruppe zusammengefasst werden sollen, da sie zufällig annähernd gleiche Anschaffungskosten haben. Bei gleichwertigen beweglichen Vermögensgegenständen müssen auch noch andere gemeinsame Merkmale für eine Gruppenbewertung sprechen wie z. B. eine gleiche Warengattung oder gleicher Verwendungszweck. § 240 Abs. 4 HGB sieht darüber hinaus vor, dass die Bewertung mit dem gewogenen Durchschnittspreis erfolgen muss. Anders als bei der Festbewertung muss der Durchschnittswert an jedem Bilanzstichtag neu ermittelt werden.

4.2.2 Durchschnittsbewertung

- ▶ Lesen Sie bitte §§ 240 Abs. 4, 256 S. 2 HGB.



- 12 Die Gruppenbewertung muss zum gewogenen Durchschnittswert erfolgen (§§ 240 Abs. 4 i. V. m. § 256 S. 2 HGB).
- 13 Dabei werden zwei Methoden unterschieden:
- ▶ **gewogene Durchschnittsmethode**
Bildung eines gewogenen Durchschnittspreises aus den Anfangsbeständen und den Zugängen, mit dem sowohl die Abgänge als auch der Endbestand bewertet werden.
 - ▶ **gleitende (gewogene) Durchschnittsmethode**
Vorgehensweise wie beim gewogenen Durchschnitt, nur dass aus Vereinfachungsgründen nach jedem Zugang sofort ein neuer Durchschnittspreis errechnet und jeder Abgang bis zum nächsten Zugang jeweils damit bewertet wird (gleitende Durchschnittsmethode). Hier wird eine genaue Erfassung der einzelnen Abgänge vorausgesetzt.

Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de