

Jörg Wöltje

Schnelleinstieg Rechnungswesen

2. Auflage

Inklusive
**Arbeits-
hilfen**
online

HAUFE.

Urheberrechtsinfo

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Die Herstellung und Verbreitung von Kopien ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlages gestattet.



Ihre Arbeitshilfen zum Download:

Die folgenden Arbeitshilfen stehen für Sie zum Download bereit:

- Lösungen zu den zahlreichen Aufgaben aus diesem Buch

Den Link sowie Ihren Zugangscode finden Sie am Buchende.

Schnelleinstieg Rechnungswesen

Professor Dr. Jörg Wöltje

Schnelleinstieg Rechnungswesen

2. Auflage

Haufe Gruppe
Freiburg · München · Stuttgart

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

Print: ISBN 978-3-648-10321-0 Bestell-Nr.: 06389-0002
ePDF: ISBN 978-3-648-10409-5 Bestell-Nr.: 06389-0150

Professor Dr. Jörg Wöltje
Schnelleinstieg Rechnungswesen
2. Auflage 2017

© 2017 Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Freiburg
www.haufe.de
info@haufe.de
Produktmanagement: Dipl.-Kfm. Kathrin Menzel-Salpietro

Lektorat und Satz: Helmut Haunreiter, Markt am Inn
Umschlag: RED GmbH, Krailling
Druck: Schätzl Druck & Medien GmbH & Co. KG, Donauwörth

Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit. Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie) sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	13
Vorwort 2. Auflage	15
1 Buchführung und Bilanzierung	17
1.1 Was Sie über die Grundlagen des betrieblichen Rechnungswesens wissen sollten	17
1.1.1 Was sind die Hauptaufgaben des betrieblichen Rechnungswesens?.....	17
1.1.2 Welche Teilgebiete umfasst das betriebliche Rechnungswesen?	19
1.1.3 Was Sie über Strom- und Bestandsgrößen wissen sollten.....	21
Übungsaufgaben zu Kapitel 1.1.....	24
1.2 Vorschriften zur Rechnungslegung nach dem deutschen Handelsrecht (HGB)	25
1.2.1 Einführung und rechtliche Grundlagen	25
1.2.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	27
1.2.3 Rechnungswesen — das Herz der unternehmerischen Informationsverarbeitung	30
1.2.4 Die doppelte Buchführung als ein System der Finanzbuchhaltung... ..	31
1.3 Was man unter Inventur, Inventar und Bilanz versteht	33
1.3.1 Was Sie über die Inventur wissen sollten	33
1.3.2 Was Sie über das Inventar wissen sollten	36
1.3.3 Was Sie über die Bilanz wissen sollten	40
1.3.4 Die E-Bilanz	44
1.3.5 So gehen Sie bei Bilanzveränderungen vor	44
1.3.6 Das müssen Sie hinsichtlich der Offenlegung und der Publizitätspflichten wissen	48
Übungsaufgaben zu Kapitel 1.3.....	51
1.4 So funktioniert die doppelte Buchführung mithilfe von Konten	53
1.4.1 Was Sie vorweg wissen sollten	53
1.4.2 So eröffnen Sie ein Bestandskonto	55
1.4.3 So buchen Sie Geschäftsvorfälle auf Konten	56
1.4.4 So schließen Sie ein Bestandskonto ab	60

1.4.5	Was Sie über die Organisation der Buchführung wissen sollten	61
1.4.6	Welche Bücher es in der Buchhaltung gibt.....	62
1.4.7	So buchen Sie richtig – die wichtigsten Merkregeln im Überblick	66
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.4	67
1.5	So arbeiten Sie mit den Unterkonten des Eigenkapitalkontos	69
1.5.1	Was Sie über Erfolgskonten wissen sollten	69
1.5.2	Was Sie über das Gewinn- und Verlustkonto wissen sollten.....	73
1.5.3	So funktioniert die Gewinn- und Verlustrechnung	74
1.5.4	Was Sie über den Umgang mit Privatkonten wissen sollten.....	76
1.5.5	Zusammenfassung	79
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.5.....	80
1.6	So erfassen Sie den Warenverkehr richtig	83
1.6.1	Was Sie über den Warenverkehr und seine Verbuchung wissen sollten.....	83
1.6.2	So verbuchen Sie die Umsatzsteuer.....	89
1.6.3	So verbuchen Sie Privatentnahmen	94
1.6.4	So verbuchen Sie Rabatte, Boni und Skonti	96
1.6.5	So verbuchen Sie Bezugs- und Vertriebskosten.....	98
1.6.6	So verbuchen Sie Rücksendungen und Gutschriften.....	100
1.6.7	So verbuchen Sie Bestandsveränderungen in einem Industriebetrieb.....	101
1.6.8	So verbuchen Sie Anzahlungen.....	106
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.6	108
1.7	Vorbereitende Jahresabschlussarbeiten.....	113
1.7.1	So gehen Sie mit Abschreibungen auf abnutzbares Anlagevermögen um	113
1.7.2	So gehen Sie mit Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Forderungen aLuL um.....	122
1.7.3	So verbuchen Sie den Personalaufwand	131
1.7.4	Was Sie über zeitliche Abgrenzungsbuchungen wissen sollten.....	137
1.7.5	Transitorische Rechnungsabgrenzung.....	138
1.7.6	Antizipative Rechnungsabgrenzung	140
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.7.....	145
1.8	So bilanzieren und bewerten Sie richtig	148
1.8.1	Diese Begriffe sollten Ihnen vertraut sein.....	148
1.8.2	Die wichtigsten Bilanzansatzregeln im Überblick	149

1.8.3	Was Sie über den Zusammenhang zwischen Handels- und Steuerbilanz wissen sollten	154
1.8.4	Die allgemeinen Bewertungsgrundsätze im Überblick	155
1.8.5	Diese Ausgangs- und Basiswerte für die Bewertung sollten Sie kennen.....	161
1.8.6	Diese Bewertungsvereinfachungsverfahren sollten Ihnen vertraut sein	166
1.8.7	Bewertung des Anlagevermögens auf einen Blick	171
1.8.8	Bewertung des Umlaufvermögens auf einen Blick.....	171
1.8.9	Gegenüberstellung der handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Bewertungskonzeption.....	173
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.8.....	174
1.9	Das müssen Sie bei der Bilanzierung nach IFRS beachten	178
1.9.1	Aufbau, Struktur und System der IFRS-Foundation/IASB	178
1.9.2	Das sind die Kennzeichen der IFRS-Rechnungslegung	181
1.9.3	Die wesentlichen Unterschiede zwischen HGB und IFRS im Überblick	181
1.9.4	Was Sie über die Grundzüge der Rechnungslegung nach IFRS wissen sollten	189
1.9.5	Diese allgemeinen Ansatz- und Bewertungsvorschriften sollten Ihnen vertraut sein.....	192
1.9.6	Die Bestandteile des Jahresabschlusses nach IFRS	197
	Übungsaufgaben zu Kapitel 1.9	198
2	Kostenrechnung.....	199
2.1	Was Sie über die Welt des kostenrechnerischen Denkens wissen sollten	199
2.1.1	Was Sie über die Funktionen und Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung wissen sollten	199
2.1.2	Was Sie über die Stellung der Kostenrechnung im betrieblichen Rechnungswesen wissen sollten.....	201
2.1.3	Was Sie ganz allgemein über die Kosten- und Leistungsrechnung wissen sollten.....	202
2.1.4	So teilen Sie die Kosten nach der Art ihrer Verrechnung ein.....	207
2.1.5	Was Sie über die Gesamt-, Durchschnitts- und Grenzkosten wissen sollten	212
2.1.6	So bauen Sie Ihre Kosten- und Leistungsrechnung auf	215
2.1.7	Was Sie über die Kostenverrechnungsprinzipien wissen sollten	217
	Übungsaufgaben zu Kapitel 2.1	218

2.2 Was Sie über die Kostenrechnungssysteme wissen sollten	222
2.2.1 Was Sie vorab wissen sollten	222
2.2.2 Diese Grundsätze der Vollkosten- und Teilkostenrechnung sollten Sie kennen	223
2.2.3 Diese Kostenrechnungssysteme auf Vollkostenbasis sollten Ihnen vertraut sein	225
2.2.4 Diese Kostenrechnungssysteme auf Teilkostenbasis sollten Ihnen vertraut sein	233
2.2.5 Was Sie über die Unterschiede zwischen der Voll- und der Teilkostenrechnung wissen sollten	234
Übungsaufgaben zu Kapitel 2.2	236
2.3 So funktioniert die Kostenartenrechnung	237
2.3.1 Was Sie über die Grundlagen der Kostenartenrechnung wissen sollten	237
2.3.2 So erfassen Sie die wichtigsten Kostenarten	239
Übungsaufgaben zu Kapitel 2.3	265
2.4 So funktioniert die Kostenstellenrechnung	271
2.4.1 Was Sie über die Systematik der Kostenstellenrechnung wissen sollten	271
2.4.2 Was Sie über die Aufgaben der Kostenstellenrechnung wissen sollten	272
2.4.3 So ist das System der Kostenstellen aufgebaut	273
2.4.4 So arbeiten Sie mit dem Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	278
2.4.5 Die verschiedenen Verfahren zur innerbetrieblichen Leistungsberechnung	286
2.4.6 So ermitteln Sie die Gemeinkostenzuschlagsätze	297
2.4.7 Übersicht: Funktionen des Betriebsabrechnungsbogens	299
2.4.8 So nutzen Sie den BAB als ein Instrument der Kostenkontrolle und der Kostenlenkung	300
2.4.9 Alles Wissenswerte über die Kostenstellenrechnung im Überblick	306
Übungsaufgaben zu Kapitel 2.4	307
2.5 So funktioniert die Kostenträgerrechnung	311
2.5.1 So funktioniert die Zuschlagskalkulation	317
2.5.2 Die Handelskalkulation	324
2.5.3 Differenzkalkulation	325
2.5.4 So funktioniert die Maschinenstundensatzrechnung	327
2.5.5 So funktioniert die Kostenträgerzeitrechnung (Betriebsergebnisrechnung)	336
2.5.6 Kostenüberdeckung und Kostenunterdeckung	342
Übungsaufgaben zu Kapitel 2.5	343

2.6 So funktioniert die Teilkostenrechnung.....	350
2.6.1 Deckungsbeitragsrechnung.....	351
2.6.2 So funktioniert die Break-even-Analyse.....	358
2.6.3 So prüfen Sie, ob sich Zusatzaufträge lohnen	360
2.6.4 So ermitteln Sie die Preisuntergrenzen.....	360
2.6.5 Wie Sie ein optimales Produktions- und Absatzprogramm aufbauen	362
Übungsaufgaben zu Kapitel 2.6.....	365
 2.7 So passen Sie Ihre Kostenrechnung an die IFRS an.....	 370
 Abkürzungsverzeichnis	 375
 Literaturverzeichnis	 381
 Stichwortverzeichnis	 387

Vorwort

Liebe Leserinnen und Leser,

die kompakte und umfassende Darstellung des Schnelleinstiegs Rechnungswesen bietet Ihnen einen schnellen und verständlichen Einstieg in die Materie des Rechnungswesens. Grundkenntnisse der Buchführung/Bilanzierung und der Kostenrechnung werden Ihnen anhand zahlreicher Beispiele, Abbildungen und Tabellen, Zusammenfassungen und Merkregeln unmissverständlich vermittelt. Nach der Lektüre dieses Schnelleinstiegs sind die Buchführung und die Kostenrechnung für Sie kein Buch mit sieben Siegeln mehr.

Dieser Schnelleinstieg eignet sich sehr gut für das Selbststudium, aber auch für Studierende an Hochschulen, Universitäten und Wirtschafts- bzw. Berufsakademien. Zur Festigung Ihres Wissens können Sie das Erlernte anhand von ca. 60 Übungen mit Musterlösungen, die Sie auf den Arbeitshilfen online finden, selbstständig vertiefen, üben und kontrollieren.

Im ersten Teil des Buches werden die Grundlagen der Buchführung und Bilanzierung erörtert. Dabei lernen Sie das Rechnungswesen als Herz der unternehmerischen Informationsverarbeitung und das System der »Doppelten Buchführung« kennen. Die Buchführung bildet die Grundlage für die unterschiedlichsten Steuerungsinstrumente eines Unternehmens. Sie erfahren alles über Buchungen, den Jahresabschluss und das Aufstellen von Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen. Sie lernen den Umgang mit bestandsverändernden Vorgängen auf den Aktiv- und Passivkonten, mit eigenkapitalverändernden Vorgängen auf den Aufwands- und Ertragskonten, mit besonderen Buchungsfällen und mit den Grundlagen der Bilanzierung und Bewertung wie z. B. mit dem Vorsichtsprinzip. Die geplanten wesentlichen Vorschriften des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes wurden in das Buch integriert. Darüber hinaus vermittelt es Ihnen erste elementare Kenntnisse der Internationalen Rechnungslegung nach IFRS.

Im zweiten Teil des Buches lernen Sie die wichtigsten Instrumente der Kosten- und Leistungsrechnung kennen. Nach einem einführenden Kapitel in die Welt der Kostenrechnung werden Sie mit den Kostenrechnungssystemen, der Kostenartenrechnung, der Kostenstellenrechnung, der Kostenträgerrechnung, der Teilkostenrechnung und mit den Anpassungen der Kostenrechnung an die IFRS vertraut gemacht.

Das vorliegende Buch ist aus meinen langjährigen Vorlesungs- und Übungsveranstaltungen an der Fakultät für Wirtschaftswissenschaften der Hochschule Karlsruhe entstanden.

Dem Redakteur des Haufe Verlags, Herrn Hans-Jörg Knabel, danke ich für die erfrischende, harmonische und effiziente Zusammenarbeit.

Für konstruktive Anregungen und Verbesserungsvorschläge des vorliegenden Buches bin ich sehr dankbar. Herzlichen Dank für Ihre Unterstützung.

Meine E-Mail-Adresse lautet: joerg.woeltje@t-online.de

Ich wünsche Ihnen viel Freude und Erfolg beim Erlernen der Grundkenntnisse der Buchführung/Bilanzierung und der Kostenrechnung.

Malsch, im Mai 2008

Jörg Wöltje

Vorwort 2. Auflage

Liebe Leserinnen und Leser,

in der zweiten Auflage wurde das Buch komplett aktualisiert, überarbeitet und um weitere hilfreiche Abbildungen und Beispiele ergänzt. Es wendet sich insbesondere an Studierende im Grundstudium von Universitäten, Hochschulen, Akademien, aber auch an Praktiker zum Selbststudium, die einen zielorientierten (Wieder-)Einstieg beabsichtigen.

Das vorliegende Buch bietet Ihnen einen leichten, aber fundierten Einstieg in die Grundlagen des betrieblichen Rechnungswesens mit der Untergliederung in das externe und interne Rechnungswesen. Das externe Rechnungswesen umfasst die Finanzbuchhaltung und den Jahresabschluss nach HGB und IFRS. Im internen Rechnungswesen werden die klassische Kosten- und Leistungsrechnung mit den gängigen Kalkulationsverfahren sowie Planungsrechnungen mit zahlreichen Beispielen dargestellt.

Für die wiederholt ausgezeichnete Zusammenarbeit bedanke ich mich bei Frau Kathrin Menzel-Salpietro vom Haufe-Lexware Verlag und beim Lektor meines Vertrauens Herrn Helmut Haunreiter.

Zur weiteren Verbesserung des Buches ist eine Diskussion mit Ihnen, den kritischen Leser sehr hilfreich. Es würde mich sehr freuen, wenn Sie sich mit Anmerkungen und Anregungen zum Inhalt mit mir in Verbindung setzen würden: joerg.woeltje@t-online.de. Vielen Dank im Voraus für Ihre Unterstützung.

Ihnen liebe Leser wünsche ich viel Freude beim Lesen des Buches und vor allem viel Erfolg bei Ihren Klausuren/Prüfungen.

Malsch, im Juli 2017

Jörg Wöltje

1 Buchführung und Bilanzierung

Im ersten Teil dieses Buches lernen Sie die Grundsätze und die Aufgaben des »Rechnungswesens« kennen. Sie erfahren, welche Bedeutung dem Rechnungswesen innerhalb des Geschäftsprozesses zukommt und welche Unterschiede zwischen dem internen und dem externen Rechnungswesen bestehen. Im Zuge dessen werden Ihnen die jeweiligen Adressaten und die gesetzlichen Grundlagen der Buchführung vorgestellt.

1.1 Was Sie über die Grundlagen des betrieblichen Rechnungswesens wissen sollten

Die Hauptaufgabe des betrieblichen Rechnungswesens besteht darin, Informationen zu erstellen, zu verarbeiten und weiterzuleiten. Hierbei unterscheidet man zwischen internen Informationsempfängern (Unternehmensleitung, Management) und externen Adressaten (Gesellschafter, Aktionäre, Lieferanten, Kunden, Banken, Finanzämter), die unterschiedliche Informationsbedürfnisse haben. Deshalb ist das betriebliche Rechnungswesen – in Analogie zu den Adressaten – in ein **externes** und ein **internes Rechnungswesen** aufgeteilt.

1.1.1 Was sind die Hauptaufgaben des betrieblichen Rechnungswesens?

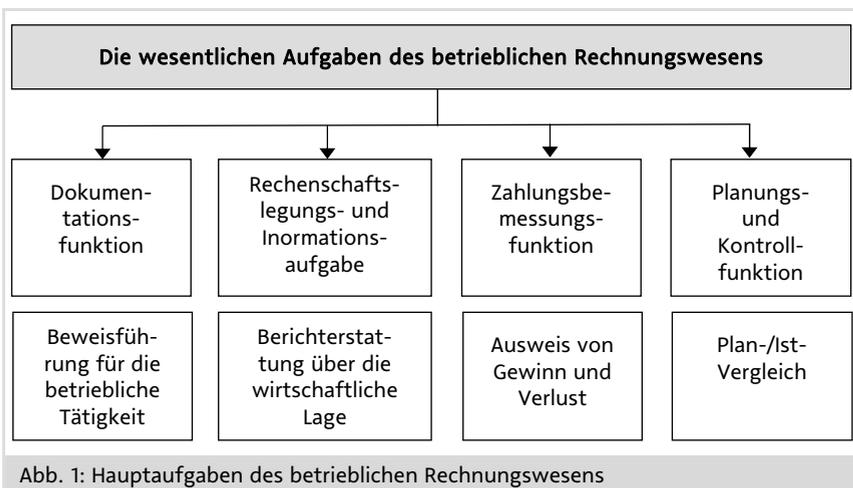


Abb. 1: Hauptaufgaben des betrieblichen Rechnungswesens

Die **Hauptaufgaben des betrieblichen Rechnungswesens** lassen sich folgendermaßen zusammenfassen:

- **Dokumentationsfunktion:** Zeitlich und sachlich geordnete Aufzeichnung aller betrieblichen Geschäftsvorfälle anhand von Belegen. Hierbei werden alle Ereignisse, die das Vermögen, das Kapital und den Gesamterfolg eines Unternehmens beeinflussen, erfasst. Dadurch sind die wirtschaftlichen Aktivitäten im Unternehmen nachvollziehbar.
- **Rechenschaftslegungs- und Informationsfunktion:** Periodenweise (z. B. jährliche) Berichterstattung für
 - die Anteilseigner/Gesellschafter,
 - die Finanzbehörden,
 - die Gläubiger (Kreditgeber),
 - die Belegschaft und
 - die Öffentlichkeitüber die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens (Jahresabschluss).
- **Zahlungsbemessungsfunktion:** Dies betrifft vor allem die:
 - Gewinnverwendung (die Regeln zur Höchst- bzw. Mindestausschüttung an die Anteilseigner orientieren sich am Jahresüberschuss (= Gewinn nach Steuern) gemäß § 58 AktG)
 - Steuerbemessung (die Handelsbilanz ist gemäß § 5 Abs. 1 EStG grundsätzlich maßgeblich für die steuerliche Gewinnermittlung, wobei Einschränkungen zu beachten sind, wenn steuerliche Vorschriften von den handelsrechtlichen Regelungen abweichen)
 - Managementvergütung (die variable Vergütung wird häufig an die Höhe des Ergebnisses gekoppelt)
- **Kontrollfunktion:** Das Rechnungswesen als Informations- und Kontrollsystem ermöglicht eine direkte Überwachung der

$$\text{Wirtschaftlichkeit} = \frac{\text{Ertrag}}{\text{Aufwand}} \text{ oder } \frac{\text{Erlöse}}{\text{Kosten}}$$

der

$$\text{Rentabilität} = \frac{\text{Gewinn}}{\text{Kapital}}$$

der betrieblichen Prozesse und der Liquidität (= jederzeitige Fähigkeit, anstehende Zahlungsverpflichtungen zu erfüllen) eines Unternehmens. Kontrollaufgaben werden mithilfe von Soll-Ist-Vergleichen durchgeführt.



Merken Sie sich bitte:

Ein Unternehmen muss rentabel arbeiten und stets liquide sein, um dauerhaft existieren zu können.

- **Planungsfunktion:** Die Bereitstellung des Zahlenmaterials dient als Grundlage für alle unternehmerischen Planungen und Entscheidungen (z. B. über Investitionen, Unternehmenskäufe, Erschließung neuer Märkte, Produktsortimente etc.).

Die **allgemeine Aufgabe des Rechnungswesens** besteht darin, das gesamte Unternehmensgeschehen zahlenmäßig zu erfassen, aufzubereiten und Informationen über Soll-Ist-Abweichungen (Überwachung, Kontrolle) zu ermitteln.

1.1.2 Welche Teilgebiete umfasst das betriebliche Rechnungswesen?

Das betriebliche Rechnungswesen dient als betriebliches Informationssystem vor allem dem Management als Entscheidungsgrundlage und Frühwarnsystem. Die beiden folgenden Tabellen zeigen die verschiedenartigen Aufgaben, die das betriebliche Rechnungswesen zu erfüllen hat.

Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens				
	Externes Rechnungswesen	Internes Rechnungswesen		
		Kostenrechnung	Finanzplanung	Wirtschaftlichkeitsrechnung
Rechnungszweck	Rechenschaft, Dokumentation, Ausschüttungs- und Steuerbemessung	Information für Planung, Steuerung, Kontrolle und Entscheidungsfindung		
Adressaten	Externe Adressaten	Interne Adressaten		
Vorschriften	Explizite Vorschriften gesetzlich geregelt	Keine expliziten Vorschriften, freiwillige Rechnungen		
Vorgaben	Konkrete gesetzliche Vorgaben für Inhalt und Form	Keine, bzw. kaum Vorgaben		
Rechenwerk	Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)	Betriebsergebnisrechnung	Finanzplan	Investitionsrechnung oder Businessplan
Bezugsobjekt	Unternehmen	Gesamtbetrieb, Betriebsbereich, Betriebsobjekt	Unternehmen	Einzelobjekt
Rechengrößen	Ertrag und Aufwand	Leistungen (Erlöse) und Kosten	Ein- und Auszahlung oder Einnahme und Ausgabe	(diskontierte) Ein- und Auszahlungen
Saldogrößen	Eigenkapital und Gesamterfolg (Gewinn oder Verlust)	Betriebsergebnis	Finanzüberschuss oder Finanzdefizit	z. B. Kapitalwert einer Investition

Tab. 1: Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens

Das betriebliche Rechnungswesen wird in das externe und das interne Rechnungswesen unterteilt. Das externe Rechnungswesen ist pagatorisch¹ und wird auch als die Finanz- und Geschäftsbuchführung bezeichnet. Das interne Rechnungswesen ist kalkulatorisch und bildet im engeren Sinne die Kosten- und Leistungsrechnung ab. Die Planungsrechnung und die Statistik greifen auf das Zahlenmaterial der Finanzbuchführung und der Kosten- und Leistungsrechnung zurück. Das betriebliche Rechnungswesen lässt sich schematisch wie folgt zusammenfassen:

Betriebliches Rechnungswesen						
Extern			Intern			
Finanzbuchführung (pagatorisch)			Kosten- und Leistungsrechnung (kalkulatorisch)		Planungsrechnung	Statistik und Vergleichsrechnung
Stichtagsrechnung	Zeitraumrechnung		Zeitraumrechnung	Objektrechnung	Liquiditätsrechnung	
Bilanz		GuV-Rechnung	Rechnungen auf freiwilliger Basis			
Handelsbilanz	Steuerbilanz					
Vermögen und Kapital (Aktiva/Passiva)		Aufwand und Ertrag	Kosten und Erlös (Leistung)		Ausgabe und Einnahme Auszahlung und Einzahlung	

Tab. 2: Einordnung des Rechnungswesens

Die **pagatorische Buchführung** übernimmt die gesetzlich vorgeschriebene Buchführungspflicht. Sie dient zum einen dem Staat zur richtigen Ermittlung der Steuern (Steuerbilanz) und zum anderen dem Schutz der Gläubiger des Unternehmens (Handelsbilanz). Die Adressaten, für die die Ergebnisse des pagatorischen Rechnungswesens bestimmt sind, sind beispielsweise Anteilseigner, Kreditgeber, Arbeitnehmer, Kunden und Lieferanten, das Finanzamt und die interessierte Öffentlichkeit.

Die **Kosten- und Leistungsrechnung** unterliegt keinen gesetzlichen Verpflichtungen. Sie verfolgt das Ziel, die betrieblichen Leistungsprozesse zu steuern, die Wirtschaftlichkeit zu kontrollieren und gegebenenfalls zu verbessern. Die Adressaten der Kosten- und Leistungsrechnung sind die Unternehmensleitung und die Fachabteilungen.

¹ pagatorisch: pagare (lat.) = zahlen; pagatorisch = auf Zahlungsvorgängen beruhend, mit Zahlungen zusammenhängend

1.1.3 Was Sie über Strom- und Bestandsgrößen wissen sollten

Zum besseren Verständnis der Strom- und Bestandsgrößen im Rechnungswesen zeigt die nachfolgende Abbildung den betrieblichen Ablauf der Güterentstehung.

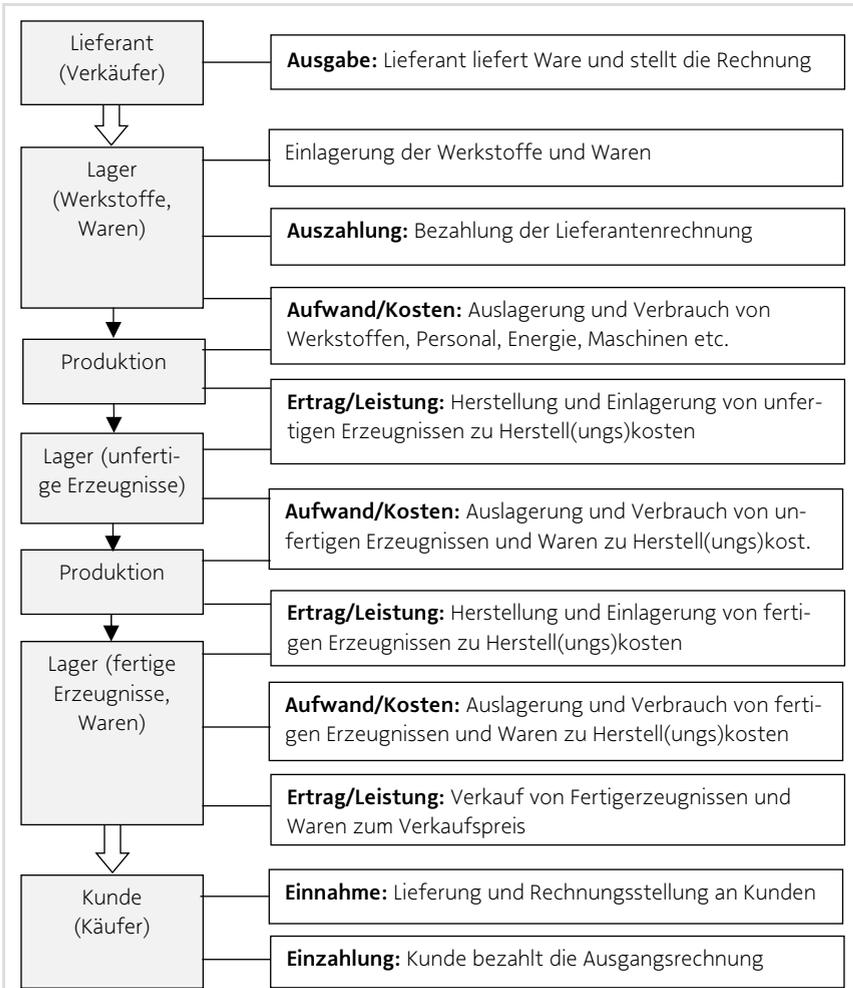


Abb. 2: Ablauf der Güterentstehung²

Was versteht man unter dem Begriff »Bestandsgrößen«?

Bestandsgrößen werden allgemein definiert als Größen, die in Geldeinheiten bewertet (z. B. der Kassenbestand) oder in physikalischen Einheiten gemessen

2 In Anlehnung an: Vahs, D. und Schäfer-Kunz, J.: Einführung in die Betriebswirtschaftslehre, 2012, S. 408.

werden (z. B. der Warenbestand). Mit Bestandsgrößen sind die einzelnen Vermögenspositionen auf der linken Seite der Bilanz und die einzelnen Positionen des Eigen- und Fremdkapitals auf der rechten Seite der Bilanz gemeint. Bestandsgrößen werden immer für einen bestimmten Zeitpunkt ermittelt. Es handelt sich also um zeitpunktbezogene Größen.

Die Bestandsgrößen sind wie folgt definiert:

- **Liquide Mittel** = Bestand an liquiden Mitteln (Bargeld und Sichtguthaben)
- **Geldvermögen** = liquide Mittel + Forderungen ./.. Verbindlichkeiten
- **Gesamtvermögen** = Geldvermögen + Sachvermögen
- **Betriebsnotwendiges Vermögen** = Gesamtvermögen ./.. nicht betriebsnotwendiges Vermögen

Was versteht man unter dem Begriff »Stromgrößen«?

Stromgrößen sind wertmäßige Größen der Zahlungs- und Leistungsvorgänge innerhalb einer bestimmten Periode. Bei den Stromgrößen handelt es sich also um zeitraumbezogene Größen. Zu ihnen gehören die mit den folgenden vier Begriffspaaren bezeichneten Größen:

- Einzahlungen — Auszahlungen,
- Einnahmen — Ausgaben,
- Erträge — Aufwendungen,
- Leistungen — Kosten.

Jede Stromgröße führt zu einer Veränderung der Bestandsgröße. Die Bestandsgröße hängt also unmittelbar von den Stromgrößen ab. Die einzelnen Stromgrößen werden folgendermaßen definiert:

- **Auszahlungen:** Abfluss an liquiden Mitteln (Bargeld und Sichtguthaben) = Verminderung des Zahlungsmittelbestandes (z. B. Barzahlung, Zahlung einer Rechnung über in der Vorperiode gekaufte Waren) in einer Periode.
- **Einzahlungen:** Zufluss an liquiden Mitteln (Bargeld und Sichtguthaben) = Erhöhung des Zahlungsmittelbestandes (z. B. Barzahlung eines Kunden, Aufnahme eines Kredites, Eingang einer Banküberweisung).
- **Ausgaben:** Sie stellen den Wert aller zugegangenen Güter und Dienstleistungen einer Periode dar. Mit einer Ausgabe verringert sich das Geldvermögen (z. B. der Einkauf auf Ziel von Gütern und Dienstleistungen).
- **Einnahmen:** Sie stellen den Wert aller veräußerten Güter und Dienstleistungen einer Periode dar (= Beschaffungswert). Einnahmen erhöhen das Geldvermögen (z. B. der Verkauf von Waren oder von Fertigerzeugnissen).
- **Aufwendungen:** Sie sind der bewertete Verbrauch an Gütern und Dienstleistungen in einer Periode (z. B. Abschreibungen oder Rohstoffverbrauch).
- **Erträge:** Sie stellen den Wert aller erstellten Güter und Dienstleistungen einer Periode dar (z. B. Verkauf von Waren und Dienstleistungen, Produktion von selbst erstellten Erzeugnissen auf Lager, selbst erstellte Maschinen etc.).

Was sind die Grundbegriffe der internen Erfolgsrechnung?

Der **interne Erfolg** errechnet sich aus der Differenz der betrieblichen Leistungen und der Kosten. Er ist das Ergebnis der betrieblichen Leistungserstellung, hat also ausschließlich mit dem eigentlichen Betriebszweck zu tun.

Interner Erfolg (Betriebsergebnis) = Leistungen – Kosten

Die Kosten und die Leistungen sind bei den Strömungsgrößen so definiert:

- **Kosten:** Wertverzehr für die Erstellung der betrieblichen Leistung innerhalb einer Periode (z. B. der betriebszweckbezogene Verbrauch von Rohstoffen, Personalaufwendungen, Energieaufwendungen).
- **Leistungen (Betriebsertrag):** Wertzuwachs an Sachgütern und Dienstleistungen aus der betriebsbedingten Tätigkeit innerhalb einer Periode (z. B. Fertigerzeugnisse, selbst erstellte Maschinen, selbst durchgeführte Reparaturen).

Die Definitionen und Zusammenhänge der Begriffspaare des externen und internen Rechnungswesens werden in der folgenden Tabelle nochmals erläutert.

Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens		
Stromgrößen		Bestandsgrößen
positiv	negativ	
Investitionsrechnung und Kapitalflussrechnung		
Einzahlung	Auszahlung	Bargeld + jederzeit verfügbare Bankguthaben = Zahlungsmittelbestand
Finanzrechnung		
Einnahme	Ausgabe	Zahlungsmittelbestand + Forderungen – Verbindlichkeiten = Geldvermögen
Erfolgsrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung)		
Ertrag	Aufwand	Geldvermögen + Sachvermögen = Gesamtvermögen
Kosten- und Leistungsrechnung (Betriebsergebnisrechnung)		
Leistung	Kosten	Gesamtvermögen – nicht betriebsnotwendiges Vermögen = betriebsnotwendiges Vermögen

Tab. 3: Grundbegriffe des externen und internen Rechnungswesens

Übungsaufgaben zu Kapitel 1.1

Aufgabe 1

Nennen Sie die allgemeine Aufgabe und die Hauptaufgaben des betrieblichen Rechnungswesens.

Aufgabe 2

Die Begriffe, die im Rahmen des Rechnungswesens eine Rolle spielen, sollten Ihnen vertraut sein. Nennen Sie für jede der folgenden Nummern jeweils ein Beispiel:

1. Auszahlung, aber keine Ausgabe
2. Auszahlung = Ausgabe
3. Ausgabe, aber keine Auszahlung
4. Ausgabe, aber kein Aufwand
5. Ausgabe = Aufwand
6. Aufwand, aber keine Ausgabe
7. Aufwand, aber keine Kosten
8. Aufwand = Kosten
9. Kosten, aber kein Aufwand

Aufgabe 3

Die Begriffe, die im Rahmen des Rechnungswesens eine Rolle spielen, sollten Ihnen vertraut sein. Nennen Sie für jede der folgenden Nummern jeweils ein Beispiel:

1. Einzahlung, aber keine Einnahme
2. Einzahlung = Einnahme
3. Einnahme, aber keine Einzahlung
4. Einnahme, aber kein Ertrag
5. Einnahme = Ertrag
6. Ertrag, aber keine Einnahme
7. Ertrag, aber keine Leistung
8. Ertrag = Leistung
9. Leistung, aber kein Ertrag



Wichtig!

Sämtliche Lösungen zu diesen und allen weiteren Übungsaufgaben des Buchs finden Sie bei den Arbeitshilfen online.

1.2 Vorschriften zur Rechnungslegung nach dem deutschen Handelsrecht (HGB)

Im Allgemeinen regelt das HGB die Kernpunkte des Handelsrechts, sprich das »[...] Sonderprivatrecht der Kaufleute.«³ Hier gilt es zu beachten, dass das HGB ausschließlich für Kaufleute gilt (sowohl für natürliche als auch juristische Personen). Gemäß § 1 Abs. 1 HGB ist jeder ein Kaufmann, »[...] wer ein Handelsgewerbe betreibt« und dies ist gem. § 1 Abs. 2 HGB »[...] jeder Gewerbebetrieb [...]«. ⁴ Doch was wird nun genau im HGB geregelt? Das HGB enthält zunächst sehr viele Regelungen, Vorschriften und Rechte, die für Handelsgesellschaften und stille Gesellschaften gelten. Zudem dient das HGB hauptsächlich als Grundlage zur Führung von Büchern und zur Erstellung des Abschlusses von Kapitalgesellschaften. Beide Aufgaben sind Pflicht für Kaufleute im Sinne des Handelsrechts.⁵

1.2.1 Einführung und rechtliche Grundlagen

Das HGB besteht aus fünf Büchern. Speziell für die Rechnungslegung ist das dritte Buch des HGB von besonderer Bedeutung. Hier findet man neben den Vorschriften für Kaufleute und Kapitalgesellschaften auch Vorschriften für eingetragene Genossenschaften (§§ 336 ff. HGB), Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute (§§ 340 ff. HGB), Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds (§§ 341 ff. HGB).⁶

Neben den allgemeinen Regeln gibt es im dritten Buch des HGB jeweils eine Reihe von Vorschriften, die speziell für die oben aufgeführten Unternehmensformen gelten. Konkret ist das dritte Buch des HGB unter anderem in die folgenden Abschnitte unterteilt:

1. Abschnitt Hier finden sich alle Vorschriften, die es bei der Buchführung oder beim Aufstellen des Jahresabschlusses zu beachten gilt und die für alle Kaufleute gelten. Den ersten Abschnitt kann man auch als den Allgemeinen Teil ansehen (§§ 238-263 HGB).
2. Abschnitt Hier stehen spezielle Bestimmungen und genauere Vorschriften für Kapitalgesellschaften sowie haftungsbeschränkte Personengesellschaften, die den ersten Abschnitt ergänzen (§§ 264-335b HGB).
3. Abschnitt Ähnlich wie im zweiten Abschnitt finden sich im dritten Abschnitt ergänzende Vorschriften — hier allerdings für eingetragene Genossenschaften (§§ 336-339 HGB).

3 Handelsgesetzbuch 2015, S. IX.

4 Handelsgesetzbuch 2015, S. 3.

5 Vgl. von Eitzen, B. u. Zimmermann, M.: Bilanzierung nach HGB und IFRS, 2016, S. 1.

6 Vgl. HGB 2015, S. 1 f.

4. Abschnitt Der vierte Abschnitt enthält Vorschriften für Unternehmen bestimmter Geschäftszweige. Dazu gehören neben Kreditinstituten auch Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds (§§ 340-341 HGB).

Die Aufteilung in Abschnitte mit allgemeinen und speziellen Vorschriften hat für Unternehmen eine bindende Bedeutung, nach der sie sich richten müssen. Der erste Abschnitt regelt die Grundlagen und muss immer berücksichtigt werden. So gelten beispielsweise für Kapitalgesellschaften wie die GmbH oder AG einerseits die allgemeinen Vorschriften des ersten Abschnitts. Darüber hinaus müssen sie aber auch die Bestimmungen des zweiten Abschnitts beachten. Dagegen sind für Personengesellschaften wie die OHG oder KG bzw. für Einzelkaufleute nur die Vorschriften des ersten Abschnitts relevant, da es in den folgenden Abschnitten keine speziellen Regelungen für sie gibt. In den nächsten Unterkapiteln werden der erste und zweite Abschnitt näher betrachtet.

1.2.1.1 Erster Abschnitt: Allgemeine Vorschriften für alle Kaufleute

Der erste Abschnitt umfasst die §§ 238 bis 263 HGB. Im ersten Unterabschnitt (§ 238 bis 241a HGB) wird auf die Buchführungs- und Inventarpflicht hingewiesen. So heißt es in § 238 Abs. 1 Satz 1, dass »[j]eder Kaufmann [...] nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung [dazu verpflichtet ist Bücher zu führen.]«⁷ Was man unter den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) versteht, wird im Laufe des Kapitels noch näher erläutert.

Der zweite Unterabschnitt (§ 242 bis 256a HGB) beinhaltet Vorschriften zur Eröffnungsbilanz und dem Jahresabschluss. Dieser besteht nach § 242 Abs. 3 HGB aus der Gewinn- und Verlustrechnung sowie der Bilanz und muss gemäß § 242 Abs. 1 HGB nach den GoB erstellt werden. In den §§ 246 bis 251 HGB werden die Ansatzvorschriften thematisiert. Hier steht unter anderem, welche Posten in einer Bilanz aufgenommen werden müssen (§ 247 HGB) und welche nicht, also für welche ein Bilanzierungsverbot gilt (§ 248 HGB). Die Bewertungsvorschriften in den §§ 252 bis 256a HGB sind besonders wichtig, wenn man beispielsweise Unterschiede zu den internationalen Rechnungslegungsvorschriften nach IFRS (International Reporting aufzeigen möchte. Hier finden sich sowohl Bewertungsgrundsätze (§ 252 HGB) als auch Vorschriften für die Zugangs- und Folgebewertung (§ 253 HGB).⁸

7 HGB 2015, S. 51.

8 Vgl. HGB 2015, S. 53 ff.

1.2.1.2 Zweiter Abschnitt: Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften

Der zweite Abschnitt umfasst die §§ 264 bis 335b HGB. Wie schon unter 1.2.1 erwähnt, sind für Kapitalgesellschaften sowohl die Vorschriften des ersten als auch die des zweiten Abschnitts zu berücksichtigen. Zu den Kapitalgesellschaften gehören neben den Aktiengesellschaften (AG), die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und die Kommanditgesellschaften auf Aktien (KGaA). Im ersten Unterabschnitt (§ 264 bis 289a HGB) sind die Regelungen für den Jahresabschluss und den Lagebericht einer Kapitalgesellschaft definiert. Der erste Unterabschnitt ist folgendermaßen unterteilt:⁹

- Titel eins (§ 264 bis 265 HGB) behandelt allgemeine Vorschriften.
- Titel zwei (§ 266 bis 274a HGB) thematisiert die Bilanz und latente Steuern.
- Titel drei (§ 275 bis 278 HGB) enthält Vorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung.
- Titel vier (§ 279 bis 283 HGB) wurde aufgehoben.
- Titel fünf (§ 284 bis 288 HGB) regelt den Anhang und
- Titel sechs (§ 289 bis 289a HGB) regelt den Lagebericht.

1.2.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Die Bezeichnung **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)** wird in vereinzelt Paragraphen des dritten Buches des HGB erwähnt, beispielsweise in:

- § 238 Abs. 1 Satz 1 HGB: Jeder Kaufmann ist verpflichtet, ... seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den GoB ersichtlich zu machen.
- § 243 Abs. 1 HGB: Der Jahresabschluss ist nach den GoB aufzustellen.
- § 264 Abs. 2 HGB: Der Jahresabschluss der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der GoB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln.
- § 241 HGB: Zulässige Inventurvereinfachungsverfahren müssen den GoB entsprechen.

Was die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sind oder welche Bedeutung sie haben, wird im Gesetz allerdings an keiner Stelle definiert. Da die GoB jedoch als Grundlage der Buchführung angesehen werden, bietet sich eine Erklärung an dieser Stelle an.

Die GoB bestehen zum Teil aus geschriebenen (kodifizierten) Richtlinien, die im HGB festgelegt sind [und zum Teil aus] ungeschriebene[n], d. h. abgeleitete[n]

⁹ Vgl. HGB 2015, S. 60 ff.

(unkodifizierte[n]) Regeln, die sich aus der Wissenschaft und Praxis ergeben haben. Die folgende Tabelle liefert eine Übersicht über die sich daraus ergebenden GoB.

Rahmungsgrundsätze	Bewertungsgrundsätze
Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit	Realisationsprinzip
	Imparitätsprinzip
Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit	Vorsichtsprinzip
Grundsatz der Bilanzidentität	Going-concern-Prinzip (Unternehmensfortführung)
Grundsatz der Ansatz- und Bewertungsstetigkeit	Stichtagsprinzip
Grundsatz der Vollständigkeit	Grundsatz der Einzelbewertung

Tab. 4: Übersicht über die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) ¹⁰

1.2.2.1 Rahmungsgrundsätze

Die Rahmungsgrundsätze enthalten allgemeine Formulierungen. Mit ihnen soll gewährleistet werden, dass die Darstellung der wirtschaftlichen Lage eines Unternehmens die geforderte Informationsvermittlung erfüllt. Zu den Rahmungsgrundsätzen gehören:

- **Grundsatz der Richtigkeit und Willkürfreiheit:** Der **Grundsatz der Richtigkeit** verlangt von dem Bilanzierenden eine fehlerfreie, zutreffende, nachprüfbar Abbildung der Vorgänge sowohl in der Buchhaltung als auch im Jahresabschluss. Der Jahresabschluss muss von einem unabhängigen Dritten, i. d. R. einem Wirtschaftsprüfer, überprüft werden können. Der **Grundsatz der Willkürfreiheit** hingegen verlangt von dem Bilanzierenden, dass er sich an die rechtlichen Vorschriften für Ansatz- und Bewertungsentscheidungen hält. Besonders bei Schätzungen, denen realistische Annahmen zu Grunde gelegt werden sollen, spielt dieser Grundsatz eine wichtige Rolle. Bewusste Unter- bzw. Überbewertungen sind unzulässig.
- **Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit:** Hier steht die Verständlichkeit im Vordergrund. Der Bilanzierende muss seine Bücher und seinen Jahresabschluss klar und übersichtlich führen. Das bedeutet beispielsweise eine hinreichende Aufgliederung der Posten in der Bilanz und der GuV. Unzulässig wäre zum Beispiel die Auflistung aller Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens unter dem Posten Umlaufvermögen. Dies wäre zwar sachlich richtig, aber unklar, da dem Bilanzleser zu wenige Informationen vorliegen,

¹⁰ Hans Böckler Stiftung: Rechnungslegung nach deutschem Handelsrecht, 2010, S. 9.