



Aktualisierung des Lehrbuches

**Betriebswirtschaftliches Handeln Profil Finanzmanagement,  
Best. Nr. 95763**

aufgrund des

**Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG)**

Das 2015 in Kraft getretene BilRUG und die sich daraus ergebenden HGB-Änderungen haben für das o. g. Lehrbuch geringfügige Auswirkungen im Hinblick auf die

- **Größenklassen der Unternehmen** (§§ 267, 267a HGB)
- **Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung** (§ 275 Abs. 2 HGB).

Diese Beilage kann beim Verlag kostenlos nachbestellt werden. Sie findet sich auch als Download unter [www.europa-lehrmittel.de/94152/html](http://www.europa-lehrmittel.de/94152/html).

Verlag Europa Lehrmittel

### 3 Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften<sup>1</sup>

#### Überblick und Zusammenhänge

3 Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften

3.1 Bestandteile des Jahresabschlusses

3.2 Aufstellung und Offenlegung (Publizität)

#### 3.1 Bestandteile des Jahresabschlusses

##### 3.1.1 Überblick – Kapitalgesellschaften nach Größenklassen

**Kapitalgesellschaften** sind verpflichtet, einen umfangreicheren Jahresabschluss als buchführungspflichtige Einzelunternehmen und Personengesellschaften zu erstellen.

Der Umfang des Jahresabschlusses ist u. a. davon abhängig, ob die Kapitalgesellschaft als **kleinst, klein, mittelgroß oder groß** einzustufen ist. Für die Zuordnung zu einer bestimmten Größenklasse müssen **mindestens zwei der drei** nachstehenden Merkmale an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen erfüllt sein:

HGB  
§ 267,  
§ 267a

	Kleinste Kapitalgesellschaft	Kleine Kapitalgesellschaft	Mittelgroße Kapitalgesellschaft	Große Kapitalgesellschaft
<b>Bilanzsumme</b> (nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags)	≤ 350 000 EUR	≤ 6 000 000 EUR	> 6 000 000 EUR ≤ 20 000 000 EUR	> 20 000 000 EUR
<b>Umsatzerlöse</b> (in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag)	≤ 700 000 EUR	≤ 12 000 000 EUR	> 12 000 000 EUR ≤ 40 000 000 EUR	> 40 000 000 EUR
<b>Arbeitnehmer</b> (im Jahresdurchschnitt)	≤ 10 Arbeitnehmer	≤ 50 Arbeitnehmer	> 50 Arbeitnehmer ≤ 250 Arbeitnehmer	> 250 Arbeitnehmer

Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als **groß**, wenn sie einen **organisierten Markt** (z. B. Wertpapierbörse) durch von ihr ausgegebene Wertpapiere in Anspruch nimmt oder die Zulassung zum Börsenhandel beantragt hat.

HGB  
§ 267 (3),  
§ 264d

<sup>1</sup> Auf der Begleit-CD befindet sich der HGB-Jahresabschluss einer AG.

## Anlagenspiegel

Kapitalgesellschaften sind verpflichtet, in die Bilanz oder den Anhang einen **Anlagenspiegel** aufzunehmen, aus dem hervorgeht, wie sich die einzelnen Bilanzpositionen des **Anlagevermögens** vom Zeitpunkt der Anschaffung bis zum Ausscheiden entwickelt haben. Dadurch wird die Aussagefähigkeit des Jahresabschlusses verbessert.

HGB  
§ 268 (2)

Der Anlagenspiegel zeigt, wie sich die einzelnen Bilanzpositionen des Anlagevermögens vom Zeitpunkt der Anschaffung bis zum Bilanzstichtag bzw. bis zum Ausscheiden entwickelt haben.

### 3.1.3 Gewinn- und Verlustrechnung

**Kapitalgesellschaften** sind verpflichtet, die Gewinn- und Verlustrechnung in **Staffelform** aufzustellen. Gegenüber der Kontoform hat die Staffelform den Vorteil größerer Übersichtlichkeit. Das Zustandekommen der einzelnen Ergebnisse (gewöhnliche Geschäftstätigkeit, außerordentliches Ergebnis, Jahresüberschuss) ist sofort erkennbar.

HGB  
§ 275

Demgegenüber können buchführungspflichtige **Einzelkaufleute** und **Personenhandelsgesellschaften** zwischen **Staffelform** und **Kontoform** wählen.

#### Gewinn- und Verlustrechnung in Kontoform

Zum 31.12. des Geschäftsjahres erstellt die Metallwarenfabrik AG folgende **interne** Gewinn- und Verlustrechnung (Kontoform):

Aufwendungen	Interne Gewinn- und Verlustrechnung (in Tsd. EUR)		Erträge
6000 Aufwendungen für Rohstoffe	17 000	5000 Umsatzerlöse	100 000
6020 Aufwendungen für Hilfsstoffe	4 000	5220 Bestandsveränderungen FE	2 950
6200 Löhne	24 000	5300 andere aktivierte	
6300 Gehälter	14 000	Eigenleistungen	7 000
6400 soziale Abgaben	15 000	5480 Erträge a. d. Auflösung	
6500 Abschreibungen auf		v. Rückstellungen	2 000
Sachanlagen	13 000	5500 Erträge aus Beteiligungen	3 000
6710 Leasingaufwendungen	6 950		
6770 Rechts- und Beratungskosten	1 000		
6800 Aufwendungen für			
Büromaterial	200		
6900 Versicherungsbeiträge	800		
7000 Betriebliche Steuern	2 000		
7500 Zinsaufwendungen	5 000		
7700 Gewerbesteuer	1 600		
7710 Körperschaftsteuer	1 800		
<b>Jahresüberschuss</b>	<b>8 600</b>		
	<u>114 950</u>		<u>114 950</u>

*Erläuterung: Der Jahresüberschuss vor Berücksichtigung der Körperschaft- und Gewerbesteuer beträgt 12 000 EUR (8 600 + 1 800 + 1 600). Dieser Betrag steht aber zur Ausschüttung an die Aktionäre nicht in vollem Umfang zur Verfügung, da die AG von diesem Betrag noch Körperschaftsteuer (15 %) und Gewerbesteuer abführen muss. Im Gegensatz zu den betrieblichen Steuern (z. B. Kfz-Steuer) handelt es sich bei diesen Steuern nicht um „abzugsfähige“ Steuern (Steuern mit Aufwandscharakter), sondern um vom Gewinn zu berechnende Steuern (= Gewinnsteuern).*

Die Umwandlung der Kontenform in die Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren<sup>1</sup> führt zu folgendem Ergebnis:

HGB  
§ 275 (2)

Aufg. 3.2  
S. 410

Gewinn- und Verlustrechnung der Metallwarenfabrik AG in Staffelform (Gesamtkostenverfahren) nach § 275 (2) HGB (in Tsd. EUR)			
1.	Umsatzerlöse (5000)	100 000	↑ Ergebnis nach Steuern ↓
2.	Erhöhung oder Verminderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen (5220)	+ 2 950	
3.	andere aktivierte Eigenleistungen (5300)	+ 7 000	
4.	sonstige betriebliche Erträge (5480) <sup>2</sup>	+ 2 000	
5.	Materialaufwand a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (6000, 6020) b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	- 21 000	
6.	Personalaufwand a) Löhne und Gehälter (6200, 6300) b) soziale Abgaben (6400)	- 38 000 - 15 000	
7.	Abschreibungen a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen (6500) b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens	- 13 000	
8.	sonstige betriebliche Aufwendungen <sup>2</sup> (6710, 6770, 6800, 6900)	- 8 950	
9.	Erträge aus Beteiligungen (5500)	+ 3 000	
10.	Erträge aus anderen Wertpapieren		
11.	sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		
12.	Abschreibungen auf Finanzanlagen		
13.	Zinsen und ähnliche Aufwendungen (7500)	- 5 000	
14.	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag (7700, 7710)	- 3 400	
15.	Ergebnis nach Steuern <sup>3</sup>	- 10 600	
16.	sonstige Steuern (7000)	- 2 000	
17.	Jahresüberschuss	<b>8 600</b>	

Hinweis: Die Ziffern in Klammern geben die jeweiligen Kontennummern an.

- 1 Nach § 275 (1) HGB kann die Gewinn- und Verlustrechnung wahlweise nach dem Gesamtkostenverfahren und nach dem Umsatzkostenverfahren dargestellt werden. Die großen Kapitalgesellschaften verwenden vorwiegend das Umsatzkostenverfahren. Dieses ist aber nicht Gegenstand des Lehrplans.
- 2 Die in den sonstigen betrieblichen Erträgen und sonstigen betrieblichen Aufwendungen enthaltenen außerordentlichen Aufwendungen und Erträge sind im Anhang anzugeben (§ 285 Nr. 31 HGB). Aufwendungen und Erträge sind dann außerordentlich, wenn sie ungewöhnlich, selten und von einigem Gewicht sind.
- 3 Diese Postenbezeichnung ist irreführend, da es sich gerade nicht um ein Ergebnis **nach allen Steuern** handelt, sofern auch noch Beträge unter dem Posten „sonstige Steuern“ ausgewiesen werden.

## Fragen zur Wiederholung



### zu Kapitel 3 Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften

#### 3.1 Bestandteile des Jahresabschlusses

##### 3.1.1 Überblick – Kapitalgesellschaften nach Größenklassen

1. Wovon ist es abhängig, ob eine Kapitalgesellschaft als kleinst, klein, mittelgroß oder groß einzustufen ist?
2. Wann gilt eine Kapitalgesellschaft auf jeden Fall als groß?
3. Aus welchen Bestandteilen setzt sich der Jahresabschluss von kleinsten, kleinen, mittelgroßen, großen und kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften zusammen?

##### 3.1.2 Bilanz

1. Beschreiben Sie, wie die Bilanz einer großen Kapitalgesellschaft aufgebaut ist.
2. Welche Erleichterungen bei der Aufstellung einer Bilanz gelten für kleinste und kleine Kapitalgesellschaften?
3. Welche Informationen können dem Anlagespiegel entnommen werden?

##### 3.1.3 Gewinn- und Verlustrechnung

1. In welcher Form müssen Kapitalgesellschaften ihre Gewinn- und Verlustrechnung aufstellen?
2. Unterscheiden Sie zwischen dem Ergebnis nach Steuern und dem Jahresüberschuss.

##### 3.1.4 Anhang

1. Welche Aufgabe hat der Anhang?
2. Nennen Sie Beispiele für Angaben, die in den Anhang aufzunehmen sind.

##### 3.1.5 Lagebericht

1. Welche Kapitalgesellschaften müssen einen Lagebericht erstellen?
2. Welche Informationen sind dem Lagebericht zu entnehmen?

##### 3.1.6 Kapitalflussrechnung

1. Bei welchen Kapitalgesellschaften gehört eine Kapitalflussrechnung zum Jahresabschluss?
2. Welches Ziel verfolgt die Kapitalflussrechnung?
3. Auf welche Weise lässt sich der Cash-Flow ermitteln?

##### 3.1.7 Eigenkapitalpiegel

1. Bei welchen Kapitalgesellschaften gehört ein Eigenkapitalpiegel zum Jahresabschluss?
2. Wie ist ein Eigenkapitalpiegel aufgebaut?

#### 3.2 Aufstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses

1. Wer ist für die Erstellung des Jahresabschlusses bei juristischen Personen verantwortlich?
2. Wann ist der Jahresabschluss einer AG festgestellt und damit rechtsverbindlich?
3. Innerhalb welcher Frist müssen Jahresabschluss und Lagebericht großer und mittelgroßer Kapitalgesellschaften aufgestellt werden?
4. Wo und innerhalb welcher Frist muss der Jahresabschluss eingereicht werden?
5. Welche Erleichterungen hinsichtlich der Aufstellung und Offenlegung eines Jahresabschlusses gelten für kleinste und kleine Kapitalgesellschaften?
6. Was haben kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften hinsichtlich Erstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses zu beachten?

## Aufgaben und Probleme



### zu Kapitel 3 Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften

#### 3.1 Bilanz einer Kapitalgesellschaft



Erstellen Sie aus den nachfolgenden Angaben die Bilanz einer Kapitalgesellschaft nach § 266 (1)

Satz 3 HGB:	EUR
Vorräte	190 000
Gezeichnetes Kapital	200 000
Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	125 000
Gewinnrücklagen	25 000
Wertpapiere	40 000
Flüssige Mittel	28 000
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	173 000
Finanzanlagen	76 000
Immaterielle Vermögensgegenstände	17 500
Passive Rechnungsabgrenzungsposten	6 000
Kapitalrücklage	40 000
Jahresüberschuss	
Sonstige Verbindlichkeiten	21 000
Sachanlagen	222 500
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	98 500
Rückstellungen	40 000
Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	4 500

#### 3.2 Erstellung einer Gewinn- und Verlustrechnung



Der Werkzeug- und Metallbau AG liegen für die Erstellung der Gewinn- und Verlustrechnung 2016 folgende Zahlen vor:

HGB  
§ 275 (1) u. (2)

	EUR
Verlustvortrag aus dem Vorjahr	5 000 000
Andere aktivierte Eigenleistungen	9 000 000
Umsatzerlöse	125 800 000
Verluste aus Anlageabgängen	9 000 000
Erträge aus Beteiligungen	12 000 000
Einstellung in die Gewinnrücklagen	8 000 000
Abschreibungen auf Sachanlagen	16 000 000
Aufwendungen für einen ungewöhnlichen Schadensfall	1 400 000
Löhne und Gehälter	50 000 000
Bestand an fertigen Erzeugnissen lt. Inventur	14 000 000
Bestand an unfertigen Erzeugnissen lt. Inventur	9 000 000
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	4 000 000
Auflösung von Rückstellungen	1 600 000
Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer	18 000 000
Sonstige Steuern	1 000 000
Soziale Abgaben	12 000 000
Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	28 000 000
Aufwendungen für bezogene Leistungen	2 400 000
Erhöhung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	12 000 000
Bestand an Pensionsrückstellungen	60 000 000

Stellen Sie die Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren auf und ermitteln Sie nach den handelsrechtlichen Gliederungsvorschriften

- das Ergebnis nach Steuern
- den Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
- den Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

### 3.3 Erstellung einer vereinfachten Kapitalflussrechnung eines Aluminiumwerkes<sup>1</sup>

Die vorläufige Gewinn- und Verlustrechnung der Aluwerke Hohentwiel AG enthält folgende Informationen



Aufwendungen	Auszug aus der GuV-Rechnung der Aluwerke Hohentwiel AG		Erträge
Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffaufwand	800 000	Umsatzerlöse	1 600 000
Abschreibung auf Sachanlagen	240 000	Bestandsveränderung aktivierte Eigenleistung	120 000
sonstige Aufwendungen (auszahlungswirksam)	180 000	Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen	60 000
Jahresüberschuss	630 000	sonstige Erträge (einzahlungswirksam)	38 000
	1 850 000		1 850 000

Erstellen Sie eine Kapitalflussrechnung nach der direkten und der indirekten Methode.

### 3.4 Eigenkapitalveränderungsrechnung einer Aktiengesellschaft<sup>1</sup>

Zum 01.01.16 weist die Mannheimer Motorenwerke AG folgende Anfangsbestände für ihre Eigenkapitalkonten aus:



Gezeichnetes Kapital	6 000 000 EUR	Gesetzliche Rücklage	200 000 EUR
Kapitalrücklagen	120 000 EUR	Andere Gewinnrücklagen	300 000 EUR
		Gewinnvortrag	32 000 EUR

Der auf der Grundlage des Handelsrechts ermittelte Jahresüberschuss für das Geschäftsjahr 2016 betrug 580 000 EUR.

Vorstand und Aufsichtsrat haben den Jahresabschluss festgestellt und den höchst möglichen Betrag in die anderen Gewinnrücklagen eingestellt. Die Dividende für das Geschäftsjahr 2016 betrug 307 000 EUR.

1. Erstellen Sie die Eigenkapitalveränderungsrechnung.
2. Wie hoch ist die freiwillige Selbstfinanzierung zum 31.12.2016?

<sup>1</sup> Der Lehrplan sieht lediglich die Auswertung, nicht aber die eigenständige Erstellung einer Eigenkapitalveränderungs- und Kapitalflussrechnung vor.