

- 1 Grundlagen der kaufmännischen Rechnungslegung**
- 1.1 Adressaten der kaufmännischen Rechnungslegung
- 1.2 Aufgaben des Rechnungswesens
- 1.3 Gliederung des Rechnungswesens
- 2 Rechtsgrundlagen des Rechnungswesens**
- 2.1 Gesetzliche Grundlagen
- 2.1.1 Handelsrechtliche Vorschriften
- 2.1.2 Steuerrechtliche Vorschriften
- 3 Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung ("GoB")**
- 3.1 Dokumentationsgrundsätze
- 3.2 Bilanzierungsgrundsätze
- 3.3 Ordnungsgemäße computergestützte Buchhaltung
- 4 Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten**
- 4.1 Buchführungspflicht der Kaufleute nach Handelsrecht
- 4.2 Steuerrechtliche Buchführungspflicht
- 4.3 Weitere Aufzeichnungspflichten
- 5 Organisation der Buchführung**
- 5.1 Grund- und Hauptbuch
- 5.2 Nebenbuchhaltung (Nebenbücher)
- 5.3 Aufbewahrungspflichten
- 5.4 Aufbewahrungsfristen
- 5.5 Unterscheidung der Belege
- 5.6 Behandlung von Belegen nach den GoBs
- 6 Inventur und Inventar**
- 6.1 Das Inventar
- 6.2 Begriffsunterscheidung Inventar / Inventur
- 6.3 Die Inventur: grundlegende Definition
- 6.4 Bewertung und Bewertungsvereinfachung
- 6.5 Besondere Arten der Inventur
- 7 Inventar => Bilanz und GuV**
- 7.1 Bilanz
- 7.2 Bilanz und GuV
- 8 Die Ableitung der Buchungsmethodik**
- 8.1 Buchungsregeln
- 8.2 Ableitung von Buchungssätzen
- 8.3 Beispiele für Buchungssätze
- 8.4 Die vier elementaren Buchungsfälle
- 8.5 Der Buchungskreislauf der Bilanz-Konten (siehe Anlagen)
- 8.6 Erfolgskonten, GuV und Eigenkapital (siehe Anlagen)
- 9 Verbuchung von Abschreibungen**
- 9.1 Arten der Abschreibungen
- 9.2 Buchungstechnik bei Abschreibungen
- 9.3 Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibung
- 9.4 Degressive und lineare Abschreibung
- 9.5 Geringwertige Wirtschaftsgüter (Bewertungsvereinfachung)
- 9.6 Übungen zu Abschreibungen

- 10 Die Umsatzsteuer**
- 10.1 Umsatzsteuerpflicht
- 10.2 Systematik der Umsatzsteuer
- 10.3 Umsatzsteuer im Einkauf- und Verkaufsprozess
- 10.4 Verbuchung der Umsatzsteuer
- 11 Das Privatkonto**
- 11.2 Gewinn-Ermittlungsmethode durch EK-Vergleich
- 11.2 Übungsfälle
- 12 Organisation der Buchführung**
- 12.1 Der Gemeinschaftskontenrahmen der Industrie (GKR)
- 12.2 Der Kontenplan
- 13 Buchungen im Personalbereich**
- 13.1 Ausweis- und Rechnungslegungspflichten
- 13.2 Übungsfälle zur Lohn-/Gehaltsverbuchung
- 14 Buchungen im Ein- und Verkaufsbereich**
- 14.1 Zur Definition des Materialbegriffes
- 14.2 Buchungen der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
- 14.3 Buchungen des Warenverkehrs
- 14.4 Grundlagen zu (nachträglichen) Preisnachlässen
- 15 Zahlungen mit Skontoabzug**
- 16 Buchungen im Sachanlagebereich**
- 16.1 Buchungen neuer Anlagen (Anschaffung/Kauf)
- 16.2 Abgrenzung zu den geringwertigen Wirtschaftsgütern
- 16.3 Instandhaltung und Investition
- 16.4 Aktivierte Eigenleistungen
- 16.5 Abgang / Verkauf von gebrauchten Anlagegütern
- 16.6 Anlagenkauf mit „Inzahlunggabe“ gebrauchter Anlagen
- 17 Steuern im Unternehmen**
- 18 Bestandsveränderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen**
- 19 Zeitliche Abgrenzung**
- 19.1 Vier Formen von Rechnungsabgrenzungsposten
- 19.2 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)
- 19.3 Übungsfälle zur Abgrenzung sonstiger Erträge / Aufwendungen
- 19.4 Rückstellungen
- 20 Wertberichtigung von Forderungen**
- 20.1 Bewertung von Forderungen
- 20.2 Übung zu Forderungsausfällen
- 21 Übungsaufgaben aus ehemaligen Klausuren**

# 1 Grundlagen der kaufmännischen Rechnungslegung

## 1.1 Adressaten der kaufmännischen Rechnungslegung

Rechnungslegung ist der Oberbegriff für die Gesamtheit der Aufzeichnungspflichten, mit denen internen und externen Interessenten Rechenschaft über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens gegeben wird.

**Externe** Interessenten können sein:

- Banken
- Gläubiger (z. B. Lieferanten)
- Behörden, insbesondere das Finanzamt
- Kapitalanleger (z. B. Aktionäre)

**Interne** Interessenten sind insbesondere

- die Geschäftsleitung
- Controller und interne Revision
- Mitarbeiter, insbesondere leitende Angestellte
- (Kapital-) Eigentümer

## 1.2 Aufgaben des Rechnungswesens

Das Rechnungswesen hat die Aufgabe, das gesamte Unternehmensgeschehen zahlenmäßig zu erfassen, zu überwachen und auszuwerten.

Man unterscheidet grundsätzlich:

1. **Dokumentationsaufgabe:** Aufzeichnung sämtlicher Geschäftsfälle anhand von Belegen: zeitnah, zeitrichtig, geordnet, lückenlos, wahr und fortlaufend.
2. **Rechenschaftslegungs- und Informationsaufgabe:** Periodenweise (jährliche) Berichterstattung an Unternehmenseigner, Behörden, Gläubiger (Kreditgeber) usw. über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (Jahresabschluss).
3. **Kontrollaufgabe:** Aussagen über Produktivität, Wirtschaftlichkeit und Rentabilität des Unternehmens, seiner Betriebe und anderen Teilsysteme (z. B. Kostenstellen).
4. **Dispositionsaufgabe:** Bereitstellung von Zahlenmaterial als Grundlage für unternehmerische Entscheidungen, z. B. über Investitionen, Märkte, Produktsortimente oder Absatzpolitiken.

## 1.3 Gliederung des Rechnungswesens

Buchführung	Kosten- und Leistungsrechnung	Statistik	Planrechnung
unternehmensbezogene Zeitraum- und Zeitpunkt-rechnung	betriebsbezogene Stück- und Gesamt-rechnung	Vergleichsrechnung (Zeit-, Unternehmens- und Betriebsvergleich)	Vorschaurechnung zu Investition, Einkauf, Absatz, Produktion usw.

Die (Finanz-) **Buchführung** ist eine unternehmensbezogene Zeitraum- und Zeitpunktrechnung.

Die **zeitraumbezogene** Rechnungslegung wird in der **Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)**

und die **zeitpunktbezogene** Rechnungslegung in der **Bilanz abgebildet**.

Damit die Finanzverwaltung ihrer Aufgabe, Steuern gleichmäßig festzusetzen und zu erheben nachkommen kann, ist der Steuerpflichtige zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts verpflichtet. Hierfür hat er unter anderem Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten nachzukommen, die sich aus dem Handelsrecht, aus dem Steuerrecht und aus sonstigen Rechtsvorschriften ergeben können.

**Aufzeichnungen** sind alle dauerhaft verkörperten Erklärungen über Geschäftsvorfälle in Schriftform oder auf Medien mit Schriftersatzfunktion (z.B. CD, DVD, Disketten, EDV-Magnetbänder).

Unter dem Begriff **Buchführung** versteht man die geordnete Dokumentation des betrieblichen Geschehens durch „Bücher“, die mindestens in einem Grundbuch eine zeitnahe und geordnete Erfassung sämtlicher Geschäftsvorfälle gewährleistet und die turnusmässige Erstellung eines Inventars beinhaltet.

Hierdurch ist gewährleistet, dass die Buchführung den Stand (Inventur) und die **Veränderungen** („laufende Buchführung“) des Anlage - und Umlaufvermögens, des Eigen- und Fremdkapitals sowie der Aufwendungen und Erträge abbildet. Auf der Grundlage der Buchführung haben Kaufleute zum Schluss des Wirtschaftsjahres den **Jahresabschluss** zu erstellen, der aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung besteht und bei Kapitalgesellschaften bzw. bestimmten Personengesellschaften zusätzlich um einen Anhang und ggf. einen Lagebericht zu erweitern ist. Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften der §§ 140 bis 148 AO entsprechen, sind der **Besteuerung** zu Grunde zu legen, soweit nach den Umständen kein Anlass besteht, ihre sachliche Richtigkeit zu beanstanden (sog. **Beweiskraft**).

## 2 Rechtsgrundlagen des Rechnungswesens

Die Buchhaltung ist stark reglementiert und von zahlreichen Rechtsquellen geregelt.

Hierbei ist die Gesamtheit aller Rechtsnormen, die die Rechnungslegung regeln, von Bedeutung. Man unterscheidet dabei **kodifiziertes Recht (Gesetze), Rechtsprechung und Gewohnheitsrecht**. Alle drei Arten von Rechtsnormen kommen im Rechnungswesen vor:

### 2.1 Gesetzliche Grundlagen

Handelsrecht	Steuerrecht
Aktiengesetz (AktG)	ESTG
GmbHG	KStG
GenG	UStG, GewStG
PublG	BewG
HGB	AO
und allgemeine GoB	Verordnungen, EU-Recht

#### 2.1.1 Handelsrechtliche Vorschriften

Die handelsrechtlichen Vorschriften sind im 3. Buch des Handelsgesetzbuches (= HGB) in folgende Teile geregelt:

1. §§ 238–263 HGB: Grundlegende Vorschriften für **alle Kaufleute**
2. §§ 264–335b HGB: Zusätzliche Vorschriften für **Kapitalgesellschaften**
3. §§ 336–339 HGB: Zusätzliche Vorschriften für eingetragene Genossenschaften und weitere

Die für die **Buchführung wichtigsten Vorschriften** finden sich in den **§§ 238 bis 263** sowie in den **§§ 264 bis 335b** HGB.

Rechtsformenspezifische Vorschriften finden sich u. a. auch in den gesellschaftsrechtlichen Regelungen des Handelsgesetzbuches für die offene Handelsgesellschaft (OHG) und die Kommanditgesellschaft (KG), ferner für die Aktiengesellschaft im Aktiengesetz (AktG) sowie für die GmbH im GmbHG.

Allgemein kann man sagen, dass für Kapitalgesellschaften wesentlich detailliertere und spezifischere Regelungen gelten als für Einzelunternehmen und Personengesellschaften. Dies kann insbesondere mit dem viel größeren volkswirtschaftlichen Risiko begründet werden, das in Kapitalgesellschaften präsent ist, insbesondere bei Insolvenz (Gläubigerschutz).

**Beispiel:** Jeder buchführungspflichtige Kaufmann ist verpflichtet, einen handelsrechtlichen Jahresabschluss aufzustellen (§ 242 Abs. 1 HGB). Dieser hat nach § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungen, Aufwendungen und Erträge zu enthalten. In der Bilanz müssen das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigen- und Fremdkapital und die Rechnungsabgrenzungen gesondert ausgewiesen und „hinreichend aufgegliedert“ werden (siehe hierzu § 247 Abs. 1 HGB). Wie weit diese „hinreichende Aufgliederung“ geht, ist jedoch nirgendwo geregelt. Eine Kapitalgesellschaft hingegen ist hinsichtlich der Inhalte der Bilanz an das Gliederungsschema des § 266 Abs. 2 und 3 HGB gebunden. Während den Personengesellschaften vergleichsweise weitreichende Freiheiten in Art und Inhalt der Bilanz gewährt werden, sind Kapitalgesellschaften an sehr detaillierte Vorschriften gebunden.

Größenspezifische Vorschriften sind insbesondere im Handelsgesetzbuch (z. B. § 267 HGB) und im Publizitätsgesetz enthalten. Die Größenklassenregelung ist insbesondere für den Grad der Differenziertheit des Ausweises des Jahresabschlusses bedeutungsvoll. Kleine und mittelgroße Gesellschaften haben Erleichterungen hinsichtlich Zahl und Umfang der im Jahresabschluss offenzulegenden Tatsachen (u. a. §§ 266 Abs. 1 Satz 3 i. V. m. § 327 Nr. 1 HGB oder § 288 HGB). Alte Vorschriften, wonach nur große Gesellschaften im Bundesanzeiger publizieren müssen, sind jedoch inzwischen abgeschafft worden: **jetzt müssen alle im Unternehmensregister elektronisch offenlegen.**

***<https://www.ebundesanzeiger.de>***

Eine Besonderheit gilt für Kapitalgesellschaften und Co. Durch die Neufassung insbesondere der größenspezifischen Offenlegungsvorschriften gelten die speziellen Regelungen für Kapitalgesellschaften ab 2000 indirekt auch für **bestimmte Personengesellschaften**, die **mindestens einen unbeschränkt haftenden Gesellschafter** haben, der eine **Kapitalgesellschaft** ist. Das betrifft insbesondere Mischgesellschaftsformen wie die **GmbH & Co KG**.

## 2.1.2 Steuerrechtliche Vorschriften

Das grundlegende steuerliche Regelwerk ist die **Abgabenordnung (AO)**, die alle grundsätzlichen Regelungen zum Schuldrecht, zum Steuerverfahren und zur Bestrafung von Steuersündern enthält. In einer Anzahl von Fällen sind insbesondere Verfahrensdetails zur Erreichung konkreter steuerlicher Einzelziele relevant.

Einzelne Steuergesetze betreffen in der Regel jeweils einzelne Steuerarten, d. h. zu jeder Steuerart gibt es ein Steuergesetz. Zu den wichtigsten gehören das Einkommensteuergesetz (EStG), das Körperschaftsteuergesetz (KStG), das Bewertungsgesetz (BewG), das Umsatzsteuergesetz (UStG), das Gewerbesteuergesetz (GewStG) und eine Vielzahl weiterer Gesetze.

### 3 Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung ("GoB")

Die "GoB" sind ein mehr oder weniger unbestimmter Rechtsbegriff (Generalklausel), der die Gesamtheit der kodifizierten und nichtkodifizierten Vorschriften und Normen umschreibt, die für die Buchführung, die Jahresabschlussgliederung, den Ansatz und die Bewertung im handelsrechtlichen Jahresabschluss maßgebend sind. Man unterscheidet zwei Gruppen von „GoB“:

1. Grundsätze, die der **Dokumentation** dienen sind der Grundsatz der Übersichtlichkeit, der Grundsatz der Richtigkeit, der Grundsatz der Vollständigkeit und der Grundsatz der Ordnungsmäßigkeit des Belegwesens;
2. **Bilanzierungsgrundsätze** sind der Grundsatz der Klarheit, der Grundsatz der Wahrheit, der Grundsatz der Kontinuität und der Grundsatz der Vorsicht.

#### 3.1 Dokumentationsgrundsätze

##### Grundsatz der Übersichtlichkeit:

Dieser verlangt eine solche Beschaffenheit der Buchführung, dass sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (§ 238 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 145 AO). Darüber hinaus fordert § 243 Abs. 2 HGB, dass der Jahresabschluss klar und übersichtlich sein muß.

##### Grundsatz der Richtigkeit:

Dieser verlangt richtige Verbuchung und Aufzeichnung von Geschäftsvorfällen (§ 239 Abs. 2 HGB).

##### Grundsatz der Vollständigkeit:

Dieser gebietet, sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge in den Jahresabschluss einzubeziehen, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist (§ 246 Abs. 1 HGB). Dabei dürfen Bilanzierungswahlrechte und Bilanzierungsverbote nur im gesetzlich genau umgrenzten Rahmen wahrgenommen werden.

Es gilt das allgemeine Verrechnungsverbot (Saldierungsverbot), wonach keine Verrechnung von Posten der Aktivseite mit Posten der Passivseite, von Aufwendungen mit Erträgen, von Grundstücksrechten mit Grundstückslasten zulässig ist (§ 246 Abs. 2 HGB).

Darüber hinaus sind alle Geschäftsvorfälle einzeln aufzuzeichnen (und grundsätzlich auch einzeln zu bewerten).

Grundsatz der Ordnungsmäßigkeit des Belegwesens:

Damit sich die Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (§ 238 Abs. 1 Satz 3 HGB), müssen bei der Belegbehandlung folgende Regeln beachtet werden:

1. Belegzwang für Buchungen: **Keine Buchung ohne Beleg.**
2. **Rechnerische** Richtigkeit des Beleginhalts.
3. Datumpflicht von Buchungsbelegen: Jeder Beleg ist mit einem Ausstellungsdatum zu versehen.
4. Unmißverständlicher Belegtext bei hinreichender Erklärung des Geschäftsvorfalles: Belege müssen in einer lebenden Sprache gehalten werden (§ 239 Abs. 1 HGB), Aufstellung des Jahresabschlusses dagegen in deutscher Sprache (§244 HGB). Bedeutung von Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben und Symbolen muss eindeutig festliegen (§ 239 Abs. 1 Satz 2 HGB).
5. Gegenseitiges Verweisprinzip: Von der Buchung zum Beleg, vom Beleg zur Buchung.
6. Korrekturverbot: Keine nachträgliche Veränderung einer Eintragung oder Aufzeichnung, so dass der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist (§ 239 Abs. 3 Satz 1 HGB). Auch keine Vornahme solcher Änderungen, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind (§ 239 Abs. 3 Satz 2 HGB). Pflicht zum Storno fehlerhafter Eintragungen, Aufzeichnungen und Buchungen (der fehlerhafte Vorgang ist aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit offen rückgängig zu machen).

[ergänzend: Bundesministerium der Finanzen \(IV A 4 - S-0316 / 13 / 10003\): Schreiben \(koordinierter Ländererlass\) vom 14.11.2014](#)

## 3.2 Bilanzierungsgrundsätze

Grundsatz der Klarheit:

Dieser schreibt vor, den Jahresabschluss klar und übersichtlich aufzustellen (§ 243 Abs. 2 HGB). Er dokumentiert sich u. a. in den Vorschriften einer Postengliederung nach vorgeschriebener Reihenfolge (§ 265 Abs. 1 HGB), in der Verpflichtung zu zutreffender und eindeutiger Postenbezeichnung, im Verrechnungsverbot (§ 246 Abs. 2 HGB), in der Pflicht zur Einhaltung der vorgeschriebenen Ausweisformen

**Kontoform für Bilanz** (§ 266 Abs. 1 HGB)

**Staffelform für GuV-Rechnung** (§ 275 Abs. 1 HGB)

sowie in der Pflicht zur Beachtung des Grundsatzes der Wesentlichkeit (z. B. § 265 Abs. 3 HGB).

Grundsatz der Wahrheit:

Dieser bezieht sich auf die materielle, inhaltliche Ordnungsmäßigkeit in bezug auf Ansatz- und Bewertungsfragen, umfaßt den Vollständigkeitsgrundsatz (§ 246 Abs. 1 HGB), das Verbot der Täuschung oder Irreführung Dritter (d. h., Pflicht zur Orientierung an der Generalklausel nach § 264 Abs. 2 HGB) und die Pflicht zu materiell richtiger Verbuchung von Geschäftsvorfällen und Gestaltung des Jahresabschlusses.

Grundsatz der Kontinuität:

Dieser gliedert sich in Bilanzidentität (die die Übereinstimmung der Eröffnungsbilanz mit der Schlussbilanz des Vorjahres hinsichtlich Gliederung, Ansatz und Bewertung fordert), formelle Kontinuität (welche die Beibehaltung von Gliederung und Postenbezeichnung im Zeitablauf verlangt) und in materielle Kontinuität (welche auf die Beibehaltung des Wertzusammenhangs durch Wertfortführung im Zeitablauf zielt).



### Grundsatz der Vorsicht:

Dieses auch als Vorsichtsprinzip bzw. Grundsatz der kaufmännischen Vorsicht bekannte Grundprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB) ist auch nach der Bilanzrechtsmodernisierung noch bedeutsam. Nach dieser Grundregel hat sich ein Kaufmann bei Bilanzierung im Zweifel ärmer darzustellen, als er ist. Oberbegriff für eine Vielzahl von Einzelgrundsätzen und Vorschriften, die darauf abzielen, dass der Ausweis im Jahresabschluss nicht zu optimistisch ausfällt, sondern allen erkennbaren Risiken und Gefahren Rechnung trägt. Das Vorsichtsprinzip wird überall dort zur Leitlinie, wo aufgrund unvollständiger Information oder der Unsicherheit künftiger Ereignisse Ermessensspielräume bestehen. In diesen Fällen bedeutet das Vorsichtsprinzip, dass alle Gesichtspunkte, die für die Bewertung von Bedeutung sein können, sorgfältig und vollständig zu erfassen sind, insbesondere solche, die eingetretene Verluste erkennen lassen oder die auf bestehende Risiken hindeuten.

Der Grundsatz der Vorsicht verlangt nicht, dass von der verlustbringendsten Annahme auszugehen ist, allerdings sollte von mehreren Schätzungsalternativen eine etwas pessimistischere als die wahrscheinlichste gewählt werden. Richtschnur und Grenze für das Vorsichtsprinzip ist die vernünftige kaufmännische Beurteilung, die fordert, dass für eine Maßnahme sachliche Gründe vorliegen müssen. Die willkürliche Bildung stiller Rücklagen (stille Reserven) mit dem Ziel, andere Gesellschafter zu benachteiligen und den Informationsgehalt des Jahresabschlusses zu vermindern, ist durch den Grundsatz der Vorsicht nicht gedeckt. Das Vorsichtsprinzip kommt insbesondere bei der Bemessung der Abschreibungen, der Bewertung des Vorratsvermögens (Vorräte) und der Forderungen sowie der Dotierung der Rückstellungen zum Tragen.

### **3.3 Ordnungsgemäße computergestützte Buchhaltung**

Die Ordnungsmäßigkeit einer Datenverarbeitungsgestützten Buchführung ist grundsätzlich nach den gleichen Prinzipien zu beurteilen wie die einer manuell erstellten Buchführung. Mit den GoBs sollen die allgemeinen GoB – der Maßstab für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung – für den Bereich der DV-gestützten Buchführung präzisiert werden. Zu beachten sind neben den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (vgl. hierzu insbesondere §§ 238, 257 und 261 HGB) die §§ 145 bis 147 AO. Auch an die DV-gestützte Buchführung wird die Anforderung gestellt, dass Geschäftsvorfälle retrograd und progressiv prüfbar bleiben müssen. Zur Erfüllung der Belegfunktionen sind deshalb Angaben zur Kontierung, zum Ordnungskriterium für die Ablage und zum Buchungsdatum auf dem Beleg erforderlich. Die Reihenfolge der Buchungen ist zu dokumentieren. Die ordnungsgemäße Anwendung des jeweiligen Verfahrens ist zu belegen. Der Nachweis der Durchführung der in dem jeweiligen Verfahren vorgesehenen Kontrollen ist u. a. durch Programmprotokolle sowie durch die Verfahrensdokumentation zu erbringen. Detailvorschriften der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung bei computergestützten Verfahren umfassen Beleg-, Journal- und Kontenfunktion, Buchung, Internes Kontrollsystem, Datensicherheit, Dokumentation und Prüfbarkeit, Aufbewahrungsfristen, Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen und Verantwortlichkeit.

## 4 Aufzeichnungs- und Buchführungspflichten

Damit insbesondere die Finanzverwaltung ihrer Aufgabe, Steuern gleichmäßig festzusetzen und zu erheben nachkommen kann, ist der Steuerpflichtige zur Mitwirkung bei der Ermittlung des Sachverhalts verpflichtet. Hierfür hat er unter anderem **Aufzeichnungs-** und **Buchführungspflichten** nachzukommen, die sich aus dem Handelsrecht, aus dem Steuerrecht und aus sonstigen Rechtsvorschriften ergeben können.

### 4.1 Buchführungspflicht der Kaufleute nach Handelsrecht

Gemäß § 238 Abs. 1 HGB ist jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Seit der Neuregelung des Kaufmannsbegriffes zum 1. Juli 1998 gelten diese Vorschriften für alle eingetragenen Kaufleute, d. h., für alle Gewerbetreibende. Als Kaufleute im Sinne der Buchführungsvorschriften sind anzusehen:

1. Nach § 1 HGB nunmehr seit 1. Juli 1998 alle Gewerbetreibende, wobei die alte branchenbezogene Definition abgeschafft wurde;
2. Land- und Forstwirte, die nach § 3 Abs. 2 HGB die Eintragung in das Handelsregister wegen ihres Geschäftsumfanges herbeigeführt haben (sogenannter „Kannkaufmann“);
3. Handelsgesellschaften im Sinne des § 6 Abs. 1 HGB, d. h., alle Kapitalgesellschaften;
4. Eingetragene Genossenschaften (§ 17 Abs. 2 GenG);
5. Versicherungsunternehmen, die nicht kleinere Vereine sind (§53 Abs. 1 VAG).

Die handelsrechtliche Buchführungspflicht trifft jedoch nur Kaufleute, deren Gewerbebetrieb nach Art und Umfang eine kaufmännische Einrichtung erfordert (§ 1 Abs. 2 HGB). Es handelt sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff (= qualitative/quantitative Kriterien: Kontokorrentverkehr, Kaufmännische Betriebsführung, Vielzahl zu erbringender Leistungen, Vielzahl von Geschäftsverbindungen, Bilanzsumme, Umsatzerlöse, Zahl der Arbeitnehmer, Zahl der Betriebsstätten etc.).

Durch das **Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz** (BilMoG) wurde ab 2009/2010 ein neuer § 241a HGB mit eigenständigen handelsrechtlichen Grenzwerten eingeführt. Nach dieser Neuregelung brauchen **Einzelkaufleute (nicht Personengesellschaften)**, die in **zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren**

- 1) 600.000 Euro Umsatzerlöse und
- 2) 60.000 Euro Jahresüberschuss/Gewinn

nicht überschreiten, die §§ 238 bis 241 HGB nicht anzuwenden.

Die Buchführungspflicht (§ 238 HGB) und die Pflicht zur Inventur und zur Führung eines Inventars (§§ 239, 240 HGB) sowie die Inventurvereinfachungsverfahren (§ 241 HGB) entfallen somit dann.

Die Regel ist zudem „nur“ eine rechtsformenspezifische Erleichterung; **Kapitalgesellschaften** sind hiervon **nicht** betroffen.

## 4.2 Steuerrechtliche Buchführungspflicht

Die steuerliche Buchführungspflicht unterscheidet nicht nach Tätigkeit oder der Rechtsform, sondern nach dem dabei erzielten Erfolg. Allerdings beschränkt sich auch die steuerrechtliche Buchführungspflicht auf Gewerbetreibende. Anders als das Handelsrecht unterscheidet das Steuerrecht aber zwischen „normalem“ Gewerbebetrieb und der Land- und Forstwirtschaft. Nach § 141 AO ist buchführungspflichtig, wer

1. pro Jahr über 600.000 Euro Umsatz macht oder
2. selbstgenutzte landwirtschaftliche Flächen im Wert von über 25.000 Euro (ab 2004) besitzt, festzustellen nach Bewertungsgesetz, oder
3. pro Jahr 60.000 (50.000 Euro (2008 bis 2015) bzw. 30.000 Euro (2004 bis 2007)) Gewinn aus Gewerbebetrieb oder Land- und Forstwirtschaft erzielt.

Bei der steuerlichen Buchführungspflicht wird ferner die abgeleitete von der originären Buchführungspflicht unterschieden.

Die **abgeleitete** (derivative) Buchführungspflicht ergibt sich aus § 140 AO: Wer nach anderen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die damit auferlegten Verpflichtungen auch im Interesse der Besteuerung zu erfüllen. Daneben beschreibt § 141 Abs. 1 AO eine **originäre** steuerliche Buchführungspflicht für gewerbliche Unternehmen (Gewerbebetriebe) sowie Land- und Forstwirte, die bestimmte Größenmerkmale erfüllen.

## 4.3 Weitere Aufzeichnungspflichten

Gesonderte steuerliche Aufzeichnungspflichten, die an sich keine eigentliche Buchführungspflicht sind, die aber von der Buchführung wahrgenommen werden, bestehen hinsichtlich Warenein- und -ausgang (Führung des Wareneingangsbuch und Warenausgangsbuch, §§ 143, 144 AO), aufgrund von umsatzsteuerlichen Tatbeständen (§ 22 UStG, §§ 63 ff. UStDV), zur Berücksichtigung bestimmter Betriebsausgaben bei der Gewinnermittlung, z. B. Geschenke, Bewirtungsaufwendungen (§ 4 Abs. 5 und Abs. 7 EStG), für Arbeitnehmerdaten auf dem Lohnkonto (§ 41 EStG, § 4 LStDV), für Anbauverzeichnisse bei Land- und Forstwirten (§ 142 AO).

EXKURS: In einer Vielzahl außersteuerlicher Gesetze und Rechtsverordnungen sind Pflichten zur Führung bestimmter Bücher und Aufzeichnungen vorgesehen, die als sog. abgeleitete Aufzeichnungspflichten auch für die Besteuerung zu erfüllen sind.

Beispielhaft können genannt werden:

- Altenheime, Altenwohn- und Pflegeheime (Aufzeichnungen nach dem HeimG),
- Apotheken (Herstellungs- und Prüfungsbücher),
- Handelsmakler (Tagebücher),
- Krankenhäuser (Bücher),
- Lohnsteuerhilfevereine (Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben),
- Spielbanken (Identifizierungs- und Aufzeichnungspflichten),
- Hersteller von Wein (Wein- und Analysebücher).

## 1 - 4 Übungsaufgaben: Grundlagen der Buchführung

1. Nennen Sie die vier Bestandteile des kaufmännischen Rechnungswesens!
2. Nennen Sie mindestens drei Aufgaben, die das kaufmännische Rechnungswesen erfüllen soll!
3. Zählen Sie vier externe und vier interne Interessenten an den Daten der Buchführung auf!
4. Nennen Sie zwei Fälle, in denen Gewohnheitsrecht für die Buchführungspraxis bedeutsam ist!
5. In § 267 HGB sind großenspezifische Vorschriften gegeben; diese dienen der Staffelung der Offenlegungspflichten. Große Unternehmen müssen dabei mehr Daten offenlegen und dies schneller tun. Welchen Grund könnte diese Regelung haben?
6. Nennen Sie jeweils vier Dokumentations- und vier Bilanzierungsgrundsätze!
7. Welche Anforderungen stellen Sie an ein Datenbanksystem, das für die Buchhaltung verwendet werden soll? Nennen Sie mindestens drei verschiedene Anforderungen an eine solche Software!
8. Bitte bestimmen Sie, ob es sich in den folgenden Fällen um Kaufleute handelt. Begründen Sie Ihre Ansicht: 8.1 Arzt, 8.2 Zahntechniker, 8.3 Rechtsanwalt, 8.4 Dozent, der zugleich auch ein Buch vertreibt, 8.5 Hotelier, 8.6 Maschinenbaubetrieb (Rechtsform GmbH), 8.7 Handwerksbetrieb, 8.8 Landwirtschaftlicher Familienbetrieb

## 9. Sind die folgenden Personen bzw. Organisationen **handelsrechtlich buchführungspflichtig**?

Bitte begründen Sie Ihre Ansicht!

- 9.1. Hotelier, 400 Zimmer, über 600.000 € Umsatz
- 9.2. Arzt, Gewinn über 200.000 € pro Jahr
- 9.3. Der bekannte Dozent, wenn er mit seinem Buch pro Monat knapp unter 2.000 € Gewinn erzielt und einen Umsatz von ca. 50.000 € pro Jahr erreicht, und seine Umsätze aus Lehrtätigkeit nochmal weitere 50.000 € pro Jahr betragen
- 9.4. Der Handwerker, der einen Umsatz von 150.000 € pro Jahr und einen Gewinn von 24.000 € pro Jahr erzielt
- 9.5. Der Handwerker aus der vorstehenden Aufgabe, wenn sein jährlicher Gewinn auf 80.000 € ansteigt
- 9.6. Ein Landwirt, dessen Gewinn 20.000 € pro Jahr erreicht und dessen landwirtschaftliche Fläche 35.000 € wert ist
- 9.7. Der Landwirt aus der vorstehenden Aufgabe, wenn sein Gewinn auf 60.000 € steigt

## 1 - 4 Lösungen: Grundlagen der Buchführung

1. Buchführung, Kosten- und Leistungsrechnung, Statistik (Betriebsstatistik), Planrechnung (Budgetierung)
2. Dokumentation, Rechenschaftslegung, Information, Kontrolle, Disposition
3. Externe: Banken, Finanzamt, Behörden, Kapitalanleger, Stellenbewerber, Kunden;  
Interne: Geschäftsführung, Controller, Revisoren, Mitarbeiter, Kapitaleigentümer
4. Handelsbräuche nach § 346 HGB, Treu und Glauben nach §157 BGB, Buchungssätze mit „Soll“ und „Haben“, Zahlreiche Grundsätze im Rechnungswesen, soweit diese nicht kodifiziert sind
5. Großunternehmen sollen schärferen Vorschriften unterliegen, um die mit ihnen verbundenen Risiken (Arbeitsplätze, Kapitalmarkt) besser kontrollieren und damit minimieren zu können.
6. Dokumentation: Übersichtlichkeit, Richtigkeit, Vollständigkeit, Ordnung des Belegwesens;  
Bilanzierung: Klarheit, Wahrheit, Kontinuität, Vorsicht.
  
7. Es muß den GoB genügen, d. h. die buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle müssen richtig, vollständig und zeitgerecht erfaßt sein sowie sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen (Beleg- und Journalfunktion), die Geschäftsvorfälle sind so zu verarbeiten, dass sie geordnet darstellbar sind und ein Überblick über die Vermögens- und Ertragslage gewährleistet ist (Kontenfunktion), die Buchungen müssen einzeln und geordnet nach Konten und diese fortgeschrieben nach Kontensummen oder Salden sowie nach Abschlussposition dargestellt und jederzeit lesbar gemacht werden können, ein sachverständiger Dritter muss sich in dem jeweiligen Verfahren der Buchführung in angemessener Zeit zurechtfinden und sich einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens verschaffen können, das Verfahren der DV-Buchführung muss durch eine Verfahrensdokumentation, die sowohl die aktuellen als auch die historischen Verfahrensinhalte nachweist, verständlich und nachvollziehbar gemacht werden und es muss gewährleistet sein, dass das in der Dokumentation beschriebene Verfahren dem in der Praxis eingesetzten Programm (Version) voll entspricht (Programmidentität).
8. Prüfung der Kaufmannseigenschaft:
  - 8.1. kein Kaufmann, wegen Freiberuflichkeit
  - 8.2. Kaufmann, wegen Gewerblichkeit, ggfs. Kleinkaufmann - sonst Musskaufmann
  - 8.3. kein Kaufmann, wegen Freiberuflichkeit
  - 8.4. Kaufmann oder ggfs. Kleinkaufmann mit Vertrieb der Bücher, ansonsten kein Kaufmann wegen Freiberuflichkeit
  - 8.5. Kaufmann, wegen Gewerblichkeit, ggfs. Kleinkaufmann - sonst Musskaufmann
  - 8.6. Formkaufmann (wegen GmbH)
  - 8.7. Kaufmann, wegen Gewerblichkeit, ggfs. Kleinkaufmann - sonst Musskaufmann
  - 8.8. Kannkaufmann
9. Buchführungspflicht:
  - 9.1. Ja, wegen Überschreitung der Umsatzgrenze
  - 9.2. Nein, wegen Nichtgewerblichkeit
  - 9.3. Nein, bei der Gewerbetätigkeit (Bücher) sind die Grenzwerte nicht überschritten und die Lehrtätigkeit ist kein Gewerbe und daher nicht buchführungspflichtig
  - 9.4. Nein, Grenzwerte nicht überschritten
  - 9.5. Ja, Gewinngrenze überschritten
  
  - 9.6. Ja, Wert der landwirtschaftlichen Flächen sind überschritten
  - 9.7. Ja, Gewinngrenze überschritten

## 5 Organisation der Buchführung

### 5.1 Grund- und Hauptbuch

Man unterscheidet zunächst in

1. **Grundbuch** mit **zeitlicher** Aufzeichnung aller Geschäftsfälle in Form von Buchungssätzen und
2. **Hauptbuch** mit **sachlicher** Ordnung aller Geschäftsfälle auf Konten.

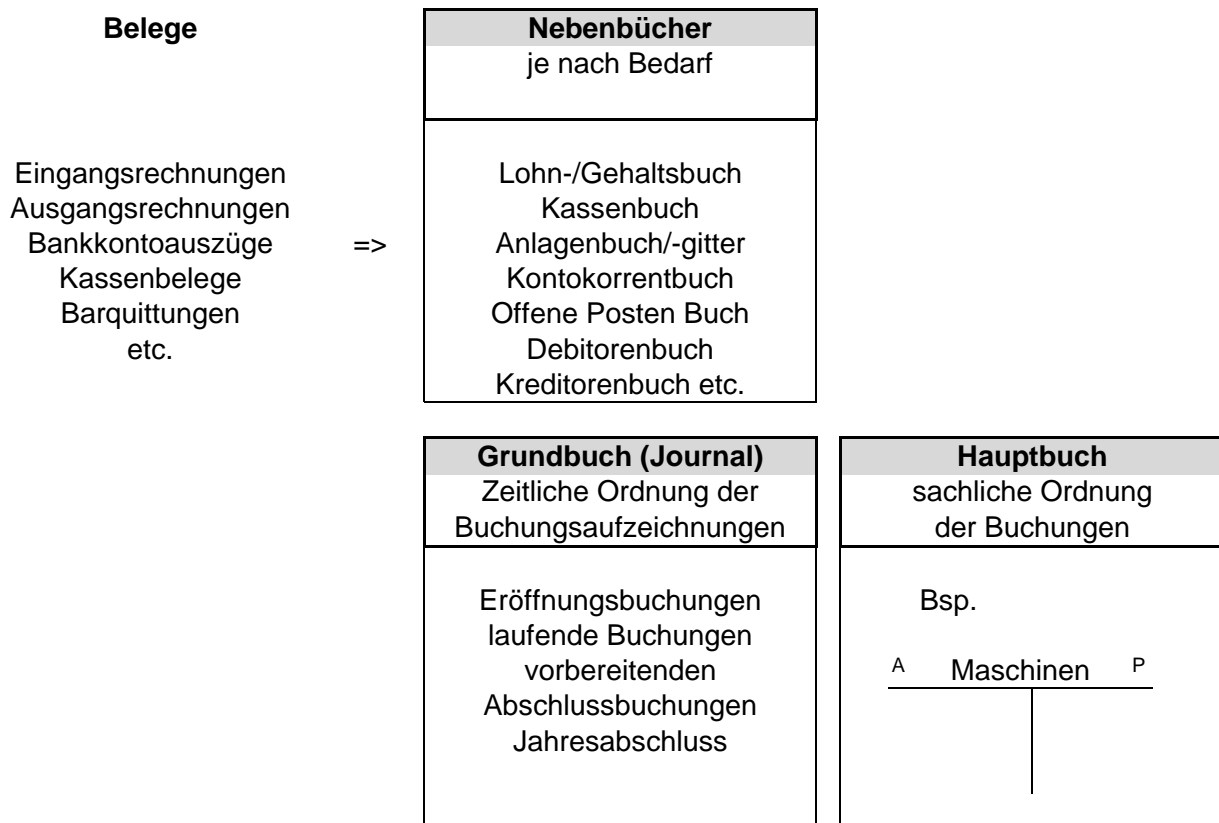
Bei elektronischer Buchhaltung muss nur das Grundbuch durch den Buchhalter durch die Eingabe von Buchungssätzen geführt werden; die Konten des Hauptbuches werden automatisch vom Programm geführt.

### 5.2 Nebenbuchhaltung (Nebenbücher)

Ferner unterscheidet man

1. die Nebenbuchhaltungen, die spezielle buchhalterische Tatbestände und Informationen verarbeiten, z. B. Löhne und Gehälter, Wechsel, Anlagen. Diese leisten Zuarbeiten, die in der
2. Hauptbuchhaltung verarbeitet werden. Nur die Hauptbuchhaltung liefert dem Leser ein vollständiges Bild über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens.

Die Belege für beide Bereiche der Buchhaltung sind geordnet gemäß den handels- und steuerrechtlichen Aufbewahrungsvorschriften aufzubewahren.



### 5.3 Aufbewahrungspflichten

Die Aufbewahrung war im Steuerrecht und im Handelsrecht übereinstimmend geregelt; durch die Neufassung des § 147 AO ergeben sich ab 2002 jedoch gravierende Änderungen. Kaufleute sind gemäß § 257 HGB und § 147 AO zunächst zur Aufbewahrung folgender Unterlagen verpflichtet:

1. Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen,
2. Empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe,
3. Wiedergaben der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe,
4. Buchungsbelege,
5. sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

Aufzubewahrende Unterlagen sind in systematisch und chronologisch (zeitlich) geordneter Weise bis zum Ende der Aufbewahrungsfrist so zu verwahren, dass sie „innerhalb angemessener Frist“ verfügbar sind. Ab 2002 müssen die aufzubewahrenden Aufzeichnungen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist „jederzeit“, also nicht mehr innerhalb der „angemessenen Frist“ verfügbar sein und maschinell ausgewertet werden können (§ 147 Abs. 2 Nr. 2 AO).

### 5.4 Aufbewahrungsfristen

1. Einer **10jährigen** Aufbewahrungsfrist unterliegen Handelsbücher bzw. Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahres- und Konzernabschlüsse, Lageberichte und Konzernlageberichte, die zum Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstige Organisationspapiere sowie ab 1999 auch die Belege.

2. Einer **6jährigen** Aufbewahrungsfrist unterliegen empfangene Handels- oder Geschäftsbriefe, die Wiedergabe der abgesandten Handels- oder Geschäftsbriefe, sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, sowie bis 1998 die Belege.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch bzw. Buch gemacht, das Inventar aufgestellt, die Eröffnungsbilanz oder der Jahresabschluß festgestellt, der Konzernabschluss aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt, der Buchungsbeleg entstanden, die Aufzeichnung vorgenommen oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind (§ 257 HGB, § 147 AO).

## 5.5 Unterscheidung der Belege

Allgemein kennt die Buchhaltung zwei Kategorien von Belegen:

Fremdbelege sind Belege, die von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer erstellt wurden, und uns im Geschäftsverkehr zugegangen sind:

- \* Eingangsrechnungen
- \* Quittungen
- \* Bank- und Postbelege
- \* Erhaltene Wechsel und Schecks
- \* Erhaltene Begleitbriefe zu Schecks und Wechseln
- \* Erhaltene sonstige Handelsbriefe
- \* Gutschriftenanzeigen von Lieferanten
- \* Steuerbescheide
- \* Strafbescheide

Eigenbelege sind alle Belege, die wir im Wirtschaftsverkehr mit anderen selbst hergestellt haben

- \* Ausgangsrechnungen
- \* Quittungsdurchschriften
- \* Kopien eigener Wechsel und Schecks
- \* Kopien abgesandter Handelsbriefe
- \* Gutschriftenanzeigen an Kunden
- \* Entnahmebelege
- \* Lohn- und Gehaltslisten
- \* Belege über Storno, Umbuchungen und Buchungsfehler
- \* Ergebnisverwendungsbeleg

## 5.6 Behandlung von Belegen nach den GoBs

### 1. Vorbereitende Arbeiten

- 1.1. Prüfung auf sachliche und rechnerische Richtigkeit
- 1.2. Bestimmung des Buchungsbeleges und Zusammenführung von Doppelbelegen (Vermeidung von Doppelbuchungen)
- 1.3. Ordnen nach Belegarten (Belegkategorisierung)
- 1.4. Fortlaufende und kategorienweise Nummerierung der Belege
- 1.5. Vorkontierung der Belege

### 2. Buchen der Belege

- 2.1. Buchung in Nebenbuchhaltung, wenn erforderlich
- 2.2. Buchung im Grundbuch
- 2.3. Buchung im Hauptbuch (in EDV-Buchhaltung automatisch aus Journalbuchung)

### 3. Ablage und Aufbewahren

Fristen: § 257 Abs. 4 HGB



## **Aktueller Hinweis:**

*Verfahrensrecht | Verkürzung der Aufbewahrungsfrist und § 147 Absatz 3 AO (Bundesregierung): Die Bundesregierung hat sich zu der Frage geäußert, inwieweit § 147 Absatz 3 AO den Änderungen durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz im Hinblick auf die Verkürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen entgegen steht, da diese auch Unterlagen mit Bedeutung für Steuern darstellen. Hierzu der Parlamentarische Staatssekretär Dr. Michael Meister:*

*Durch das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz wurden in § 147 Absatz 3 AO Neuregelungen zu Lieferscheinen, die keine Buchungsbelege nach § 147 Absatz 1 Nummer 4 Abgabenordnung sind, aufgenommen. Beim Empfang solcher Lieferscheine endet die Aufbewahrungsfrist mit dem Erhalt der Rechnung. Beim Versand solcher Lieferscheine, endet sie mit dem Versand der Rechnung.*

*Damit müssen diejenigen Lieferscheine nicht mehr aufbewahrt werden, deren Inhalt eingangs- bzw. ausgangsseitig durch entsprechende Rechnungen nach § 14 Absatz 4 UStG dokumentiert ist.*

*§ 147 Absatz 3 AO steht daher der Verkürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfrist von Lieferscheinen nicht entgegen.*

*Quelle: BT-Drucks. 18/12750, Antwort auf die Frage 23 des Abgeordneten Richard Pitterle (DIE LINKE.) (il)*

## 5 Übungsaufgaben: Belegwesen

1. Welchen grundlegenden Zweck erfüllen die Nebenbuchhaltungen?
2. Unterscheiden Sie das Grundbuch (auch Journal genannt) grundsätzlich vom Hauptbuch!
3. In welchen Buchungskreis geben Sie Daten am Computer ein? Grundbuch oder Journal oder beide?
4. Nennen Sie je drei Fremd- und je drei Eigenbelege!
5. Ihr Buchhalter wird die Durchschriften der Ausgangsrechnungen in den Müll und behauptet, dass es genüge, die Daten auf Datenträger zu speichern. Hierfür genüge insbesondere eine Datenbank mit Buchungssätzen. Hat er Recht?
6. Könnte mit den Eingangsrechnungen ebenso verfahren werden?
7. Wäre es zulässig, Belege per Mikrofilm zu speichern?
8. Bis zu welchem Tag müssen die folgenden Belege aufbewahrt werden?
  - 8.1. Tankquittung vom 14.04.2003
  - 8.2. Kopie der Rechnung an Kunden vom 15.05.2003
  - 8.3. Jahresabschluss 2003, Stichtag 31.12.2003, aufgestellt am 13.02.2004
  - 8.4. Datei mit Hauptbuch 2001 (letzter Buchungssatz vom 31.12.2001)
  - 8.5. Software-Handbuch zu Buchführungssoftware, die im Frühjahr 2003 gekauft wurde
  - 8.6. Verfahrensanweisungen des Qualitätsmanagements für die Buchhaltung aus 2002
- 8.7. Steuerbescheid zur Gewerbesteuer 2002 mit Festsetzung einer Nachzahlung vom 10.07.2003
- 8.8. Verbindliches Angebot eines Lieferanten vom 03.09.2003
- 8.9. Zahlungserinnerung an Kunden vom 19.06.2003 ohne Festsetzung von Mahngebühren, Zinsen oder Kosten
9. Bringen Sie die folgenden Schritte durch Sortieren in die richtige Reihenfolge:
  - \_ Nummerieren der Belege
  - \_ Buchung im Grundbuch
  - \_ Prüfung auf rechnerische+sachliche Richtigkeit
  - \_ Vorkontieren
  - \_ Buchung im Hauptbuch
  - \_ Einordnen in Belegablage + Aufbewahrung
  - \_ Zusammenführen von Doppelbelegen

## 5 Lösungen: Belegwesen

1. Daten bereitzustellen, die die Hauptbuchhaltung nicht enthält und auch nicht kennt, die aber zur Erstellung der Buchungen bedeutsam sind, etwa die vielen persönlichen Daten der Mitarbeiter, die für die Lohn- und Gehaltsabrechnung erforderlich sind.
2. Im Grundbuch ist der Buchungsstoff zeitlich, im Hauptbuch sachlich geordnet. Das Grundbuch enthält Buchungssätze, das Hauptbuch die Konten.
3. Nur im Grundbuch; die Konten des Hauptbuches werden automatisch vom System geführt.
4. Fremdbelege: Eingangsrechnungen, Quittungen, Bank- und Postbelege, Erhaltene Wechsel und Schecks, Erhaltene Begleitbriefe zu Schecks und Wechseln, Erhaltene sonstige Handelsbriefe, Gutschriftenanzeigen von Lieferanten, Steuerbescheide, Strafbescheide; Eigenbelege: Ausgangsrechnungen, Quittungsdurchschriften, Kopien eigener Wechsel und Schecks, Kopien abgesandter Handelsbriefe, Gutschriftenanzeigen an Kunden, Entnahmebelege, Lohn- und Gehaltslisten, Belege über Storno, Umbuchungen und Buchungsfehler, Ergebnisverwendungsbeleg/-protokoll.
5. Ja, aber **nur**, wenn die Inhalte der Datenbank „inhaltlich“ mit den weggeworfenen Originalbelegen übereinstimmen (§ 257 Abs. 3 Nr. 1 HGB).
  
6. Nein, weil hier eine bildliche Übereinstimmung erforderlich ist (§ 257 Abs. 3 Nr. 1 HGB). Es wäre jedoch ausreichend, wenn die Datenbank Scans der Belege enthält und diese als Bilder wiedergeben kann.
7. Aus handelsrechtlicher Sicht ja; aus steuerrechtlicher Sicht nein, weil dies keine Auswertung durch die Finanzbehörden i.S.d. § 147 Abs. 6 AO zulässt.
8. Aufbewahrungsfristen:
  - 8.1. 31.12.2013
  - 8.2. 31.12.2013
  - 8.3. 31.12.2013
  - 8.4. 31.12.2011
  - 8.5. 31.12.2013 (Organisationsunterlagen sind ebenfalls aufbewahrungspflichtig!); die Frist würde bei tatsächlich längerer Nutzung der Software ebenfalls länger sein, weil das Handbuch dann noch für die Besteuerung relevant wäre.
  - 8.6. 31.12.2012 (wie vorstehend; es bestünde aber gar keine Aufbewahrungspflicht, wenn die Verfahrensanweisungen nicht die Buchhaltung betreffen bzw. nicht steuerlich relevant wären)
  - 8.7. 31.12.2013 (das Belegdatum zählt, nicht der Veranlagungszeitraum der Steuer!)
  - 8.8. 31.12.2009 (Angebote sind „Handelsbriefe“ im Sinne der §§ 257 HGB und 147 AO)
  - 8.9. 31.12.2009 (Die Mahnung ist ein „Handelsbrief“, solange aus ihr keine Buchungen resultieren; wären Zinsen, Gebühren oder Kosten festgesetzt worden, so wäre die Mahnung ein Buchungsbeleg und die Frist daher 10 Jahre, also bis zum 31.12.2013)
9. Die richtige Reihenfolge ist:
  - \_ Prüfung auf rechnerische Richtigkeit
  - \_ Zusammenführen von Doppelbelegen
  - \_ Nummerieren der Belege
  - \_ Vorkontieren
  - \_ Buchung im Grundbuch
  - \_ Buchung im Hauptbuch
  - \_ Einordnen in Belegablage

## 6 Inventur und Inventar

### 6.1 Das Inventar

Unter einem Inventar versteht man eine detaillierte Zusammenstellung der am **Bilanzstichtag** im Jahresabschluss anzusetzenden Vermögensgegenstände und Schulden einer Unternehmung, und zwar nach Art, Menge und Wert. Der besondere Vorzug des Inventars gegenüber der Bilanz liegt in seinem bis ins einzelne gehenden Nachweis. Das Inventar folgt dabei der **Staffelform** und gliedert sich in

1. Vermögenswerte,
2. Schuldwerte sowie
3. Reinvermögen

Die Vermögenswerte (unterteilt in Anlage- und Umlaufvermögen) gliedert man nach ihrer zeitlichen **Bindung** bzw. steigenden **Liquidierbarkeit** (beginnend mit Immobilien, endend mit Kassenbestand), die Schulden nach **Fälligkeit** bzw. Dringlichkeit der Zahlung (beginnend mit langfristigen, endend mit kurzfristigen Schulden).

#### Beispiel für ein Inventar (vereinfacht):

<b>A. Anlagevermögen</b>		
I. Sachanlagevermögen (Buchwerte)		
1. Grundstück und Gebäude		100.000
2. Fuhrpark		5.000
3. Maschinen		20.000
4. Betriebs- und Geschäftsausstattung		<u>10.000</u>
<b>B. Umlaufvermögen</b>		
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe		24.000
2. Unfertige und fertige Erzeugnisse		6.000
3. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		7.000
4. Bank(guthaben)		2.000
5. Kasse		<u>1.000</u>
<b>= Summe des Vermögens</b>		<b>175.000</b>
<b>C: Schulden/Verbindlichkeiten (Fremdkapital)</b>		
I. Langfristige Schulden		
1. Darlehen bei Sparkasse		-60.000
II. kurzfristige Schulden		
1. Verbindlichkeiten aus Lieferungen u. Leistungen		<u>-20.000</u>
<b>= Summe der Schulden</b>		<b>-80.000</b>
<b>Vermögen - Schulden = Eigenkapital bzw. Reinvermögen</b>		<b>95.000</b>

### 6.2 Begriffsunterscheidung Inventar / Inventur

#### **Inventar (= Bestandsverzeichnis):**

ausführliches Bestandsverzeichnis des Vermögens und der Schulden

#### **Inventur (= Bestandsaufnahme):**

Art-, mengen- und wertmäßige Bestandsaufnahme des Vermögens und der Schulden

### 6.3 Die Inventur: grundlegende Definition

Unter einer Inventur versteht man die tatsächliche Bestandsaufnahme des Vermögens und der Schulden zwecks Aufstellung des Inventars. Die Inventur ist bei Beginn oder Beendigung des Handelsgewerbes sowie bei Geschäftsjahresschluss durchzuführen (§ 240 Abs. 1 und 2 HGB) und muss sämtliche Vermögensgegenstände und Schulden umfassen. Normalfall ist die **Stichtagsinventur**, bei der zu einem Stichtag eine Gesamtaufnahme aller Vermögensgegenstände stattfindet. Diese muss zeitnah, regelmäßig binnen **10 Tagen vor und nach dem Bilanzstichtag** (R 30 EStR), erfolgen. Zwischenzeitliche Bestandsveränderungen sind ordnungsgemäß aufzuzeichnen. Daneben sind als Inventurerleichterungen die permanente Inventur und die verlegte Inventur sowie die Stichprobeninventur zulässig.

### 6.4 Bewertung und Bewertungsvereinfachung

Grundsätzlich gilt stets der Grundsatz der **Einzelbewertung** (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB), der besagt, dass jeder Vermögensgegenstand und Schuldposten einzeln zu bewerten ist. Hierbei ist die Verkehrsfähigkeit zugrunde zu legen, d. h., die selbständige Nutzbarkeit. Jede Schraube ist daher prinzipiell ein eigenständiger Vermögensgegenstand, der einzeln zu bewerten wäre. Dies ist in der Praxis kaum zu bewerkstelligen, so dass der Gesetzgeber drei wesentliche Arten von Erleichterungen vorgesehen hat:

1. Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer **gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert** angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt (§ 240 Abs. 3 HGB). In diesem Fall ist dennoch alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme erforderlich.
2. Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände und Schulden können jeweils zu einer Gruppe zusammengefaßt und mit dem gewogenen Durchschnittswert angesetzt werden (§240 Abs. 4 HGB). Dieses Verfahren ist auch als **Durchschnittsmethode** bekannt.
3. Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, d. h., soweit ein entsprechender belegmäßiger Nachweis geführt werden kann, darf für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, dass die zuerst oder dass die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Folge verbraucht oder veräußert worden sind. Dieses Verfahren ist auch als **Verbrauchsfolgebewertung** bekannt und umfaßt das **FIFO**-Verfahren und das **LIFO**-Verfahren.

## 6.5 Besondere Arten der Inventur

Da die Inventur eine große organisatorische Belastung darstellt, hat der Gesetzgeber nicht nur Bewertungserleichterungsvorschriften erlassen, sondern auch besondere Arten der Inventur ermöglicht, die die mit der vollständigen körperlichen Bestandsaufnahme verbundene Arbeitsbelastung verringern sollen.

### **Permanente Inventur**

Hierunter versteht man die Durchführung der Inventur über einen längeren Zeitraum oder **ununterbrochen** gemäß § 241 Abs. 2 HGB. Hier kann die Erfassung der einzelnen Bestände über das gesamte Geschäftsjahr verteilt werden (z. B. Bestandsaufnahme dann, wenn der jeweilige Bestand sehr niedrig ist). Sie setzt genaue Aufzeichnungen über Bestände, Zu- und Abgänge nach Tag, Art und Menge voraus, aus denen sich die Stichtagsbestände der einzelnen Wirtschaftsgüter ermitteln und bewerten lassen. Die permanente Inventur ist **nur** dann ordnungsgemäß, wenn gewährleistet ist, da jeder Inventurposten **einmal** im Jahr inventurmäßig erfasst wird; sie darf sich nicht nur auf Stichproben oder die Verprobung eines repräsentativen Querschnitts beschränken (vgl. R 30 EStR). Für Wirtschaftsgüter, die besonders wertvoll sind oder unkontrollierbaren Abgängen unterliegen, ist die permanente Inventur nicht zulässig (R 30 EStR).

### **Verlegte Inventur**

§ 241 Abs. 3 HGB gestattet die Aufstellung eines besonderen Inventars auf einen Zeitpunkt innerhalb der **letzten drei Monate vor oder der beiden ersten Monate** nach dem Bilanzstichtag, dessen Inventarposten lediglich wertmäßig, nicht aber nach Art und Menge fortzuschreiben bzw. rückzurechnen sind.

Dieses besondere Inventar kann auch auf Grund einer permanenten Inventur erstellt werden. Die in dem besonderen Inventar erfaßten Vermögensgegenstände brauchen nicht im Inventar für den Schluss des Geschäftsjahres verzeichnet werden.

Die zeitlich verlegte Inventur ist wie die permanente Inventur für Bestände, bei denen ins Gewicht fallende unkontrollierbare Abgänge eintreten, und für besonders wertvolle Wirtschaftsgüter nicht zugelassen (R 30 EStR).

### **Stichprobeninventur**

Bei der Aufstellung des Inventars darf der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe **anerkannter mathematisch-statistischer Methoden** auf Grund von Stichproben ermittelt werden (§ 241 Abs. 1 HGB). Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muß dem eines auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen. Voraussetzung für die Anwendung dieser Methode ist, dass die Lagerpositionen durch Zufallsauswahl aus dem Lagerkollektiv in die Stichprobe gelangen. Das Verfahren muß den GoB entsprechen.

## 6 Übungsaufgaben: Inventur

1. Ordnen Sie die folgenden Inventurobjekte dem Vermögen bzw. den Schulden zu:
  - 1.1. Forderung gegen Finanzamt aus Umsatzsteuer
  - 1.2. Verbindlichkeit gegenüber der Gemeinde/Stadt aus Gewerbesteuer
  - 1.3. Summe aller unbezahlten Rechnungen an Lieferanten beträgt ... Euro
  - 1.4. Hypothekendarlehen von der Bank
  - 1.5. Unbezahlte Produktionsmaschine
  - 1.6. Girokonto bei der Bank, hoch überzogen
  - 1.7. Girokonto bei einer anderen Bank, mit Guthabensaldo
2. Ordnen Sie die folgenden Vermögensgegenstände dem Anlage- bzw. dem Umlaufvermögen zu:
  - 1.1. VW Golf, auf dem Hof eines Autohändlers zum Verkauf ausgestellt
  - 1.2. Wie vorstehend, jedoch als Dienstfahrzeug des Autohändlers verwendet
  - 1.3. Mietwagen einer Mietwagenfirma, zur Vermietung an Kunden
  - 1.4. Wertpapiere, zur Spekulation gehalten
  - 1.5. Wertpapiere, zur langfristigen Anlage von Geld
  - 1.6. Wertpapiere des Inhabers, für seine Altersvorsorge gehalten
3. Nennen Sie die Grenzen des Einzelwertprinzipes!
4. Im Bereich des Materialwesens soll der Arbeitsaufwand durch die Inventur verringert werden. Wäre es zulässig, die Inventur der Hilfsstoffe ganz zu unterlassen?
5. Welche Werte können sich im Unternehmen befinden, aber im Rahmen einer Inventur nicht erfaßt werden?

## 6 Lösungen: Inventur

1. Zuordnung Vermögen/Schulden:

1.1. Vermögen

1.2. Schulden

1.3. Schulden

1.4. Schulden

1.5. Vermögen (auch, wenn unbezahlt - die Verbindlichkeit wäre separat zu erfassen!)

1.6. Schulden

1.7. Vermögen

Hinweis: Das Bankkonto kann sowohl ein Aktiv- als auch ein Passivkonto sein kann!

2. Zuordnen Anlage- und Umlaufvermögen:

1.1. Umlaufvermögen

1.2. Anlagevermögen

1.3. Anlagevermögen

1.4. Umlaufvermögen

1.5. Anlagevermögen

1.6. Gar kein Vermögensgegenstand, weil nicht betrieblich und damit nicht Gegenstand der Inventur!

3. Die Bewertungsvereinfachungsvorschriften sehen bei Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist (§ 240 Abs. 3 Satz 1 HGB), die Durchschnitts- und die Verbrauchsfolgebewertung vor. Diese entschärfen gleichsam das bei einer großen Zahl von kleinen Einzelobjekten nicht unbeschränkt durchführbare Einzelwertprinzip.

4. Ja, max. alle drei Jahre bei Gleichbewertung i.S.d. § 240 Abs. 3 Satz 2 HGB.

5. Werte, die einem Bilanzierungsverbot unterliegen, wie z. B. § 248 Abs. 2 HGB; auch Werte, die durch frühere Buchungen der Wertminderung wie z.B. Abschreibung ausgebucht wurden, aber immernoch vorhanden sind.



## 7 Inventar => Bilanz und GuV

Dieser Abschnitt stellt dar, wie **aus dem Inventar die Bilanz abgeleitet** wird. Das ist grundlegend für die Diskussion der Buchungsmethodik, die sich anschließt.

### 7.1 Bilanz

Allgemein ist eine Bilanz eine Gegenüberstellung der Aktiva (Vermögensgegenstände) und Passiva (Kapitalpositionen) mit dem Ziel, als Restgröße (Nettovermögensgröße) das Eigenkapital zu ermitteln. Die Bilanz wird damit durch Zusammenfassung der Summen der Inventur gebildet:

Aktiva		Bilanz 31.12.20XX		Passiva
zunehmende Liquidität	I. Anlagevermögen	<b>Eigenkapital</b>		abnehmende Fristigkeit
	<i>langfristige Nutzungsabsicht</i>			
Mittel- verwendung	II. Umlaufvermögen	<b>Fremdkapital</b>		Mittel- herkunft
	<i>kurzfristige Nutzungsabsicht</i>			
	Aktive Rechnungsabgrenzung	Schulden Verbindlichkeiten		
	<b>Summe X</b>	Passive Rechnungsabgrenzung		
		<b>Summe X</b>		

Während im Inventar jedoch Einzelwerte aufgeführt sind, also Tausende von Einzelpositionen zu finden sind, werden in die Bilanz **nur die Summen** übertragen. Die Bilanz ist damit eine gedrängte Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital der Unternehmung. Sie gründet sich auf das Inventar, also das Verzeichnis der Vermögensgegenstände und Schulden, liefert aber durch Kurzfassung der Ergebnisse der Inventur eine wesentlich übersichtlichere Gesamtdarstellung. Der Vorzug der Bilanz gegenüber dem Inventar besteht daher in ihrer Knappheit und Klarheit, da sie die vielen Einzelposten des Inventars in Gruppen zusammenfaßt.

Man kann eine Bilanz gut als **Waage** visualisieren. Tatsächlich kommt das Wort von ital. Bilancia, Balkenwaage. Das Bild stellt dar, dass die Bilanz stets **ausgewogen** sein muss, d. h., die Vermögensgegenstände müssen den Schulden und dem Eigenkapital entsprechen. Die Buchführung legt also stets doppelt Rechenschaft ab: einmal auf der Aktiv- und einmal auf der Passivseite. Man spricht in diesem Zusammenhang auch von der sogenannten doppelten Buchführung. Das Prinzip der **doppelten** Rechnungslegung ist kurz auch als Doppik bekannt.

Die **Aktivseite** legt Rechenschaft ab über das Vermögen. Sie enthält Informationen über die Mittelverwendung, d. h., die Investition. Die **Passivseite** enthält Daten über die Mittelherkunft, d. h., das Kapital, also die Finanzierung.

Die Aktivseite wird von § 247 Abs. 2 HGB in die Positionen „Anlagevermögen“ und „Umlaufvermögen“ unterteilt. Dabei entscheidet alleine die **Nutzungsabsicht**, und nicht das tatsächliche Verhalten: eine Ware, die **eigenbetrieblich** genutzt wird, geht in das Anlagevermögen über, während eine mit **Verkaufsabsicht** gehaltene Ware im Umlaufvermögen bleibt, selbst dann, wenn sie sich de facto nicht kurzfristig (sondern nur überhaupt irgendwann) verkaufen läßt.

Das Eigenkapital ist das Kapital im Eigentum der Gesellschafter, also ohne Rückzahlungsfrist, während Fremdkapital Finanzierungsmittel sind, die einem externen Kapitalgeber zurückzuzahlen sind. Die Rechnungsabgrenzungsposten enthalten vorausgezählte Aufwendungen oder vorauserehaltene Erlöse.

Aktiv- und Passivseite, d. h., Investition und Finanzierung, müssen einander stets entsprechen. Die Summe der verfügbaren Mittel (Passiva) muß der **Summe** der verfügbaren Mittel (Investition) entsprechen. Man sagt, die Bilanz müsse ausgewogen sein. Unterschiede in der Summe der Aktiva und Passiva deuten immer auf Fehler, z. B. auf Vermögensgegenstände, die in der Inventur vergessen worden sind.

Die doppelte Rechenschaftslegung in der Bilanz setzt sich im gesamten System der Buchführung fort. Über jeden Euro wird zwei Mal Rechenschaft gelegt: wo er hergekommen ist (Finanzierung) und wo er hingekommen ist (Investition). Man spricht daher auch von der **doppelten Buchführung**.

### Beispiel einer Bilanz

Nachfolgend betrachten wir als Beispiel die Bilanz einer kleinen **Kommanditgesellschaft** (keine GmbH & Co. KG): Das Unternehmen ist ein Buchgeschäft in einer Einkaufszone. Die §§ 265 ff. HGB sind für Personengesellschaften nicht anwendbar, so dass das Anlage- und das Umlaufvermögen, Eigenkapital, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten nur „gesondert ausgewiesen und hinreichend aufgegliedert“ (§ 247 Abs. 1 HGB) sein müssen. Zur dieser hinreichenden Aufgliederung gehört die Trennung der verschiedenen Arten von Anlage- und Umlaufvermögen sowie die Aufstellung über die Einlagen der beteiligten Gesellschafter.

Es hätte in diesem Fall gereicht, die Kommanditisten gemeinsam in einer Position „Kommanditkapital“ auszuweisen. Aus Gründen des besseren Verständnisses wurde die Position jedoch separat dargestellt. Der Warenbestand umfaßt das Lager und den Warenbestand im Verkaufsbereich. Die sonstigen Forderungen enthalten u. a. auch die antizipativen Rechnungsabgrenzungsposten; in den sonstigen Verbindlichkeiten sind außer diesen auch die Umsatzsteuer-, Lohnsteuer- und Sozialversicherungsverbindlichkeiten enthalten. In dieser Bilanz (wie auch in allen folgenden) sind die Unterschriften der persönlich haftenden Gesellschafter § 245 HGB) bzw. der entsprechenden Rechtsvertreter aus Vereinfachungsgründen weggelassen worden.

Max & Moritz KG, Pforzheim			
Aktiva		Passiva	
Bilanz 31.12.20XX			
<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>	
Maschinen und Anlagen	13.300	Komplementar X	25.000
Fahrzeuge/Fuhrpark	40.000	Kommanditist Y	10.000
Betriebs- und Geschäftsausstattung	35.800	Kommanditist Z	10.000
<b>Umlaufvermögen</b>		<b>Fremdkapital</b>	
Warenbestand	340.500	Verbindlichkeiten (Kreditinstitute)	240.000
Forderungen aus Lieferungen	125.000	Verbindlichkeiten Lieferungen	290.000
Sonstige Forderungen	29.000	sonstige Verbindlichkeiten	80.000
Schecks, Kasse, Bank	70.000		
Aktive Rechnungsabgrenzung	1.800	Passive Rechnungsabgrenzung	400
	<b>655.400</b>		<b>655.400</b>

**zunehmende  
Liquidität**

**Mittel-  
verwendung**

**abnehmende  
Fristigkeit**

**Mittel-  
herkunft**

## 7.2 Bilanz und GuV

In der Bilanz wird Rechenschaft über die Mittelherkunft, also die Finanzierung (das Kapital), und über die Mittelverwendung, also die Investition (das Vermögen) gelegt. Die Bilanz ist darum eine Beständerechnung, denn Vermögen und Kapital zeichnen sich durch eine gewisse Dauer aus. Sie sind Bestandsgrößen (**Bestandskonten**). Sie können daher im Rahmen der Inventur durch Zählen, Wiegen, Nachrechnen und ähnliche Arbeiten festgestellt werden. Es gibt aber auch Phänomene, die durch eine einzelne Inventur nicht zu erfassen sind:

- An Mitarbeiter werden Löhne gezahlt,
- der Wert der Anlagen wird durch Abschreibung oder durch Beschädigung gemindert und
- die Bank bucht Darlehenszinsen ab.

Diese Vorgänge heißen **Aufwendungen**. Durch Aufwendungen werden Aktiva gemindert, also Vermögensgegenstände verbraucht:

- der Wert von Anlagen sinkt durch Abschreibung,
- durch die Auszahlung von Gehältern und Beiträgen zur Zwangsversicherung oder durch die Abbuchungen der Bank wird der Bestand an Bargeld gemindert.

Diese Phänomene ließen sich aber erfassen, indem man die Ergebnisse zweier Inventuren nacheinander vergleicht. Dadurch würden die Wertminderungen offenbar. Das ist aber eine sehr ungenaue Methode. Also richtet man für jede Art von Aufwendung (Verbrauch) ein eigenes Konto ein. Diese Konten heißen Aufwandskonten. Wichtige Beispiele sind:

- Materialaufwendungen,
- Personalaufwendungen,
- Abschreibungsaufwendungen,
- Bestandsminderungen in Zwischen- und Ausgangslagern,
- Büroaufwendungen,
- Energieaufwendungen,
- Zinsaufwendungen

In der Praxis werden zur Vereinfachung hierbei viele Fehler gemacht. Dies gilt besonders für den Handel. Dort werden die Einkäufe von Waren oft sofort als Aufwand/Warenverbrauch gebucht obwohl die Ware noch im Warenbestand ist.

- der Einkauf von Waren (oder anderen Materialarten, z. B. in der Industrie) ist ein ausschließlich bilanzieller Vorgang. Die eingekauften Bedarfsgegenstände sind in der Bilanz bei den Aktiva aufzuführen, denn sie werden ins Lager verbracht (= Lagerbestand). Sie sind Vermögensgegenstände.
- Erst bei Entnahme der Bedarfsgegenstände aus dem Lager entsteht ein Aufwand. Dieser Aufwand ist ein Waren- oder Materialeinsatz. Der Buchungsbeleg ist in der Industrie ein Materialentnahmeschein und im Handel wird die Warenentnahme durch den Kunden mit der Scannerkasse erfasst.

Neben den Aufwendungen gibt es noch ein zweites Phänomen, das nicht in der Bilanz zu erfassen ist:

- An Kunden werden Produkte oder Waren verkauft,
- an Kunden werden Dienstleistungen erbracht oder
- der Bestand an Produkten in Zwischenlagern steigt.

Diese Vorgänge heißen **Erträge**. Durch Erträge werden Bestände gemehrt:

- das Lager wird größer oder
- die Forderungen oder der Bestand an Geld steigt.

Erträge und Aufwendungen können gleichzeitig entstehen, müssen aber aufgrund des **Einzelwertgrundsatzes** (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) und des **Verrechnungsverbotes** (§ 246 Abs. 2 Satz 1 HGB) jeweils separat ausgewiesen und gebucht werden. Den Aufwand (Warenentnahme durch den Kunden) mit dem Ertrag (Verkauf an den Kunden) zu verrechnen ist verboten, obwohl diese beiden Vorgänge in sachlichem Zusammenhang zueinander stehen, also unmittelbar gleichzeitig erfolgen.

Wichtige Beispiele für Erträge sind:

- Verkäufe an Kunden (Hauptgeschäft),
- Nebengeschäfte (z. B. Vermietung leerstehender Gebäude),
- Verkäufe an Gesellschafter (Entnahmen),
- Zinserträge aus vergebenen Darlehen,
- Erträge aus Währungsumrechnung (Fremdwährung steigt und wir haben eine Forderung in dieser Fremdwährung),
- Erträge aus Wertaufholung (§ 253 Abs. 5 HGB),
- Mehrung in Zwischenlagern (Unfertige Erzeugnisse) und Ausgangslagern (Fertige Erzeugnisse)

Der Bestandteil des Jahresabschlusses, in dem die Aufwendungen und Erträge auszuweisen sind, ist die **Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)**. Der Saldo der Gewinn- und Verlustrechnung verändert das **Eigenkapitalkonto**, denn Aufwendungen sind Minderungen und Erträge sind Mehrungen von Vermögensgegenständen. Das führt zu einer entsprechenden Veränderung des Eigenkapitals, denn die Bilanz muss ja stets ausgewogen sein.

Die Gewinn- und Verlustrechnung ist eine Zeitraumrechnung. Sie wird jeweils für den Zeitraum zwischen zwei Bilanzstichtagen aufgestellt. Die allgemeine Form der Gewinn- und Verlustrechnung ist:

Erträge  
– Aufwendungen  
= Jahresergebnis

Ist das Jahresergebnis ein Gewinn, so nennt man es auch **Jahresüberschuss**. Ist das Jahresergebnis ein Verlust, so heißt es **Jahresfehlbetrag**. Dies ist eine Gewinndefinition von vielen möglichen Varianten. Man sollte daher nie von „Gewinn“ oder „Verlust“ reden; dies sind umgangssprachliche Termini und keine Fachbegriffe.

**Gliederung nach § 275 HGB** (Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften & Co):

Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in **Staffelform** nach dem **Gesamtkostenverfahren** oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. Dabei sind die bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen. Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
3. andere aktivierte Eigenleistungen
4. sonstige betriebliche Erträge
5. Materialaufwand:
  - a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
  - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
6. Personalaufwand:
  - a) Löhne und Gehälter
  - b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung
7. Abschreibungen:
  - a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
  - b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
8. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
14. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
15. Ergebnis nach Steuern
16. sonstige Steuern
17. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

- „**Sonstige betriebliche Erträge**“ sind ein Nebengeschäft

- Die Bestandsminderung ist eine Aufwendung. Sie wird daher subtrahiert. „FE“ sind Fertigerzeugnisse und „UFE“ sind Unfertigerzeugnisse. Nur die Bestandsänderungen in Zwischen- und Ausgangslagern sind hier auszuweisen, nicht aber die in Eingangslagern: dort werden ja die Entnahmen schon als Aufwendungen gebucht, so dass keine Bestandsänderung mehr zu erfassen ist!

- Die „Erträge aus Währungsumrechnung“ sind aufgrund § 256a HGB ausgewiesen und entstehen, wenn eine Forderung in Fremdwährung (nicht Euro) besteht, und der Kurs dieser Fremdwährung steigt.

- „**Zinsaufwendungen**“ sind natürlich nur die eigentlichen Zinszahlungen, die die Bank aufgrund eines Darlehens bucht. Die Rückzahlung des Darlehens selbst (die Tilgung) ist ein rein bilanzielles Phänomen und hat nichts in der GuV zu suchen, sondern ist erfolgsneutral zu buchen.

Hinweis: Eine Personengesellschaft ist selbst **nicht** einkommensteuerpflichtig sondern jeweils ihre Gesellschafter. Die Einkommensteuer ist keine betriebliche Steuer und steht daher nicht in der GuV.

## 7.1 Übungsaufgabe: Grundschemata der Bilanz

Betrachten Sie zunächst das allgemeine Grundschemata der Bilanz:

Aktiva		Bilanz 31.12.201X		Passiva	
zunehmende Liquidität	<b>Anlagevermögen</b>	<b>Eigenkapital</b>		abnehmende Fristigkeit	
	<i>langfristige Nutzungsabsicht</i>				
Mittel- verwendung	<b>Umlaufvermögen</b>	<b>Fremdkapital</b>		Mittel- herkunft	
	<i>kurzfristige Nutzungsabsicht</i>	<b>Schulden Verbindlichkeiten</b>			
	Aktive Rechnungsabgrenzung	Passive Rechnungsabgrenzung			
	Summe X				Summe X

In Ihrer Buchführung finden Sie die folgenden Konten, die hier leider völlig ungeordnet herumstehen:

„Grundstücke und Gebäude“, „Sozialversicherungsschulden“, „Langfristige Darlehensschuld Voba 123456“, „Wechselschulden“, „Maschinen“, „Betriebs- und Geschäftsausstattung“, „Steuerschulden“, „Ausgereichte (gewährte) Darlehen an Verbundunternehmen“, „Eigenkapital Vollhafter“, „Kapital Stiller Gesellschafter“, „Forderungen gegen Kunden aus Lieferungen“, „Girokonto mit Guthaben“, „Kasse“, „Beteiligungen an anderen Unternehmen“, „Eigenkapital Teilhafter“, „Verbindlichkeiten bei Lieferanten“, „Materiallager“, „Überzogenes Girokonto“

Ordnen Sie diese Konten der jeweils richtigen Seite im Bilanzschema zu. Beginnen Sie beim Vermögen mit dem Anlagevermögen und beim Kapital mit den Eigentümerrechten, d.h. ordnen Sie die Aktiva nach Liquidität und die Passiva nach Fristigkeit:

### 7.1 Lösung: Grundschemata der Bilanz

Aktiva		Bilanz 31.12.201X		Passiva	
zunehmende Liquidität	<b>Anlagevermögen</b>	<b>Eigenkapital</b>		abnehmende Fristigkeit	
	Grundstücke und Gebäude	Eigenkapital Vollhafter			
	Maschinen	Eigenkapital Teilhafter			
	Betriebs- und Geschäftsausst.	Kapital stiller Gesellschafter			
	Beteiligungen an anderen UN				
Mittel- verwendung	Ausleihungen an Verbund-UN			Mittel- herkunft	
	<b>Umlaufvermögen</b>	<b>Fremdkapital</b>			
	Vorräte (Materiallager)	Darlehen Voba 123456			
	Forderungen aus LuL	Wechselschulden			
	Girokonto mit Guthaben	Verbindlichkeiten LuL			
	Kasse	Steuerschulden			
		überzogenes Girokonto			
	Sozialversicherungsschulden				
	0				0

## 7.2 Übungsaufgabe: Doppelte Buchführung - Bilanzkonten

Bitte ermitteln Sie für die nachstehenden Geschäftsvorfälle, um welchen Buchungstyp (Aktivtausch, Passivtausch, Bilanzverlängerung, Bilanzverkürzung) es sich im Bezugssystem der Bilanz handelt. Ordnen Sie alle Geschäftsfälle einem der vier genannten elementaren Buchungsfälle zu. Sind mehrere Alternativen genannt, so nennen Sie alle möglichen Alternativen. In dieser Übung wird die Umsatzsteuer aus Vereinfachung nicht betrachtet.

1. Kauf eines Geschäftsfahrrades gegen bar
2. Kauf von Waren gegen Barzahlung
3. Kauf eines Bürocomputers „auf Ziel“ (d.h. auf Rechnung)
4. Barzahlung der Rechnung aus der vorstehenden Aufgabe
5. Kauf eines Computers gegen Überweisung
6. Banküberweisung an einen Lieferer
7. Ein Kunde zahlt seine Rechnung in bar
8. Wir nehmen ein Darlehen bei der Bank auf
9. Wir gewähren ein Darlehen
10. Wir stunden einem Kunden seine Rechnung
11. Barabhebung vom Bankkonto
12. Wir überweisen der Bank eine Darlehenstilgung
13. Wir zahlen eine Verbindlk. durch Übereignung einer Forderung
14. Wir erhalten eine Zahlung durch Übereignung einer Forderung
15. Kapitaleinlage des Inhabers durch Bareinzahlung

## 7.2 Lösung: Doppelte Buchführung - Bilanzkonten

1. Aktivtausch (Betriebs- und Geschäftsausstattung nimmt zu, Kasse nimmt ab)
2. Aktivtausch
3. Aktiv- Passiv-Zunahme, Bilanzverlängerung
4. Aktiv- Passiv- Minderung, Bilanzverkürzung
5. Aktivtausch wenn Bank im Guthaben, sonst Bilanzverlängerung
6. Bilanzverkürzung wenn Bank im Guthaben, sonst Passivtausch
7. Aktivtausch
8. Bilanzverlängerung !!! wenn Bank im Guthaben, sonst Passivtausch
9. Aktivtausch wenn Bank im Guthaben, sonst Bilanzverlängerung
10. Aktivtausch
11. Aktivtausch wenn Bank im Guthaben, sonst Aktiv- Passiv-Zunahme = Bilanzverlängerung
12. Bilanzverkürzung wenn Bank im Guthaben, sonst Passivtausch
13. Aktiv- Passiv-Minderung, Bilanzverkürzung
14. Aktivtausch
15. Aktiv- Passiv-Zunahme, Bilanzverlängerung

### 7.3 Übungsaufgabe: Doppelte Buchführung - Bilanz- und Erfolgskonten

Bitte ermitteln Sie für die nachstehenden Geschäftsvorfälle, um welchen Buchungstyp es sich im Bezugssystem der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung handelt. Ordnen Sie alle Geschäftsfälle einem der vier genannten elementaren Buchungsfälle zu (Aktiv-, Passiv-, Bilanzverlängerung, Bilanzkürzung, Aufwand, Ertrag bzw. Erlös). Sind mehrere Alternativen genannt, so nennen Sie alle möglichen Alternativen. In dieser Übung wird die Umsatzsteuer nicht betrachtet.

1. Wie nehmen ein Darlehen bei der Bank auf.
2. Hierauf zahlen wir eine Tilgung in bar.
3. Hierauf zahlen wir eine Tilgung durch Überweisung.
4. Hierauf zahlen wir Zinsen in bar.
5. Hierauf zahlen wir Zinsen durch Überweisung.
6. Wir kaufen Waren auf Rechnung.
7. Barzahlung dieser Rechnung.
8. Zielverkauf der Waren aus Nr. 6. an einen Kunden.
9. Der Kunde aus Nr. 8. zahlt seine Rechnung bar.
10. Wir bestellen eine Produktionsmaschine.
11. Baranzahlung auf Maschine aus 10. vor Herstellung.
12. Lieferung und Abrechnung der Anlage aus 10./11..
13. Erweiterungsinvestition in Maschine auf Rechnung.
14. Reparatur einer Maschine gegen Barzahlung.
15. Barkauf Faxgerät 1.500 Euro.
16. Barkauf Kleincomputer 399,99 Euro.
17. Barkauf Bürolocher 9,99 Euro.

### 7.3 Lösung: Doppelte Buchführung - Bilanz- und Erfolgskonten

1. Bilanzverlängerung (Bank im Guthaben) oder Passivtausch (Bank überzogen)
2. Bilanzverkürzung
3. Bilanzverkürzung (wenn Bank im Guthaben), sonst Passivtausch
4. Aufwandsbuchung
5. Aufwandsbuchung
6. Bilanzverlängerung
7. Bilanzverkürzung
8. Ertragsbuchung
9. Aktivtausch
10. Keine Buchung
11. Aktivtausch
12. Bilanzverlängerung
13. Bilanzverlängerung wenn auf Rechnung
14. Aufwandsbuchung
15. Aktivtausch
16. Aktivtausch (auch bei gWG!)
17. Aufwandsbuchung (Verbrauchsfiktion!)



## 7.4 Übungsaufgabe: Buchungssätze, Bestandsbuchungen

Bei dieser Übung müssen Sie Buchungssätze auf Bilanzkonten bilden.

Teil A: Bitte entscheiden Sie, ob diese Fälle Bilanzverlängerungen, Bilanzverkürzungen, Aktivtausch oder Passivtausch sind, und bilden Sie dann Buchungssätze:

1. Kauf einer Maschine gegen Barzahlung
2. Kauf einer Maschine gegen Bankscheck
3. Ein Lieferant gewährt uns auf eine seiner Forderungen eine langfristige Stundung
4. Rückzahlung („Tilgung“) eines von uns aufgenommenen Darlehens in bar
5. Tilgung eines von uns aufgenommenen Darlehens durch Banküberweisung einer Rate
6. Kauf einer Maschine gegen Übereignung einer Forderung

Teil B: Welche Geschäftsfälle haben zu den nachstehenden Buchungen geführt, und um welche Fälle handelt es sich?

1. BGA AN Kasse
2. BGA AN Verbindlichkeiten
3. Kasse AN Forderungen
4. Bank AN Forderungen
5. Verbindlichkeiten AN Forderungen
6. Darlehensforderungen AN Bank
7. Bank AN Darlehensforderungen
8. Bank AN Darlehensverbindlichkeiten
9. Darlehensverbindlichkeiten AN Bank
10. Darlehensverbindlichkeiten AN Forderungen

## 7.4 Lösung: Buchungssätze, Bestandsbuchungen

Teil A:

1. Aktivtausch – Maschinen AN Kasse
2. Aktivtausch/Bilanzverlängerung – Maschinen AN Bank
3. Passivtausch – Verbindlichkeiten aus L&L AN Darlehensverbindlichkeiten
4. Bilanzverkürzung – Darlehensverbindlichkeiten AN Kasse
5. Bilanzverkürzung/Passivtausch – Darlehensverbindlichkeiten AN Bank
6. Aktivtausch – Maschinen AN Forderungen

Teil B:

1. Barkauf von Büroausstattungsgegenständen
2. Zielkauf von Büroausstattungsgegenständen
3. Eingang einer Zahlung von einem Kunden in bar
4. Eingang einer Zahlung von einem Kunden in per Überweisung
5. Wir zahlen eine Verbindlichkeit durch Übereignung einer Forderung
6. Wir gewähren ein Darlehen per Überweisung
7. Unser Darlehensschuldner zahlt uns eine Tilgungsrate
8. Wir nehmen ein Darlehen durch Überweisung auf
9. Wir zahlen eine Darlehenstilgung auf ein von uns aufgenommenes Darlehen
10. Wir zahlen eine Darlehenstilgung durch Übereignung einer Forderung

## 7.4 Übungsaufgabe: Buchungssätze, Bestandsbuchungen

Teil C:

Bitte beantworten Sie die folgenden theoretischen Fragen:

1. Woran können Sie erkennen, ob die Bank ein Aktiv- oder ein Passivkonto ist?
2. Gibt es außer der Bank noch weitere Konten, die in der Bilanz auf beiden Seiten stehen können?
3. Wenn Sie einen Kontoauszug kriegen, und darauf ein Geldeingang dokumentiert ist, dann steht die Buchung im „Haben“. Dennoch müssen Sie als Buchhalter die Bank bei Eingang von Geld im „Soll“ buchen. Weshalb? Ist das nicht ein Widerspruch?
4. Was ist auf der Aktivseite der Bilanz der grundlegende Unterschied zwischen „Anlagevermögen“ und „Umlaufvermögen“?
5. In § 248 Abs. 2 HGB steht folgender Satz: „Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden“. Was für Vermögensgegenstände könnten hier gemeint sein, und welchen Sinn hat diese Regelung?
6. § 246 Abs. 2 HGB verbietet, Aktiva mit Passiva zu verrechnen. Was ist der Sinn dieser Regelung?
7. Für welche Form von Fremdkapital müssen Sie normalerweise keine Zinsen entrichten?
8. An welchem Kalendertag endet die Aufbewahrungsfrist für die Benzinquittung von heute morgen, wenn Sie den Dienstwagen betankt haben?
9. Was ist der Unterschied zwischen Grundbuch und Hauptbuch?

## 7.4 Lösung: Buchungssätze, Bestandsbuchungen

Teil C:

1. Am Saldo – und nur am Saldo!
2. Forderungen und Verbindlichkeiten, wenn Schuldner zugleich Kunden sind; ferner das Postgirokonto.
3. Die Bank bucht aus ihrer Sicht und nicht aus unserer!
4. Anlagevermögen ist dazubestimmt, dem Betrieb langfristig zu dienen (§247 Abs. 2 HGB); es kommt also nur auf die Nutzungsabsicht an!
5. Eigene Patente, Marken- und sonstige Schutzrechte sowie eigene Software; Gläubigerschutz.
6. Forderungen und Verbindlichkeiten dürfen nicht aufgerechnet werden.
7. Lieferantenrechnungen (ohne Skonti) und Kundenanzahlungen vor Erbringung und Abrechnung der Leistung. Falsch aber Lieferantenrechnungen mit Skonto: „3% Skonto in 1 Woche, sonst 21 Tage Netto Kasse“ entspricht beispielsweise einem Zinssatz i.H.v. 78% p.a.!
8. Ende des Jahres plus 10 Jahre (§§ 257 HGB, 147 AO).
9. Im Grundbuch ist der Buchungsstoff **zeitlich** geordnet und im Hauptbuch ist er **sachlich** geordnet.

## 7.5 Übungsaufgabe: Buchungssätze, Bestands- und Erfolgsbuchungen

1. Wareneinkauf AN Verbindlichkeiten L&L 1500 €
2. Kasse AN Warenverkauf 750 €
3. Verbindlichkeiten L&L AN Wareneinkauf 150 €
4. Portokosten AN Kasse 19,50 €
5. Kasse 1500 AN BGA 1000, sonstige betriebliche Erträge 500 €
6. Kasse 4000, sonstige betriebliche Aufwand 1000 AN Maschinen 5000 €
7. Maschinen AN Verbindlichkeiten L&L 12500 €
8. Verbindlichkeiten L&L AN Maschinen 500 €
9. Verbindlichkeiten L&L AN Bank 10000 €
10. Verbindlichkeiten L&L AN Darlehensverbindlichkeiten 2000 €
11. Instandhaltungsaufwendungen AN Kasse 59 €
12. EDV-Lizenzrechte AN Bank 1650 €
13. Forderungen L&L AN Warenverkauf 1850 €
  
14. Bank AN Forderungen L&L 1000 €
15. Kasse AN Forderungen L&L 850 €
16. A.o.Aufwand AN Kasse 100 €
17. A.o.Aufwand AN Wareneinkauf 250 €
18. Bank AN Zinserträge 65,10 €
19. GuV AN Portokosten 654,60 €
20. Warenverkauf AN GuV 295436,36 €
21. SBK AN Wareneinkauf 54783,20 €
22. GuV AN Eigenkapital 15478,30 €
23. Eigenkapital AN GuV 21049,74 €

## 7.5 Lösung: Buchungssätze, Bestands- und Erfolgsbuchungen

1. Wareneinkauf auf Ziel
2. Barverkauf von Waren
3. Rücksendung oder Minderung von Waren
4. Barzahlung von Postgebühren
5. Verkauf von alten Anlagegegenständen über Buchwert (= Buchgewinn)
6. Verkauf von alten Maschinen unter ihrem Buchwert (= Buchverlust)
7. Kauf einer Maschine auf Ziel
8. Rücksendung oder Minderung von Maschinenlieferant
9. Zahlung eines Lieferanten durch Überweisung
10. Langfristige Stundung eines Lieferanten
11. Barzahlung einer Reparatur
12. Kauf von Software per Scheck
13. Zielverkauf von Waren
  
14. Zahlungseingang von Kunden auf Bankkonto
15. Zahlungseingang von Kunden in bar
16. Minderbetrag in Kasse (z.B. Diebstahl)
17. Verlust oder Verderb von Waren
18. Gutschrift von Zinserträgen bei der Bank
19. Abschluss des Portoaufwandes in die GuV
20. Abschluss des Warenverkaufes in die GuV
21. Abschluss des Wareneinkaufes (d.h., des Schlussbestandes) in die Bilanz
22. Abschluss der GuV mit Gewinn (Personengesellschaft)
23. Abschluss der GuV mit Verlust (Personengesellschaft)

## 7.6 Übungsaufgabe: Bilanz

Das Inventar (Staffelform) eines Handwerksbetriebes des Baugewerbes sieht zu einem Bilanzstichtag folgendermaßen aus:

A. Vermögen:

1. Fuhrpark: Bagger 60.000 €, Drehkran 80.000 €, Lastwagen 40.000 €, Baustellenfahrzeug 10.000 €, Dienstfahrzeug 12.000 €,
2. Betriebs- und Geschäftsausstattung Computer 15.000 €, Büroeinrichtung 8.000 €, Sonstige Geräte 7.000 €,
3. Rohstoffe: Zement, Beton 20.000 €, Div. Steine, Baumaterial 25.000 €, Div. Hilfsstoffe 5.000 €
4. Forderungen an Kunden: Hinz 40.000 €, Kunz 60.000 €, Meier 100.000 €, Müller 50.000 €,
5. Bankguthaben 3.000 €, Kasse 2.000 €

B. Schulden

1. Darlehen  
Sparkasse 150.000 €  
Hypobank 50.000 €
2. Verbindlichkeiten Lieferanten  
Peters oHG 25.000 €  
Schulz KG 40.000 €  
Bauhof AG 1.000 €
3. Sonstige Schulden  
Sozialversicherung 6.000 €  
Finanzamt 4.000 €

Das Unternehmen gehört Herrn Sucht, der ein Einzelunternehmer ist (eingetragener Kaufmann). Stellen Sie die Bilanz für Herrn Sucht auf. Ermitteln Sie den Wert der einzelnen Positionen und gliedern Sie die Bilanz nach Anlage- und Umlaufvermögen sowie nach Eigen- und Fremdkapital.

Die gesetzliche Struktur der Bilanz nach § 266 HGB braucht nicht angewandt zu werden, da es sich nicht um eine Kapitalgesellschaft handelt!

## 7.6 Lösung: Bilanz

		Einzelunternehmer Sucht	
		Bilanz 31.12.	
Aktiva		Passiva	
zunehmende Liquidität Mittel- verwendung	<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>
	Fuhrpark	202.000	261.000
	Betriebs- und Geschäftsausstattung	30.000	
	<b>Umlaufvermögen</b>		<b>Fremdkapital</b>
	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	50.000	Verbindlichkeiten (Kreditinstitute)
	Forderungen aus LuL	250.000	Verbindlichkeiten Lieferungen
	Schecks, Kasse, Bank	5.000	sonstige Verbindlichkeiten
			10.000
		<b>537.000</b>	<b>537.000</b>
			abnehmende Fristigkeit Mittel- herkunft

## 7.7 Übungsaufgaben: GuV

An einem Stichtag stehen die folgenden Informationen zur Verfügung:

Umsatzerlöse 620.000 €, Personalaufwand 300.000 €

Materialeinkauf 200.000 €, Materialaufwand 220.000 €

Minderung Guthaben Bankkonto 15.000 €, Abschreibungen 80.000 €

Rückzahlungen Darlehen 25.000 €, Zinsaufwand 10.000 €

Privatentnahme Gesellschafter 20.000 €, Bestandsmehrungen Zwischenlager 40.000 €

Einkommensteuer Gesellschafter 8.000 €, Sonstige betriebliche Erträge 80.000 €

Sonstige betriebliche Aufwendungen 70.000 €

1. Stellen Sie eine ordnungsgemäße Gewinn- und Verlustrechnung auf. Scheiden Sie Positionen aus, die nicht in die GuV gehören.

2. Berechnen Sie das Jahresergebnis vor Steuern und bezeichnen Sie es mit dem richtigen Begriff.

## 7.7 Lösung: GuV

### Gewinn- und Verlustrechnung (Staffelform):

Umsatzerlöse	620.000	
+ sonstige betriebliche Erträge	80.000	
+ Bestandsmehrungen Zwischenlager	40.000	
- Materialaufwand	-220.000	
- Personalaufwand	-300.000	
- Abschreibungen	-80.000	
- sonstige betriebliche Aufwendungen	-70.000	
- Zinsaufwendungen	-10.000	
<b>= Jahresüberschuss (Gewinn)</b>		<b>60.000</b>

Lösungshinweise: die Positionen „Minderung Guthaben Bankkonto“, „Rückzahlungen Darlehen“, Privatentnahme Gesellschafter“ und „Einkommensteuer Gesellschafter“ sind bilanzielle Phänomene und daher nicht Teil der GuV. Es muss erkannt werden, dass „Bestandsmehrungen Zwischenlager“ ein Ertrag ist. Die Position ist daher zu addieren. Die Einkommensteuer ist **kein** Phänomen der GuV, weil die Gesellschafter (und **nicht** die Gesellschaft!) einkommensteuerpflichtig sind (Personengesellschaft, ungleich einer Kapitalgesellschaft). Ferner muss erkannt werden, dass „Rückzahlungen Darlehen“ eine Tilgung (und daher ein bilanzielles Phänomen und kein Aufwand) ist.

## 8 Die Ableitung der Buchungsmethodik

Buchungsregeln sind allgemein gesagt die Regeln, auf welcher **Seite von Konten** welche Sachverhalte zu erfassen sind. Die Buchungsregeln bilden Grundlage für die Bildung von Buchungssätzen und betreffen Vereinbarungen darüber, was auf der **linken „Soll“**-Seite und der **rechten „Haben“**-Seite der Konten zu stehen hat. Sie sind für jede Kontenart einzeln definiert und bilden ein in sich geschlossenes Regelwerk.

### 8.1 Buchungsregeln

#### Aktiv- und Passivkonten (Bestandskonten):

Die Buchungsregeln der Aktiva und der Passiva sind genau spiegelverkehrt, d. h., was man in den Aktiva im „Soll“ bucht, das gehört bei den Passiva in's „Haben“. Merksatz: Die Bestandskonten haben ihre Anfangsbestände und Mehrungsbuchungen auf der Seite, auf der sie in der Bilanz stehen, und die Minderungsbuchungen und Schlußsalden auf der gegenüberliegenden Seite.

#### Aufwands- und Ertragskonten (Erfolgskonten):

Diese Konten sind **Unterkonten zum Eigenkapital**. Merksatz: Aufwendungen und Erträge bucht man so, wie man ihre Auswirkung im Eigenkapitalkonto buchen würde, also Aufwendungen im „Soll“ (=Eigenkapitalminderung!) und Erträge im „Haben“ (=Eigenkapitalmehrung!).

Dabei unterscheidet man Regeln für vier Kontenarten:

- Aktivkonten sind Konten, die Wertbestände auf Vermögenskonten abbilden;
- Passivkonten sind Konten, die Wertbestände auf Kapitalkonten abbilden;
- Aufwandskonten sind Konten, die einen Wertverzehr von Vermögen (= Verbräuche) abbilden und
- Ertragskonten sind Konten, die Verwertungen von Vermögen (= Wertmehrungen) darstellen.

### Bestandskonten

#### Aktivkonten

Soll	z. B. BGA	Haben
<b>Anfangsbestand</b> aus der Eröffnungsbilanz		- Minderungen / Abgänge
+ Mehrungen / Zugänge		= Schlussbestand in der Schlussbilanz
Summe X		Summe X

#### Passivkonten

Soll	z. B. Verbindlichkeiten (Darlehen)	Haben
- Minderungen / Abgänge		<b>Anfangsbestand</b> aus der Eröffnungsbilanz
= Schlussbestand in der Schlussbilanz		+ Mehrungen / Zugänge
Summe X		Summe X

## Erfolgskonten (=> GuV / Gewinn-/Verlustrechnung)

### Aufwands- und Kostenkonten

Soll	Haben
<p><b>Summe der Aufwandsbuchungen</b></p>	<p>- Aufwandsminderungen</p> <p>= Schlussbestand =&gt; GuV</p>
Summe X	Summe X

### Erlös- und Leistungskonten

Soll	Haben
<p>- Erlösminderungen</p> <p>= Schlussbestand =&gt; GuV</p>	<p><b>Summe der Erlösbuchungen</b></p>
Summe X	Summe X

**Die Summe der Buchungen im „Soll“ und der im „Haben“ muss stets gleich sein, und zwar sowohl im einzelnen Konto als auch in jeder beliebigen Summe von Konten.**

Eine Saldendifferenz ist ein untrügliches Zeichen für einen Buchungsfehler. Es ist nicht möglich, durch regelgerechtes Buchen Saldendifferenzen zu erzeugen, d. h., bei fehlerfreier und vollständiger Anwendung aller Buchungsvorschriften werden alle einzelnen Konten ebenso wie die Bilanz immer ausgewogen sein. Das angewandte Regelwerk ist in sich stabil und fehlerintolerant.

## 8.2 Ableitung von Buchungssätzen

In der Praxis ist es schwierig, Buchungen so zu notieren, dass ein sachverständiger Dritter damit klarkommt. Eine formelhafte Notationsweise ist also erforderlich, um

- Fehler auszuschließen und
- die Kommunikation über buchhalterische Sachverhalte (Standard) zu erleichtern und zu beschleunigen. Dies ist im wesentlichen die **Aufgabe des Buchungssatzes**, der die Kontierung eines Geschäftsvorfalles in **kurzer, formaler Art und Weise** darstellt.

Der Buchungssatz hat die Form

**„Soll“ an „Haben“**

wobei unter „Soll“ und „Haben“ die jeweils beteiligten Konten und die dort zu erfassenden Geldbeträge zu verstehen sind, etwa:

Kasse an Bank 1.000 Euro

Es kann auch **mehr** als ein Konto unter „Soll“ und/oder unter „Haben“ vorkommen:

Wareneinkauf und Vorsteuer an Verbindlichkeiten

Die im „Soll“ und im „Haben“ zu buchenden Geldbeträge müssen einander jedoch in der Summe stets entsprechen. Ist das nicht der Fall, so wird die nachfolgende Bilanz nicht ausgewogen sein. Eine unausgewogene Bilanz ist damit immer ein sicheres Zeichen für einen fehlerhaften Buchungssatz.

Das im „Soll“ zu bebuchende Konto ist immer zuerst und das im „Haben“ zu buchende Konto immer zuletzt zu nennen.



Auf der Soll- und auf der Haben-Seite können jeweils Wertminderungen oder auch Wertminderungen stehen, was die Angelegenheit ebenfalls nicht erleichtert: man muss die Buchungsregeln genau kennen um zu wissen, ob das zuerst genannte „Soll“-Konto sich durch einen Geschäftsfall mehrt oder mindert; ebenso ist die Nennung des „Haben“-Kontos an zweiter Stelle keine Gewähr dafür, daß dieses Konto eine Mehrung oder Minderung erfährt. Dies kann nur und ausschließlich aus den Buchungsregeln geschlossen werden.

Das Wörtchen „AN“ hat damit nur und ausschließlich die Funktion der Trennung der Soll- von den Haben-Konten. Es deutet keine Bewegungs- oder Buchungsrichtung an.

Auf folgende Art ist ein Buchungssatz zu bilden:

#### **Die „fünf eisernen Regeln“:**

1. Was für **Konten** sind an der durchzuführenden Buchung beteiligt? Es müssen immer mindestens zwei verschiedene Konten sein, können aber auch wesentlich mehr als zwei Konten werden!

2. Was für Konten sind das? Handelt es sich um **Aktiv-, Passiv- (Bestandskonten), Aufwands- oder Erlöskonten**?

3. Nehmen diese Konten, jeweils einzeln betrachtet, durch die auf ihnen durchzuführende Buchung **ab oder zu**?

4. Wo, d.h., im „**Soll**“ **oder im „Haben**“, sind diese Zu- oder Abnahmen zu buchen? Verwenden Sie die Buchungsregeln!

5. Aus den bisherigen Erkenntnissen erst im Grundbuch, d. h., durch einen Buchungssatz SOLL AN HABEN, und dann im Hauptbuch (d. h., auf Konten) buchen. Bei elektronischer Buchführung wird die Hauptbuchbuchung vom Programm erledigt, und der Buchhalter muß lediglich die Buchungssätze eingeben.

Allgemein kann man Buchungsvorgänge wie folgt einteilen:

1) **Eröffnungsbuchungen** sind solche, die der Einrichtung der Buchführung oder der Vorbereitung des Geschäftsjahres (am 1.1.) dienen und

2) **laufende Geschäftsbuchungen** dienen der Abbildung konkreter Einzelvorgänge des operativen Geschäfts, also wirtschaftlicher Prozesse innerhalb der Unternehmung oder im Austausch mit Dritten während des Geschäftsjahres.

3) **Abschlussbuchungen**, also Buchungen, die in direktem Zusammenhang mit dem Jahresabschluss stehen. Hier unterscheidet man zwei Kategorien:

- vorbereitende Abschlussbuchungen sind alle Buchungen, die Wertbewegungen am Jahresende aufgrund spezifischer Rechtsvorschriften abbilden, die im Jahresabschluss berücksichtigt sein müssen, im Laufe des Geschäftsjahres aber (noch) nicht berücksichtigt werden und

- durchführende Abschlussbuchungen sind alle, die den Jahresabschluss selbst erstellen, also das Jahr tatsächlich abschließen.

### 8.3 Beispiele für Buchungssätze

*Beispiel 1: „Wir kaufen einen neuen Computer im Wert von 8.000 €“. Der Buchungsbeleg ist eine Rechnung = Kauf „auf Ziel“.*

1. Was für Konten sind beteiligt? „Büro- und Geschäftsausstattung“ und „Lieferschulden“
2. Was für Konten sind das? „Büro- und Geschäftsausstattung“ ist ein Aktivkonto (Vermögensgegenstand!) und „Lieferschulden“ ist ein Passivkonto (Schulden!)
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? „Büro- und Geschäftsausstattung“ nimmt zu und „Lieferschulden“ nimmt ebenfalls zu. Es liegt damit eine Bilanzverlängerung vor.
4. Wo, ist zu buchen? „Büro- und Geschäftsausstattung“ im SOLL (wegen Zunahme!) und „Lieferschulden“ im HABEN (ebenfalls wegen der Zunahme)
5. Buchungssatz: „Büro- und Geschäftsausstattung AN Lieferschulden 8.000“

*Beispiel 2: „Wir leisten eine Teilzahlung aus vorstehender Rechnung in Höhe von 6.000 € in bar“. Der Buchungsbeleg ist eine Quittung.*

Bildung des Buchungssatzes:

1. Was für Konten sind beteiligt? „Lieferschulden“ und „Kasse“
2. Was für Konten sind das? „Lieferschulden“ ist ein Passivkonto und „Kasse“ ist ein Aktivkonto
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? Beide Konten nehmen ab (es handelt sich damit um eine Bilanzverkürzung)
4. Wo, ist zu buchen? „Lieferschulden“ im SOLL (wegen der Abnahme) und „Kasse“ im HABEN (ebenfalls wegen Abnahme)
5. Buchungssatz: „Lieferschulden AN Kasse 6.000“

*Beispiel 3: „Wir kaufen Rohstoffe im Wert von 10.000 € gegen Barzahlung“. Der Buchungsbeleg ist ebenfalls eine Quittung.*

Bildung des Buchungssatzes:

1. Was für Konten sind beteiligt? „Rohstoffe“ und „Kasse“
2. Was für Konten sind das? „Rohstoffe“ und „Kasse“ sind beides Aktivkonten
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? „Rohstoffe“ nimmt zu und „Kasse“ nimmt ab. Es handelt sich daher um einen Aktivtausch
4. Wo, ist zu buchen? „Rohstoffe“ im SOLL (wegen der Zunahme) und „Kasse“ im HABEN (wegen der Abnahme)
5. Buchungssatz: „Rohstoffe AN Kasse 10.000“

*Beispiel 4: „Der Lieferant aus Beispiel 1 und 2 gewährt für die Restschuld eine langfristige Stundung“. Der Buchungsbeleg ist ein Handelsbrief.*

Bildung des Buchungssatzes:

1. Was für Konten sind beteiligt? „Lieferschulden“ und „Darlehen“ (Darlehensverbindlichkeiten sind immer langfristige Schulden)
2. Was für Konten sind das? „Lieferschulden“ und „Darlehen“ sind beides Passivkonten. Es liegt damit ein Passivtausch vor
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? „Lieferschulden“ nimmt ab und „Darlehen“ nimmt zu
4. Wo, ist zu buchen? „Lieferschulden“ im SOLL (wegen der Abnahme) und „Darlehen“ im HABEN (wegen der Zunahme)
5. Buchungssatz: „Lieferschulden AN Darlehen 2.000“

*Beispiel 5: „Wir verbrauchen Rohstoffe im Wert von 5.000 €“. Der Buchungsbeleg ist ein Materialentnahmeschein.*

1. Was für Konten sind beteiligt? „Rohstoffaufwand“ und „Rohstoffe“
2. Was für Konten sind das? „Rohstoffaufwand“ ist ein Aufwandskonto (weil es einen Verbrauch abbildet) und „Rohstoffe“ ist ein Aktivkonto (Bestand an Vermögensgegenständen!)
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? „Rohstoffaufwand“ nimmt zu (es kommt ein neuer Verbrauch hinzu) und „Rohstoffe“ nimmt ab (um den Betrag des Verbrauches). Es liegt damit eine Aufwandsbuchung vor, die indirekt eine Verminderung des Eigenkapitals ist.
4. Wo, ist zu buchen? „Rohstoffaufwand“ im SOLL (wegen Verbrauchszunahme!) und „Rohstoffe“ im HABEN (wegen der Abnahme des Bestandes)
5. Buchungssatz: „Rohstoffaufwand AN Rohstoffe 5.000“

In diesem Fall würde der Verbrauch über die GuV-Rechnung an das Eigenkapital abgerechnet werden und der Restbestand noch in der Bilanz erscheinen.

*Beispiel 6: „Nach Abschluss eines Projektes schreiben wir einem Kunden eine Rechnung im Wert von 20.000 € für erbrachte Leistungen“.*

Bildung des Buchungssatzes:

1. Was für Konten sind beteiligt? „Forderungen“ und „Verkaufserlöse“
2. Was für Konten sind das? „Forderungen“ ist ein Aktivkonto (auch Forderungen sind Vermögensgegenstände!) und „Verkaufserlöse“ ist ein Ertragskonto (weil Vermögensgegenstände verwertet wurden)
3. Nehmen diese Konten ab oder zu? Beide Konten nehmen zu (es handelt sich damit um eine Ertragsbuchung, die indirekt eine Bilanzverlängerung ist)
4. Wo, ist zu buchen? „Forderungen“ im SOLL (wegen der Zunahme) und „Verkaufserlöse“ im HABEN (ebenfalls wegen Zunahme)
5. Buchungssatz: „Forderungen AN Verkaufserlöse 20.000“

## 8.4 Die vier elementaren Buchungsfälle

Man kann sich die Bilanz als Waage („**Bilanzwaage**“) mit einem kleinen Schälchen für jede Position vorstellen. Jeder Buchungsfall verändert die Gewichte in den Schälchen:

*Buchung 1:*

„Wir kaufen einen neuen Computer im Wert von 8.000 €“. Der Buchungsbeleg ist eine Rechnung (=Kauf „auf Ziel“):

=> Geschäftsausstattung: ZUNAHME

=> Lieferschulden: ZUNAHME

Geschäftsausstattung AN Lieferschulden 8.000

Die Summe der Aktiv- und der Passivseite der Bilanz steigen gleichzeitig:  
Bilanzverlängerung (Bilanzmehrung)

*Buchung 2:*

„Wir leisten eine Teilzahlung aus vorstehender Rechnung in Höhe von 6.000 € in bar“. Der Buchungsbeleg ist eine Quittung.

=> Kasse: ABNAHME

=> Lieferschulden: ABNAHME

Lieferschulden AN Kasse 6.000

Die Summe der Aktiv- und der Passivseite der Bilanz sinken gleichzeitig.  
Bilanzverkürzung (Bilanzminderung)

*Buchung 3:*

„Wir kaufen Rohstoffe im Wert von 10.000 € gegen Barzahlung“. Der Buchungsbeleg ist ebenfalls eine Quittung.

=> Rohstoffe: ZUNAHME

=> Kasse: ABNAHME

Rohstoffe AN Kasse 10.000

Die Summe der Aktiva sinkt und steigt zugleich, bleibt also insgesamt gleich.  
Aktivtausch

*Buchung 4:*

„Der Lieferant aus Buchung 1 und 2 gewährt für die Restschuld eine langfristige Stundung“. Der Buchungsbeleg ist ein Handelsbrief.

=> Darlehensschulden: ZUNAHME

=> Lieferschulden: ABNAHME

Lieferschulden AN Darlehensschulden 2.000 €

Die Summe der Passiva sinkt und steigt zugleich, bleibt also insgesamt gleich.  
Passivtausch

Jede Bilanzbuchung kann in einen der vier Fälle eingeordnet werden, aber manche komplexere Buchungen gehören zu mehreren Fällen gleichzeitig. Die Buchungsregeln sind so beschaffen, dass bei sach- und regelgerechter Buchung **niemals eine unausgewogene Bilanz** entstehen kann.

## 8.5 Der Buchungskreislauf der Bilanz-Konten (siehe Anlagen)

Das Eröffnungsbilanzkonto (Zwischenkonto) am Jahresanfang muss „seitenverkehrt“ erscheinen, damit die Buchungslogik „Soll AN Haben“ auch bei den **Eröffnungsbuchungen** erhalten bleibt. Die Buchungen der Eröffnungssalden lauten:

Aktivkonto AN Eröffnungsbilanzkonto

Eröffnungsbilanzkonto AN Passivkonto

Die **Abschlussbuchungen** am **Jahresende** sind:

Schlussbilanzkonto AN Aktivkonto

Passivkonto AN Schlussbilanzkonto

Bei sach- und regelgerechter Buchung kann es daher nie eine unausgewogene Schlussbilanz geben.

## 8.6 Erfolgskonten, GuV und Eigenkapital (siehe Anlagen)

### Aufwand - Verbrauch:

Minderungen auf Aktivkonten, die Verbräuche darstellen, heißen Aufwand. Sie werden auf einer eigenen Kontenklasse, den Aufwandskonten erfasst. Alle Aufwandskonten mindern eigentlich das Eigenkapital (verkürzen also indirekt die Bilanz). Sie werden aus Gründen der Übersichtlichkeit und Klarheit jedoch über eigene Konten geführt, die Aufwandskonten. Diese werden in der GuV-Rechnung abgeschlossen.

### Ertrag - Verwertung:

Mehrungen auf Aktivkonten, die keine Umbuchungen anderer Bestände sind, heißen Ertrag oder Erlös. Es handelt sich um die Verwertung von Gütern. Sie mehren indirekt das Eigenkapital, sind also indirekte Bilanzverlängerungen. Erträge werden aus Gründen der Klarheit und Übersichtlichkeit ebenfalls über eigene Konten geführt, die Ertragskonten. Auch die Ertragskonten rechnet man zunächst in die GuV-Rechnung ab.

### Gewinn- und Verlustrechnung (GuV, G&V):

Diese ist ein **Unterkonto zum Konto „Eigenkapital“**. Da das Eigenkapital durch direkt abgerechnete Aufwendungen und Erträge jedoch unübersichtlich wäre, und Probleme bei der Zurechnung zu den einzelnen Gesellschaftern entstehen würden, erfasst die GuV-Rechnung zunächst alle erfolgswirksamen Vorgänge, und rechnet dann **nur noch deren Saldo (Restgröße)**, d. h., den **Gewinn bzw. Verlust** der Rechnungsperiode, an das Konto „Eigenkapital“ ab (bei Personengesellschaften ggfs. in mehreren Teilbuchungen für jeden beteiligten Gesellschafter.)

## zu 8.5 Der Buchungskreislauf der Bilanz-Konten (Bestandskonten)

Das Eröffnungsbilanzkonto muss „seitenverkehrt“ erscheinen, damit die Buchungslogik „Soll AN Haben“ auch bei den Eröffnungsbuchungen erhalten bleibt.

Die Buchungen der Eröffnungssalden lauten:

**Aktivkonto AN Eröffnungsbilanzkonto**

**Eröffnungsbilanzkonto AN Passivkonto**

Die Abschlussbuchungen am Jahresende sind:

**Schlussbilanzkonto AN Aktivkonto**

**Passivkonto AN Schlussbilanzkonto**

Bei sach- und regelgerechter Buchung kann es daher nie eine unausgewogene Schlussbilanz geben.

**- nur ein Zwischenkonto -**  
(spiegelbildliche Darstellung der Eröffnungsbilanz 1.1.)

Aktiva		Eröffnungsbilanz 01.01.		Passiva	
<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>			
BGA	30.000		40.000		
<b>Umlaufvermögen</b>					
Rohstoffe	20.000	<b>Fremdkapital</b>			
Kasse	20.000	Darlehen	25.000		
		Lieferschulden	5.000		
	<u>70.000</u>		<u>70.000</u>		

Passiva		Eröffnungsbilanzkonto 01.01.		Aktiva	
		<b>Eigenkapital</b>		<b>Anlagevermögen</b>	
		40.000		BGA	30.000
				<b>Umlaufvermögen</b>	
		<b>Fremdkapital</b>		Rohstoffe	20.000
		Darlehen	25.000	Kasse	20.000
		Lieferschulden	5.000		
			<u>70.000</u>		<u>70.000</u>

## zu 8.5 Der Buchungskreislauf der Bilanz-Konten

### 1. Bestandskonten

Fälle siehe bitte 8.4

### 2. Erfolgskonten

werden hier zunächst aus Vereinfachung vernachlässigt  
siehe Kapitel 11

### 3. Privatbereich

Soll		Haben	
<b>BGA</b>			
AB	30.000	Abgänge	0
Zugänge (1)	8.000		
		EB	38.000
	<u>38.000</u>		<u>38.000</u>

Soll		Haben	
<b>Darlehen</b>			
Abgänge	0	AB	25.000
		Zugänge (4)	2.000
EB	27.000		
	<u>27.000</u>		<u>27.000</u>

Soll		Haben	
<b>Rohstoffe</b>			
AB	20.000	Abgänge	0
Zugänge Kauf (3)	10.000		
		EB	30.000
	<u>30.000</u>		<u>30.000</u>

Soll		Haben	
<b>Lieferschulden</b>			
Abgänge (2)	6.000	AB	5.000
(4)	2.000	Zugänge (1)	8.000
EB	5.000		
	<u>13.000</u>		<u>13.000</u>

Soll		Haben	
<b>Kasse</b>			
AB	20.000	Abgänge (2)	6.000
		(3)	10.000
Zugänge	0		
		EB	4.000
	<u>20.000</u>		<u>20.000</u>

Soll		Haben	
<b>Eigenkapital</b>			
Abgänge	0	AB	40.000
Privatentnahme	0		
Verlust (GuV)	0	Zugänge	
		Privateinlage	0
		Gewinn (GuV)	0
EB	40.000		
	<u>40.000</u>		<u>40.000</u>

Aktiva		Passiva	
<b>Schlussbilanz 31.12.</b>			
<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>	
BGA	38.000		40.000
<b>Umlaufvermögen</b>		<b>Fremdkapital</b>	
Rohstoffe	30.000	Darlehen	27.000
Kasse	4.000	Lieferschulden	5.000
	<u>72.000</u>		<u>72.000</u>

Vermögen  
Investition  
zunehmende  
Liquidität  
Mittel-  
verwendung

Kapital  
abnehmende  
Fristigkeit  
Mittel-  
herkunft  
Finanzierung

## zu 8.6 Erfolgskonten, GuV und Eigenkapital

Das Eröffnungsbilanzkonto muss „seitenverkehrt“ erscheinen, damit die Buchungslogik „Soll AN Haben“ auch bei den Eröffnungsbuchungen erhalten bleibt.

Die Buchungen der Eröffnungssalden (bei Geschäftsjahresbeginn bzw. bei Betriebseröffnung) lauten:

**Aktivkonto AN Eröffnungsbilanzkonto**

**Eröffnungsbilanzkonto AN Passivkonto**

Die Abschlussbuchungen am Geschäftsjahresende lauten:

**Schlussbilanzkonto AN Aktivkonto**

**Passivkonto AN Schlussbilanzkonto**

Bei sach- und regelgerechter Buchung kann es daher nie eine unausgewogene Schlussbilanz geben.

Aktiva		Eröffnungsbilanz 01.01.		Passiva	
<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>			
BGA	200.000		210.000		
<b>Umlaufvermögen</b>					
Rohstoffe	20.000	<b>Fremdkapital</b>			
Kasse	20.000	Darlehen	25.000		
		Lieferschulden	5.000		
	<u>240.000</u>		<u>240.000</u>		

### - Zwischenkonto -

Passiva		Eröffnungsbilanzkonto 01.01.		Aktiva	
<b>Eigenkapital</b>		<b>Eigenkapital</b>		<b>Anlagevermögen</b>	
	210.000		210.000	BGA	200.000
<b>Fremdkapital</b>				<b>Umlaufvermögen</b>	
Darlehen	25.000			Rohstoffe	20.000
Lieferschulden	5.000			Kasse	20.000
	<u>240.000</u>		<u>240.000</u>		<u>240.000</u>



**1. Bestandskonten**

**Fälle siehe bitte 8.4**

Soll		<b>BGA</b>		Haben		Soll		<b>Darlehen</b>		Haben	
AB	200.000	<b>Abgänge</b>		0	AB	25.000					
Zugänge (1)	8.000	(9) Abschreibung	42.000		Zugänge	(4)	2.000				
		EB	166.000		EB	27.000					
	208.000		208.000			27.000					27.000

Soll		<b>Rohstoffe</b>		Haben		Soll		<b>Lieferschulden</b>		Haben	
AB	20.000	<b>Abgänge</b>			AB	5.000					
Zugänge		(5) Verbrauch	30.000		Zugänge	(1)	8.000				
Kauf (3)	10.000										
		EB	0		EB	5.000					
	30.000		30.000			13.000					13.000

Soll		<b>Kasse</b>		Haben		Soll		<b>Eigenkapital</b>		Haben	
AB	20.000	<b>Abgänge</b>			AB	210.000					
Zugänge		(2)	6.000		Privatentnahme	0					
		(3)	10.000		Verlust (GuV)	0					
		EB	4.000		<b>Zugänge</b>						
	20.000		20.000		Privateinlage	0					
					(13) Gewinn	15.000					
		EB	225.000			225.000					225.000
	20.000		20.000			225.000					225.000

Soll		<b>Bank</b>		Haben	
AB	0	<b>Abgänge</b>			
Zugänge		(6) Löhne	20.000		
(10) Verkauf	120.000	(7) Gehälter	15.000		
(11) sonstiges	15.000	(8) SV-Beiträge	18.000		
(12) Zinsertrag	5.000	EB	87.000		
	140.000		140.000		

	Aktiva		Schlussbilanz 31.12.		Passiva		
<b>Vermögen</b> Investition zunehmende Liquidität Mittel- verwendung	Anlagevermögen		<b>Eigenkapital</b>	225.000	<b>Kapital</b>		
	BGA	166.000			<b>abnehmende</b>		
	Umlaufvermögen		<b>Fremdkapital</b>		<b>Fristigkeit</b>		
	Rohstoffe	0	Darlehen	27.000	<b>Mittel-</b>		
	Bank	87.000	Lieferschulden	5.000	<b>herkunft</b>		
	257.000		257.000	<b>Finanzierung</b>			
						Kontrolle: Bilanzsummendifferenz	0

**2. Erfolgskonten**

**Aufwandskonten = Unterkonten der GuV**

Soll	Rohstoffaufwand	Haben	Soll	Löhne/Gehälter	Haben	Soll	Sozialvers. AG	Haben	Soll	Abschreibungen	Haben
	30.000			20.000			18.000			42.000	
				15.000							
		30.000		35.000			18.000			42.000	
	30.000	30.000		35.000	35.000		18.000	18.000		42.000	42.000

**Ertragskonten = Unterkonten der GuV**

Soll	Umsatzerlöse	Haben	Soll	Bestandsver.	Haben	Soll	sonstige Erträge	Haben	Soll	Zinserträge	Haben
		120.000			0			15.000			5.000
	120.000	120.000		0	0		15.000	15.000		5.000	5.000

**3. Privatbereich**

Aufwand	Gewinn- und Verlustrechnung		Ertrag
<b>Rohstoffaufwand</b>	30.000	<b>Umsatzerlöse</b>	120.000
<b>Löhne/Gehälter</b>	35.000	<b>Bestandsver.</b>	0
<b>Sozialvers. AG</b>	18.000	<b>sonstige Erträge</b>	15.000
<b>Abschreibungen</b>	42.000	<b>Zinserträge</b>	5.000
<b>(13) Gewinn</b>	15.000	<b>Verlust</b>	
	140.000		140.000
Kontrolle: Summendifferenz 0			

Soll	Privateinlage	Haben
0		
0		0
Soll	Privatentnahme	Haben
		0
0		0

## 8 Übungsaufgabe: Bestands-/ Erfolgsbuchungen

Bilden Sie Buchungssätze für die folgenden Geschäftsvorfälle. Nur Bilanzkonten sind zu berücksichtigen.

Die Umsatzsteuer soll in dieser Übung nicht betrachtet werden:

1. Kauf eines Dienstfahrzeuges auf Rechnung
2. Einzahlung von der Kasse auf das Bankkonto
3. Kauf einer Ware vom Lieferanten auf Rechnung
4. Rücksendung der Ware aus der vorstehenden Aufgabe wegen Mängeln
5. Wir nehmen ein Darlehen bei der Bank auf, das unbar (also auf das Bankkonto) ausgezahlt wird
6. Wir gewähren einem Kunden ein Darlehen als Barzahlung
7. Ein Kunde, dem wir letztes Jahr eine Ware verkauft hatten, zahlt seine Schulden bei uns durch Überweisung
8. Der Inhaber legt Kapital durch Barzahlung in das Unternehmen ein
9. Wir zahlen eine Forderung eines Lieferanten, indem wir ihm eine Forderung übereignen (Forderungszession)
10. Kauf eines Computers mit Anzahlung in bar; der Rest wird erst in 4 Wochen fällig

Bilden Sie Buchungssätze für die folgenden Geschäftsvorfälle. Verwenden Sie Bilanz- und Erfolgskonten.

Die Umsatzsteuer soll in dieser Übung nicht betrachtet werden:

1. Wir kaufen eine Ware vom Lieferanten auf Rechnung
2. Wir verkaufen einem Kunden die Ware aus der vorstehenden Aufgabe gegen Barzahlung
3. Wir zahlen eine Tilgungsrate und Zinsen auf ein Darlehen durch Banklastschrift
4. Verbrauch von Rohstoffen, gebucht per Materialentnahmeschein
5. Ein Teil der Rohstoffe aus der vorstehenden Aufgabe wurde nicht verbraucht und kommt zurück ins Lager
6. Wir kaufen Rohstoffe von einem Lieferanten auf Rechnung
7. Die Miete für das Bürogebäude wird fällig
8. Die Miete aus der vorstehenden Aufgabe wird durch Bankabbuchung gezahlt
9. Wir erhalten einen Steuerbescheid über Gewerbesteuer
10. Der Inhaber erhält einen Einkommensteuerbescheid
11. Kasse AN Maschinen und Außerordentliche Erträge
12. Die GuV wird mit Gewinn abgeschlossen (Einzelkaufmann)

Welche Geschäftsfälle haben zu den nachstehenden Buchungen geführt?

1. Forderungen AN Warenverkauf
2. Warenverkauf AN Forderungen
3. Bank AN Darlehensforderungen und Zinsertrag
4. Forderungen und Kasse AN Verkaufserlöse
5. Außerordentlicher Aufwand AN Kasse
6. Außerordentlicher Aufwand AN Rohstoffe
7. Löhne und Sozialaufwendungen AN Verbindlichkeiten Mitarbeiter, Verbindlichkeiten Finanzamt, Verbindlichkeiten Sozialversicherung
8. Instandhaltungsaufwendungen AN Kasse
9. Lizenzen/immaterielle Vermögensgegenstände an Verbindlichkeiten
10. Warenverkauf AN GuV
11. Schlussbilanz AN Hilfsstoffe
12. Eigenkapital AN GuV (Einzelkaufmann)

## 8 Lösung: Bestands-/Erfolgsbuchungen

1. Fuhrpark AN Verbindlichkeiten
2. Bank AN Kasse
3. Waren AN Verbindlichkeiten
4. Verbindlichkeiten AN Waren
5. Bank AN Darlehensverbindlichkeiten
6. Darlehensforderungen AN Kasse
7. Bank AN Forderungen
8. Kasse AN Eigenkapital (bzw. Kasse AN Privat = *Unterkonto des Eigenkapitals!*)
9. Verbindlichkeiten AN Forderungen
10. Geschäftsausstattung AN Kasse und Verbindlichkeiten

1. Wareneinkauf AN Verbindlichkeiten bzw. Abwicklung über das Privatkonto
  2. Kasse AN Warenverkauf
- Hinweis: der Warenverkauf muss über zwei Konten abgewickelt werden!
3. Darlehensverbindlichkeiten und Zinsaufwand AN Bank
  4. Rohstoffaufwand AN Rohstoffe
  5. Rohstoffe AN Rohstoffaufwand
  6. Rohstoffe AN Verbindlichkeiten
  7. Mietaufwand AN Verbindlichkeiten
  8. Verbindlichkeiten AN Bank
  9. Gewerbesteueraufwendungen AN Verbindlichkeiten Finanzamt
  10. Keine Buchung, weil kein betrieblicher Vorgang
  11. Verkauf einer Altanlage über Buchwert gegen Barzahlung
  12. GuV AN Eigenkapital

## 8 Übungsaufgabe: Gesamtübung

Ein kleiner Handelsbetrieb stellt zu Beginn eines Jahres die folgende Eröffnungsbilanz auf:

Aktiva		Bilanz 01.01.201X		Passiva	
<b>zunehmende Liquidität</b>	<b>Anlagevermögen</b>		<b>Eigenkapital</b>		
	Betriebs- und Geschäftsausstattung	40.000		26.000	<b>abnehmende Fristigkeit</b>
<b>Mittel- verwendung</b>	<b>Umlaufvermögen</b>		<b>Fremdkapital</b>		
	Waren	10.000	Verbindlichkeiten (Kreditinstitute)	30.000	
	Bank	5.000			
	Kasse	1.000			
		<b>56.000</b>		<b>56.000</b>	

Im Laufe des Geschäftsjahres sind die folgenden Buchungen beispielhaft zu erfassen:

1. Ein neuer Computer im Wert von 2.000 Euro wird auf Ziel (d.h. gegen Rechnung) gekauft.
2. Für den Computer aus Nr. 1 werden durch Überweisung 1.000 Euro angezahlt.
3. Es werden Waren im Wert von 6.000 Euro gegen direkte Banklastschrift gekauft.
4. Die Miete für den Laden i.H.v. 2.000 Euro wird vom Bankkonto abgebucht.
5. Ein Kunde kauft Waren zum Verkaufspreis von 15.000 Euro gegen direkte Bankbuchung (EC-Karte). Diese Waren hatten einen Einkaufspreis i.H.v. 9.000 Euro.
6. Die Bank bucht für das bestehende Darlehen: 5.000 Euro Zinsen und 8.000 Euro Tilgung.
7. An eine studentische Aushilfe werden 400 Euro Lohn in bar bezahlt. Beiträge zur Zwangsversicherung sollen nicht betrachtet werden.
8. Die Schlussinventur findet Waren im Wert von 7.000 Euro im Lager.

Aufgaben:

1. Buchen Sie alle Buchungen im Grundbuch (Journal),  
d.h. erstellen Sie die Buchungssätze, die diese Buchungsfälle abbilden.
2. Buchen Sie im Hauptbuch, d.h. führen Sie T-Konten.
3. Stellen Sie eine ordnungsgemäße GuV-Rechnung auf.
4. Ermitteln Sie die Schlussbilanz des Geschäftsjahres.

## Aktiva, Passiva, Aufwands- und Ertragskonten

Aktiva	Passiva	Aufwendungen	Erträge
<u>Anlagevermögen</u> Grundstücke Gebäude Maschinen Büro/Geschäftsausstattung (BGA) Büromaschinen Fuhrpark Geringwertige Wirtschaftsgüter (Sammelposten) Wertpapiere des Anlagevermögens	Eigenkapital Vollhafter Kommanditisten gezeichnetes Kapital (Kap.Gesellschaften) Rücklagen Bilanzgewinn (Kap.Gesellschaften) Gewinnvortrag (Kap.Gesellschaften)	Rohstoffaufwand (Fertigungsmaterial Materialeinzelkosten) Hilfsstoffaufwand Betriebsstoffaufwand Löhne Gehälter Sozialaufwendungen (AG-Anteil) Steuern Gebühren	Warenerlöse Umsatzerlöse Mieterträge Pachterträge Leasingerlöse Zinsertrag a. o. Ertrag Unterkonten Kundenskonto Kundenboni Erlösschmälerungen
<u>Umlaufvermögen</u> Rohstoffe Hilfsstoffe Betriebsstoffe Unfertige Erzeugnisse Fertigerzeugnisse (FE) Wareneinkauf (WEK) Unterkonten Lieferantenskonti Lieferantenboni Erlösschmälerungen Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (LuL) geleistete Anzahlungen Zweifelhafte Forderungen <u>sonstige Vermögensgegenstände</u> Forderungen an Mitarbeiter Vorsteuer sonstige Forderungen Schecks Bankguthaben Postgiroguthaben Kasse <u>Rechnungsabgrenzungsposten</u> ARAP (aktive)	langfristiges Fremdkapital Darlehen Hypotheken  kurzfristiges Fremdkapital Verindlichkeiten aus Lieferungen/Leistungen erhaltene Anzahlungen Umsatzsteuer Schuldwechsel Bankschulden Postgiroschulden Verindlichkeiten an Finanzamt Verbindlichkeiten gegen Sozialversicherungsträger sonstige Verbindlichkeiten  <u>Rechnungsabgrenzungsposten</u> PRAP (passive)	Rechtsberatungsaufwand Büroaufwendungen Kosten des Geldverkehrs Mietaufwand Pachtaufwand Leasingaufwendungen Instandhaltungsaufwand Sondereinzelkosten des Vertriebs Abschreibung Zinsaufwand außerordentlicher Aufwand (a. o. A.)	<div data-bbox="1173 842 1477 880" style="border: 1px solid black; padding: 2px; text-align: center;"><b>Eröffnungskonten</b></div> Eröffnungsbilanzkonto  <div data-bbox="1173 976 1477 1014" style="border: 1px solid black; padding: 2px; text-align: center;"><b>Abschlusskonten</b></div> Privatkonto Betriebsergebniskonto neutrales Ergebniskonto Gewinn- und Verlustkonto Schlussbilanzkonto (SBK)

[siehe SKR 04 bzw. 03](#)