

Die Bewertung von unfertigen und fertigen Erzeugnissen

1. unfertige Erzeugnisse	2. fertige Erzeugnisse
Produkte, die wir gerade produzieren, die jedoch noch nicht verkaufsfertig sind, weil sie noch nicht die Endstufe der Produktion erreicht haben.	Von uns produzierte Erzeugnisse, die verkaufsfertig auf Lager liegen (≠ Handelswaren!)

1. Zugangsbewertung: Herstellungskosten!

Achtung: Herstellungskosten ≠ Herstellkosten (aus der Kosten- und Leistungsrechnung)

	Kostenart	Aktivierung
1.	Materialeinzelkosten (MEK)	Pflicht
2.	+ Materialgemeinkosten (MGK)	Pflicht
=	Materialkosten	
3.	Fertigungseinzelkosten (FEK)	Pflicht
4.	+ Fertigungsgemeinkosten (FGK)	Pflicht
5.	+ Sondereinzelkosten der Fertigung (SOEKF)	Pflicht
=	Fertigungskosten	
=	Herstellkosten	
Bewertungsuntergrenze		
6.	+ Verwaltungsgemeinkosten (VwGK)	Wahlrecht
7.	+ Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen	Wahlrecht
8.	+ Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes	Wahlrecht
9.	+ Aufwendungen für die betriebliche Altersversorgung	Wahlrecht
10.	+ Fremdkapitalzinsen zur Finanzierung der Erzeugnisse, die zu bewerten sind	Wahlrecht
Bewertungsobergrenze		

HGB § 255 (2+3)

Verbot: Forschungskosten, Vertriebskosten (z. B. Werbung, Gehälter im Vertrieb, Vertreterprovisionen).

Ergänzungen:

- Aufwendungen für freiwillige soziale Leistungen: z. B. Jubiläumsgeschenke, Weihnachtzuwendungen.
- Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebes: z. B. Kantinen, Ferienerholungsheime, Sportanlagen des Betriebes.
- Aufwendungen für die betriebliche Altersvorsorge: z. B. Betriebsrenten, Pensionsrückstellungen.

Achtung: Die in die Bewertungsuntergrenze verpflichtend einfließenden Gemeinkostenzuschlagssätze der MGK und der FGK bzw. der wahlweise einfließende Gemeinkostenzuschlagssatz der VwGK können dem Betriebsabrechnungsbogen (BAB) entnommen werden. Der BAB muss hierfür jedoch eventuell „überarbeitet“ werden.

→ Bei den Gemeinkosten dürfen keine kalkulatorischen Zusatzkosten (z. B. Unternehmerlohn) berücksichtigt werden.

→ Bei den Gemeinkosten darf kein neutraler Aufwand (z. B. außerplanmäßige Abschreibungen) berücksichtigt werden.

→ Kalkulatorische Abschreibungen müssen durch bilanzielle Abschreibungen ersetzt werden.

Beispiel BAB:

Gemeinkostenarten	Gemeinkosten	Verteilungsgrundlage	Verteilungsschlüssel				Kostenstellen			
			Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb
Aufwendungen für Hilfsstoffe	90 000,00	Entnahmescheine	3	6	1	2	22 500,00	45 000,00	7 500,00	15 000,00
Aufwendungen für Betriebsstoffe	35 000,00	Verbrauchsbelege	12	40	5	3	7 000,00	23 333,33	2 916,67	1 750,00
Aufwendungen für Strom + Energie	47 000,00	Zwischenzähler	12 100 kWh	59 100 kWh	21 500 kWh	12 100 kWh	5 426,53	26 504,77	9 642,18	5 426,53
Gehälter	290 000,00	Gehaltslisten	25 000,00	40 000,00	135 000,00	90 000,00	25 000,00	40 000,00	135 000,00	90 000,00
kalk. Abschreibungen	360 000,00	Anlagekartei	1	6	2	1	36 000,00	216 000,00	72 000,00	36 000,00
Aufwendungen für Miete	125 000,00	Fläche in m²	400	850	300	250	27 777,78	59 027,78	20 833,33	17 361,11
Aufwendungen für Büromaterial	18 000,00	Entnahmescheine	2	1	8	6	2 117,65	1 058,82	8 470,59	6 352,94
Kalkulatorischer Unternehmerlohn	58 000,00	geschätzter Einsatz	1	5	1	2	6 444,44	32 222,22	6 444,44	12 888,89
Summe der Gemeinkosten							132 266,40	443 146,92	262 807,21	184 779,47
Zuschlagsgrundlagen (= 100 %)							Fertigungsmaterial: 1 100 000,00	Fertigungslöhne: 360 000,00	Herstellkosten: 2 035 413,32	
Zuschlagssätze							12,02 %	123,10 %	12,91 %	9,08 %

durch bilanzielle Abschreibungen ersetzen!

GKZ verändern sich nach der Korrektur (s. o.)!

Zur Wahl der Wertuntergrenze bzw. Wertobergrenze bei der Bewertung der Erzeugnisse:

Bewertungsziel: Unternehmen soll einen möglichst niedrigen Gewinn ausweisen (wegen Gewinnsteuer-Ersparnis bzw. Ausschüttungssperre von Dividenden)	Bewertungsziel: Unternehmen soll einen möglichst hohen Gewinn ausweisen (wegen schwieriger Unternehmenssituation)												
Folge: Die Erzeugnisse werden nur mit der Wertuntergrenze bewertet.	Folge: Die Erzeugnisse werden mit der Wertobergrenze bewertet.												
Begründung: Die Bestandserhöhung wird in der GuV-Rechnung mit einem niedrigeren Ertrag verbucht: Buchungssatz (Betrag „erfunden“): <table data-bbox="87 536 913 592"> <tr> <td>Fertige Erzeugnisse</td> <td>1 000,00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse</td> <td></td> <td>1 000,00</td> </tr> </table> → Das Konto „Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse“ ist ein Ertragskonto	Fertige Erzeugnisse	1 000,00		an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse		1 000,00	Begründung: Die Bestandserhöhung wird in der GuV-Rechnung mit einem höheren Ertrag verbucht: Buchungssatz (Betrag „erfunden“): <table data-bbox="961 536 1818 592"> <tr> <td>Fertige Erzeugnisse</td> <td>1 500,00</td> <td></td> </tr> <tr> <td>an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse</td> <td></td> <td>1 500,00</td> </tr> </table> → Das Konto „Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse“ ist ein Ertragskonto	Fertige Erzeugnisse	1 500,00		an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse		1 500,00
Fertige Erzeugnisse	1 000,00												
an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse		1 000,00											
Fertige Erzeugnisse	1 500,00												
an Bestandsveränderungen fertige Erzeugnisse		1 500,00											

Prinzip der **Bewertungsstetigkeit!**

Entscheidet sich das Unternehmen für die Wertuntergrenze, so bildet es eine „Stille Rücklage“ in Höhe von 500,00 €.

Im Allgemeinen gilt beim **Umlaufvermögen**: HGB § 255 (4)

- Im Gegensatz zum Anlagevermögen gilt hier das **strenge Niederstwertprinzip**. Auch bei nicht dauerhafter Wertminderung muss der niedrigste Wertansatz zur Bewertung herangezogen werden.
- Liegt der Börsenwert/ Marktwert eines Gegenstandes des UV unter den Herstellungskosten/ Anschaffungskosten, so gilt der Börsen-/ Marktwert.
- Liegt der Börsen-/ Marktwert über den Herstellungs-/ Anschaffungskosten, so gelten die Herstellungs-/ Anschaffungskosten als Bewertungsobergrenze.