



Universität Hamburg

DER FORSCHUNG | DER LEHRE | DER BILDUNG

---

# Grundlagen des Rechnungswesens (GRREWE)

## **2. Veranstaltung (S. 13-34)**

Präsentation zum Vorlesungsskript

Dr. Andreas Mammen

*Grundlage für die Klausur bildet jedoch ausschließlich das Vorlesungsskript*

## Vierter Teil

### II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

---

#### Wiederholung

- Sinn & Zweck von Erfolgsrechnungssystemen:
  - ✓ Besteht in der **zeitraumbezogenen Ermittlung bilanzieller oder kalkulatorischer Erfolgsgrößen.**
- Aufgaben von Erfolgsrechnungen:
  - ✓ Extern: **Informations-, Dokumentations- und Rechenschaftsfunktion ggü. Kapitalgebern, Investoren etc.** (handelsrechtl. Periodenerfolgsermittlung).
  - ✓ Ermittlung der **Besteuerungsgrundlagen** (steuerrechtl. Periodenerfolgsermittlung),
  - ✓ Ermittlung von Vergleichszahlen für Kontrollzwecke (Kosten- und Leistungsrechnung, kalkulatorische Periodenerfolgsermittlung).
- Arten von Systemen:
  - Bilanzielle (monetäre) (→ differenziert in Totalerfolgs- und Periodenerfolgsermittlung) und kalk. Erfolgsermittlung, s. Abb. 107).
  - Totalerfolgsermittlung = **Ermittlung des Erfolgs eines UN über seine gesamte Lebensdauer**
  - Fokus dieser Veranstaltung liegt auf der **bilanziellen Erfolgsermittlung nach dem Handelsrecht.** Im Gegensatz zu der Totalerfolgsermittlung ist die **Periodenerfolgsrechnung auf einen bestimmten Zeitraum** (z.B. Jahr, Quartal, Monat etc.) ausgerichtet.

## Vierter Teil

## II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

Wiederholung

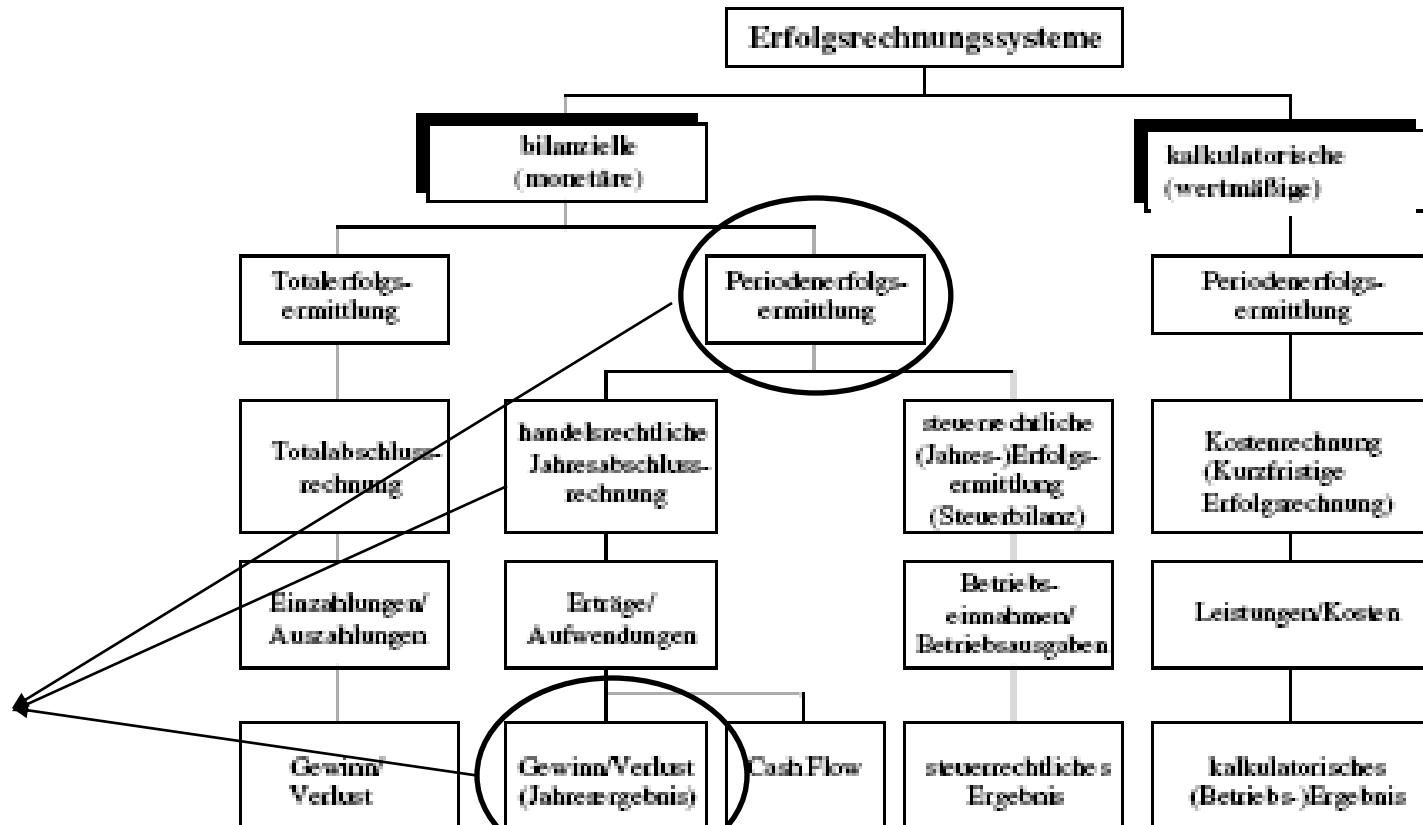


Abb. 107: Überblick über wichtige Erfolgsrechnungssysteme

## Vierter Teil

### II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

- Bei **buchführungspflichtigen UN** lässt sich der Erfolg zum **einen durch den Bestandsvergleich (Eigenkapitalvergleich) i.S.v. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG** und zum anderen durch die **Gewinn- und Verlustrechnung** ermitteln.

Wiederholung

- ✓ **Bestandsvergleich i.S.v. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG (bestandsgrößenorientiert!)**

EK am Ende der Rechnungsperiode

./. EK am Anfang der Rechnungsperiode

+ Entnahmen der Eigner

./. Einlagen der Eigner

= **Unternehmenserfolg der Rechnungsperiode**

} *private Vorgänge sind zu korrigieren!*

- ✓ **mithilfe der Gewinn- und Verlustrechnung (stromgrößenorientiert):**

Summe aller Erträge der Periode

./. Summe aller Aufwendungen der Periode

= **Periodenerfolg (Gewinn oder Verlust; Jahresergebnis)**

=

man spricht in diesem Zusammenhang auch von der  
**Doppik des Rechnungswesens oder der doppelten Buchhaltung**

## Vierter Teil

### II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

Wiederholung

31.12.2009

Aktiva (Mittelverwendung)

Passiva (Mittelherkunft)

EK

31.12.2008

Aktiva (Mittelverwendung)

Passiva (Mittelherkunft)

EK

*Zum Ablesen der Ursachen/Quellen des Erfolgs  
**Gewinn- und Verlustrechnung!**  
(=Unterkonto des Eigenkapitalskontos)*

GuV

*Bestandsorientiert  
(=zeitpunktbezogen)*

*Stromgrößenorientiert  
(=zeitraumbezogen)*



## Vierter Teil

### II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

---

- Zur **Beurteilung der Sicherstellung der Liquidität** (s. Folie betriebsw. Ziele) ist im Rahmen der **Periodenerfolgsrechnung** die Ermittlung des CashFlows von Interesse.
- durch den **CashFlow** wird der durch das Unternehmen **erwirtschaftete Zahlungsüberschuss bzw. –fehlbetrag** zum Ausdruck gebracht.
- die Aussage der **CashFlow Rechnung** gewährt ein viel besseres Bild über die Lage, **Finanzierungskraft und Liquidität** des Unternehmens, weil Zahlungsgrößen nicht durch **bilanzpolitische Instrumente „verzerrt“** werden können.
- CashFlow bezieht sich somit auf **zahlungswirksame Aufwendungen und Erträge** einer Periode.

## Vierter Teil

### II. Erfolgsermittlung und Erfolgsbegriffe (S. 374 ff.)

- Aus der GuV lässt sich dieser wie folgt ermitteln (= direkte Methode, **außer Acht lassen zahlungsungleicher Vorgänge**, z.B. Kauf von Bürobedarf auf Ziel, Ausgabe/Aufwand aber keine Auszahlung in dieser Periode!):

Summe derjenigen Erträge, die in derselben Periode zu Einzahlungen führen.

- Summe derjenigen Aufwendungen, die in derselben Periode zu Auszahlungen führen
- = **CashFlow einer Periode**

- Durch die unterschiedlichen **CashFlows (s.u.)** erhält man die **Geldsumme**, die dem Unternehmen während der Berichtsperiode zur **Schuldentilgung, Investition oder Entnahme durch die Kapitaleigner zur Verfügung** stand.
- Bei der Berechnung wird weiter differenziert **zwischen dem**:
  - ✓ Cash Flow aus dem operativem Geschäftsbetrieb
  - ✓ Cash Flow aus Investitionstätigkeiten sowie
  - ✓ Cash Flow aus Finanzierungstätigkeiten

## Zweiter Teil:

### IA. Die Fibu als Teilgebiet des Rewe

#### • Aufgabe:

- ..., die Beziehungen (Geschäftsvorfälle) zwischen **dem Unternehmen und der Umwelt zahlenmäßig zu erfassen und systematisch abzubilden.**
- *Merke:* ... es werden nur **solche Beziehungen erfasst, die unmittelbar eine Veränderung des Vermögens, des Eigenkapitals und/oder der Schulden des Unternehmens in Höhe und/oder Struktur bewirken.**

Aktiva		Bilanz zum 31. 12. 2009	Passiva	
		€		€
A. Anlagevermögen:			A. Eigenkapital	5.600.000
1. Grundstücke		2.900.000	B. Verbindlichkeiten:	
2. Maschinen		1.580.000	1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	1.550.000
3. Betriebs- und Geschäftsausstattung		320.000	2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	850.000
B. Umlaufvermögen:				
I. Vorräte:				
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe		1.120.000		
2. unfertige Erzeugnisse		110.000		
3. fertige Erzeugnisse		540.000		
II. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		640.000		
III. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten		790.000		
		<u>8.000.000</u>		<u>8.000.000</u>



## Zweiter Teil:

## IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

## 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

- Es existiert eine **steuerrechtliche und handelsrechtliche** Buchführungspflicht
- Nach dem **Handelsrecht** sind alle **Kaufleute** zur Führung von Büchern verpflichtet (§ 238 HGB).
  - ✓ Die **Kaufmannseigenschaft bestimmt sich nach § 1 HGB**, → Kaufmann i.S.v. § 1 HGB ist, wer ein **Handelsgewerbe** betreibt.

Wiederholung

Was ist ein Handelsgewerbe?

➔ **Handelsgewerbe** ist jeder **Gewerbebetrieb**, sofern er einen in **kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb** erfordert.

Was ist ein in kaufm. Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb?

➔ **Das Kriterium** „ein in kaufm. Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb“ hängt von **verschiedenen Kriterien ab, die jedoch nicht starr festgelegt sind** (z.B. Gewinnorientierung, auf Dauer ausgelegte Tätigkeit, selbstständig, Angestellte, Filialen, gewisse Umsatzhöhe etc.)

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

Wiederholung

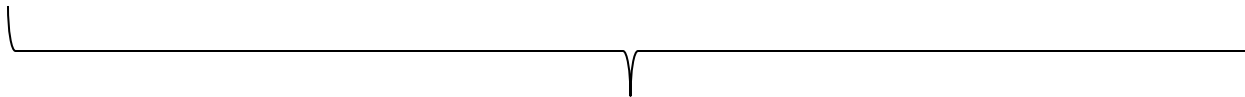
Wiederholung	Istkaufmann (einen in kfm. Weise...), § 1 HGB	Für Einzelkauf- leute, die UE ≤ 500' EUR und Gewinn ≤ 50' auf zwei aufeinander folgenden GJ erzielen. (Form des Istkauf- manns, vor Einfüh- rung des BilMoGs gab es keine Konkreti- sierung der Schwell- enwerte!)	Kannkaufleute = Kleingewerbetrei- bende, die keinen „in kfm. Weise eingerrichteten...“ erfordern, aber sich <b>freiwillig ins HR eintragen lassen.</b> (§ 2 HGB)	Kannkaufleute = LuF (§ 3 HGB), die entweder nach Art und Umfang einen „in kfm. Weise ...“ oder die mit einem gewerblichen Nebengewerbe verbunden sind <b>können sich in HR eintragen.</b>	Formkaufmann (§ 6 HGB)	Kaufmannsarten i.S.d. HGB
	Buchführungs- pflicht <b>Gebot</b>	Gem. § 241a HGB <b>Wahlrecht</b> zur BF.	Zur <b>Eintragung besteht WR</b> , aber wenn Eintragung erfolgt, <b>dann sind sie zur Buchführung verpflichtet. Wieso?</b> Kfm.-Eigenschaft impliziert bestimmte Rechte und Pflichten!	Wie bei § 2 HGB <b>WR zur Eintragung ins HR!</b>	<b>Gebot</b> PerSG = bereits ab Ztpkt. der Geschäftsauf- nahme; KapG: erst ab Eintragung.	

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

- 1) führen der **Bücher** (Buchführung i.e.S. § 238 Abs. 1 HGB),
- 2) Aufstellung des **Gründungsinventars** sowie der periodischen Bestandsverzeichnisse (§ 240 HGB),
- 3) Erstellen der **Eröffnungsbilanz** sowie der **Jahresabschlüsse** (Bilanz sowie GuV, § 242 HGB.)



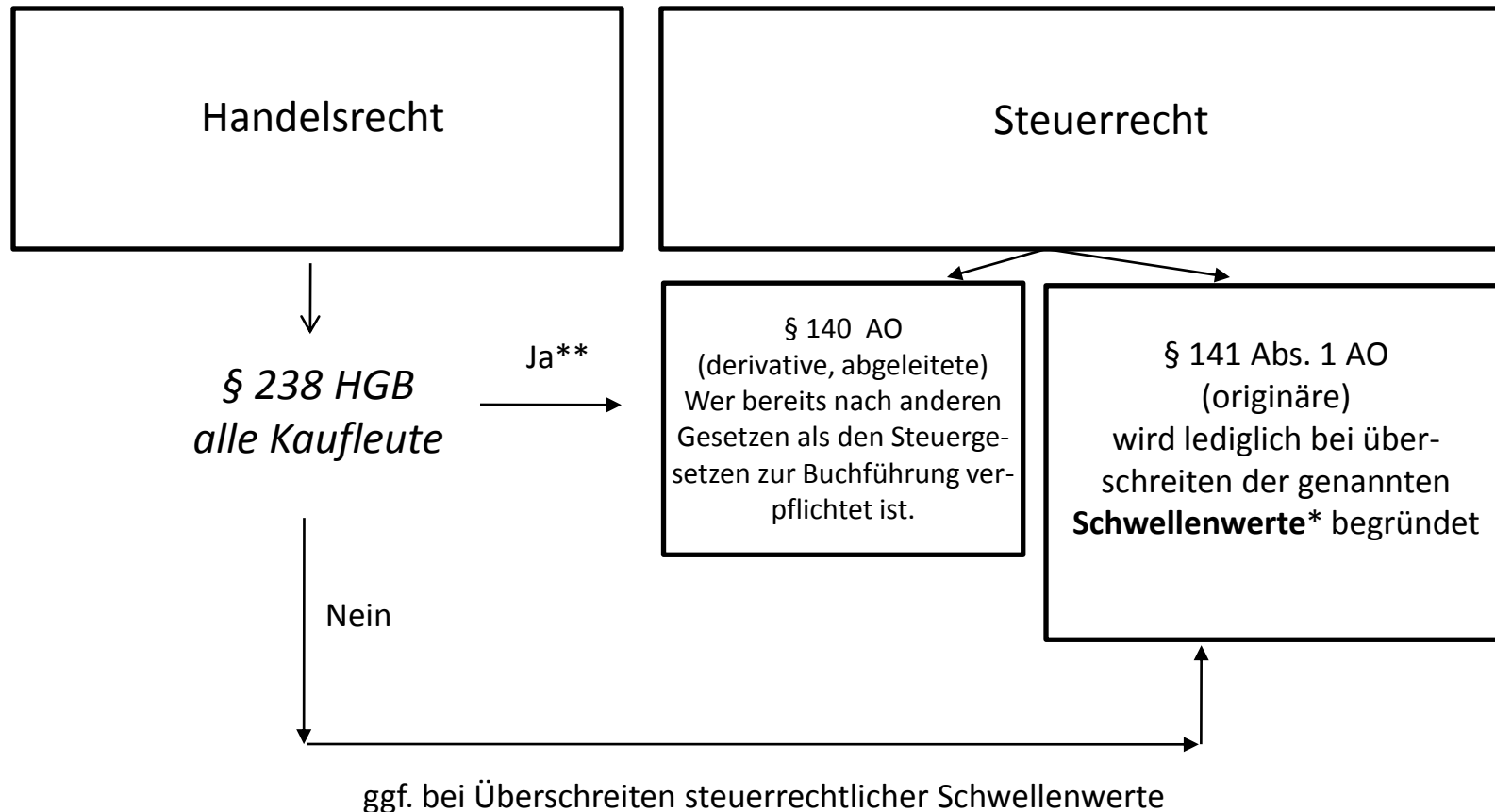
*Umfang der Buchführungspflicht*

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

Wiederholung



- *Schwellenwerte = Umsatz, Wirtschaftswert (Begriff aus dem Bewertungsgesetz = Wert des Wirtschaftsteils, der im Eigentum steht und zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehört) und Gewinn*
- *\*\* oder anderen Gesetzen (Nichtsteuergesetzen), dann automatisch auch nach dem Steuerrecht*

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 2. Aufbewahrungsfristen

---

- **Kaufmann hat zur Nachprüfbarkeit des Zahlenmaterials der Finanzbuchhaltung im Falle von Rechts- und Steuerstreitigkeiten Aufbewahrungsfristen zu beachten.**
- Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanz und die Jahresabschlüsse sowie die zum Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen sowie Buchungsbelege sind **10 Jahre** aufzubewahren.
- für alle übrigen Unterlagen gilt eine Aufbewahrungsfrist von **6 Jahren**.
- mit **Ausnahme der Eröffnungsbilanz und der Jahresabschlüsse** können die Unterlagen auch auf einem Bildträger (z.B. Mikrofilm) oder auf anderen Datenträgern (z.B. Diskette, CD) **aufbewahrt werden**.

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

HADELRECHTLICH (siehe Abb. 6)

- Beginn der Buchführungspflicht
  - Istkaufmann i.S.v. § 1 HGB : mit Aufnahme des Geschäftsbetriebs.
  - Kannkaufleute (§ 2 u. § 3 HGB): mit Eintragung ins HR.
  - Formkaufleute (§ 6 HGB): rechtsformspezifisch, PersG = mit Aufnahme der Geschäftstätigkeit, KapG mit Eintragung ins HR.
- Ende der Buchführungspflicht
  - Istkaufmann, Kannkaufmann : mit Einstellung des Gewerbebetriebes
    - Istkaufmann : oder Wegfall des Kriteriums „ein in kfm. Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb“
    - Kannkaufmann : oder mit Löschung der Firma im Handelsregister
    - Formkaufmann: rechtsformspezifische Unterschiede, spätestens mit Löschung der Firma im Handelsregister
- Konsequenzen bei Verstößen
  - Einzelunternehmen, OHG, KG → Verletzung bleibt ohne handelsr. Sanktionen
  - GmbH, AG, publizitätspfl. UN: Einschränkung des Bestätigungsvermerks, je nach Art und Schwere des Verstoßes Freiheitsstrafe oder Geldbuße
  - Bei AG : Nichtigkeit des JA
- Prüfungspflichten: periodische Pflichtprüfungen
  - Für mittelgroße und große KapG sowie für publizitätspflichtige UN und unter § 264a HGB fallende UN
- Offenlegungspflichten
  - Für KapG (§§ 325-329 HGB) sowie für publizitätspflichtige UN (§ 9 PubLG) und unter § 264a HGB fallende UN.

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

HADELSRECHTLICH (siehe Abb. 6)

- **Offenlegungs- und Prüfungspflichten** sind an **Größenkriterien** geknüpft.
- Unterscheidung **kleine, mittelgroße und große** Kapitalgesellschaften?
  - Richtet sich nach **§ 267 HGB** „Umschreibung der Größenklassen“
  - Kriterien:
    - Bilanzsumme,
    - Umsatzerlöse und
    - Durchschnittliche Mitarbeiterzahl.
- **Publizitätspflichtige** (oder offenlegungspflichtige) Unternehmen sind verpflichtet **ihre Jahresabschlüsse** beim **elektronischen Bundesanzeiger** zu veröffentlichen; **Umfang** der Veröffentlichung auch hier **abhängig von Größe**.
- Publizitätspflichtige Unternehmen?
  - z.B. Aktiengesellschaften. Für Unternehmen, die ihre Aktien an einer Börse handeln, besteht Publizitätspflicht.
- unter § 264a HGB fallende Unternehmen?
  - bestimmte offene Handelsgesellschaften (oHGs) und Kommanditgesellschaften (KGs)
  - D.h. bei Handelsgesellschaften, **bei denen keine natürliche Person**, persönlich haftender Gesellschafter ist.

*früher Handelsregister*

## Zweiter Teil:

## IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

## 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

- zulässige Erfolgsermittlungssysteme:

nach h.M. im Handelsrecht wird **grundsätzlich nur die doppelte Buchführung** als zulässig erachtet.

Ausnahme: **§ 241a HGB** Einzelkaufleute mit höchstens 500.000 EUR Umsatzerlöse und 50.000 EUR Jahresüberschuss an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren können anstelle der doppelten Buchführung die **Einnahmen-Ausgabenrechnung i.S.d. § 4 Abs. 3 EStG** in Anspruch nehmen.



## Zweiter Teil:

## IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

## 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

Exkurs

---

## Wesentliche Unterschiede der Einnahmen-Ausgabenrechnung (Einnahmen-Überschussrechnung i.S.v. § 4 Abs. 3 EStG im Vergleich zum Betriebsvermögensvergleich i.S.v. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG:

- Erfassung von **Zahlungen statt Vermögensveränderungen.**
- Zeitpunkt des **Abflusses bzw. Zuflusses ist maßgebend**, nicht Zeitpunkt der **Realisierung von Erträgen und Verursachung von Aufwendungen** (jedoch zahlreiche Ausnahmen)
- jeweiliger Periodengewinn kann abweichen, Totalgewinn über alle Perioden stimmt jedoch überein
- **Bestandsveränderungen spielen keine Rolle**, soweit **damit keine Zahlungsvorgänge** verbunden sind (Ausnahmen für abnutzbare WG des AV → Verteilung über Nutzungsdauer durch Abschreibungen)

## Zweiter Teil:

### IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

#### 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

- **Nichtkaufleute (§§ 2, 3 HGB)** unterliegen der steuerlichen Buchführungspflicht lediglich bei **Überschreiten der in § 141 AO genannten Schwellenwerte** (*originäre steuerliche Buchführungspflicht*).
  - ✓ Beginn: **mit Beginn** des Wirtschaftsjahres, **das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt**, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn der Buchführungspflicht hingewiesen hat (§ 141 Abs. 2 AO).
  - ✓ Ende: **mit Ablauf** des Wirtschaftsjahres, **das auf das WJ folgt**, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die Voraussetzungen nach § 141 AO nicht mehr vorliegen.
  - ✓ Erfolgsermittlungssystem: doppelte und einfache Buchführung möglich bei **fehlender oder unrichtiger** Buchführung  
Schätzung i.S.v. § 162 AO.
  - ✓ (periodisch Pflichtprüfungen): steuerrechtliche Außenprüfung (§§ 193-203 AO)
  - ✓ Offenlegungspflichten: keine

## Zweiter Teil:

## IB. Gesetzliche Verankerung der Finanzbuchhaltung

## 1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

- 
- bei **derivativer (abgeleiteter) steuerlicher Buchführungspflicht** gelten i.d.R. die **Ausführungen zum Handelsrecht**.
  - für **Freiberufler** (=Ausübung einer Tätigkeit i.S.d. § 18 EStG) **gilt keine steuerrechtliche Buchführungspflicht**.

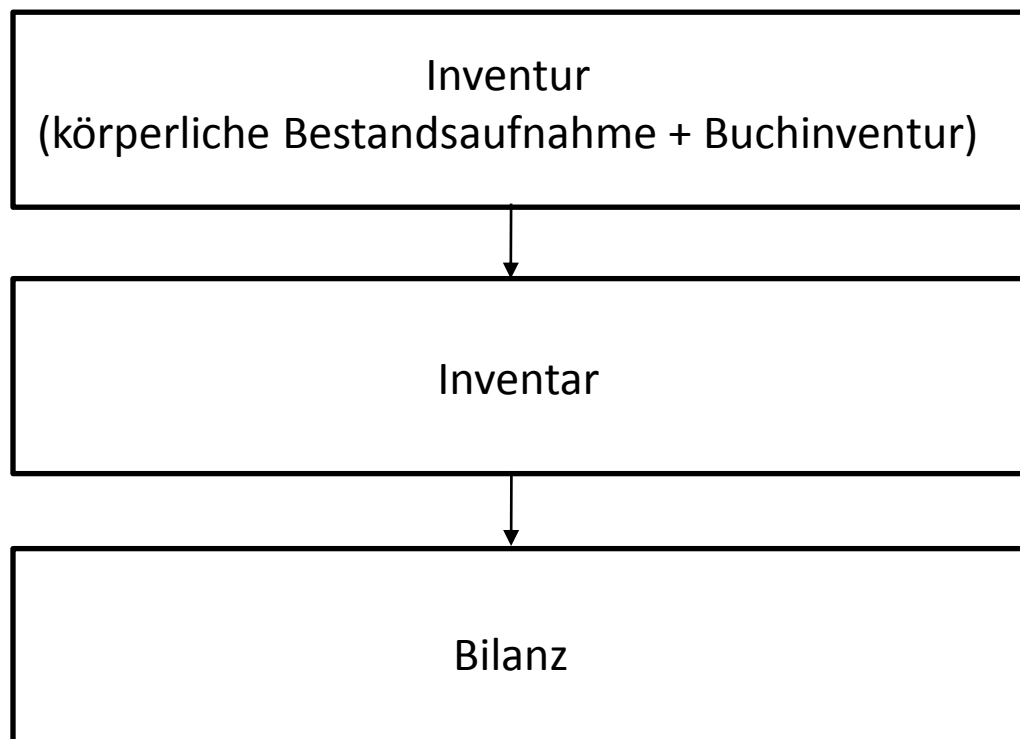
**spezifische Merkmale:**

- Fachkenntnisse des Stpfl. aufgrund seiner Ausbildung und Qualifikation
- persönliche Erbringung der Leistung durch den Stpfl. oder (bei Mithilfe fachlich vorgebildeter Mitarbeiter) leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit aufgrund eigener Fachkenntnisse (§ 18 I Nr. 1 S. 3 EStG)  
z.B. Lehrbeauftragter an einer Uni; Verkauf selbst gemalter Bilder (künstlerische Tätigkeit) etc.
- Möglichkeit der einfachen oder doppelten Buchführung oder Einnahmen-Ausgabenrechnung auf **freiwilliger Basis**.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

---



## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 1. Inventur und Inventar

---

- Am Anfang steht die **Inventur** (=die mengen- und wertmäßige Bestandsaufnahme aller Vermögensgegenstände und Schulden eines Unternehmens zu einem bestimmten Zeitpunkt). Für alle **nichtkörperlichen Gegenstände**, wie z.B. Forderungen, Bankguthaben sowie alle Arten von Schulden erfolgt die **Erfassung iR einer Buchinventur**.
- Auf **Grundlage der Inventur** wird das **Inventar(-Bestandsverzeichnis)** erstellt. Das Inventar ist demnach ein auf Grundlage der Inventur **aufgestelltes , bis ins einzelne gehende schriftliche Verzeichnis**, das die **erfassten Vermögensgegenstände und Schulden** nach **Art, Menge und Wert** gegliedert ausweist (siehe Folie 18).
- Das **Inventar** muss **lückenlos** sein, d.h. es muss auch bereits voll abgeschriebene Bestände enthalten.

#### Systematik:

- Das **Inventar besteht aus drei Teilen**: A. Vermögen, B. Schulden, C. Eigenkapital (als Residualgröße = A-B oder auch Reinvermögen genannt!).
- Das **Inventarverzeichnis** ist in **Staffelform** zu erstellen (s. Abb. 6, S. 19).

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 1. Inventar und Inventur

#### Beispiel für ein Inventarverzeichnis

Inventar der Büromöbelfabrik Hermann Schmidt, Köln für den 31. Dezember 2009		
	€	€
A. Vermögen:		
I. Anlagevermögen:		
1. Grundstücke und Gebäude		2.900.000
2. Maschinen lt. Anlageverzeichnis 1		1.400.000
3. Werkzeuge lt. Anlageverzeichnis 2		180.000
4. Betriebs- und Geschäftsausstattung lt. Anlageverzeichnis 3		320.000
II. Umlaufvermögen:		
1. Rohstoffe lt. Verzeichnis 4		750.000
2. Hilfsstoffe lt. Verzeichnis 5		240.000
3. Betriebsstoffe lt. Verzeichnis 6		130.000
4. Unfertige Erzeugnisse lt. Verzeichnis 7		110.000
5. Fertige Erzeugnisse lt. Verzeichnis 8		540.000
6. Forderungen an Kunden		
Hans Fichtner, Düsseldorf	240.000	
Fritz Odenthal, Wuppertal	180.000	
Otto Faßbender, Frankfurt und München	<u>220.000</u>	640.000
7. Kassenbestand		20.000
8. Bankguthaben		
Stadtsparkasse, Köln	480.000	
Deutsche Bank, Köln	<u>290.000</u>	<u>770.000</u>
Summe des Vermögens		<u>8.000.000</u>
B. Schulden:		
I. Verbindlichkeiten an Stadtsparkasse, Köln		1.550.000
II. Verbindlichkeiten an Lieferanten:		
1. Holzgroßhandlung E. Weinkauf, Holzhausen	460.000	
2. Gebrüder Seinbring, Oberdillingen	<u>390.000</u>	<u>850.000</u>
Summe der Schulden		<u>2.400.000</u>
C. Ermittlung des Reinvermögens:		
Summe des Vermögens		8.000.000
- Summe der Schulden		2.400.000
= Reinvermögen ( <i>Eigenkapital</i> )		<u>5.600.000</u>

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 1. Inventar und Inventur

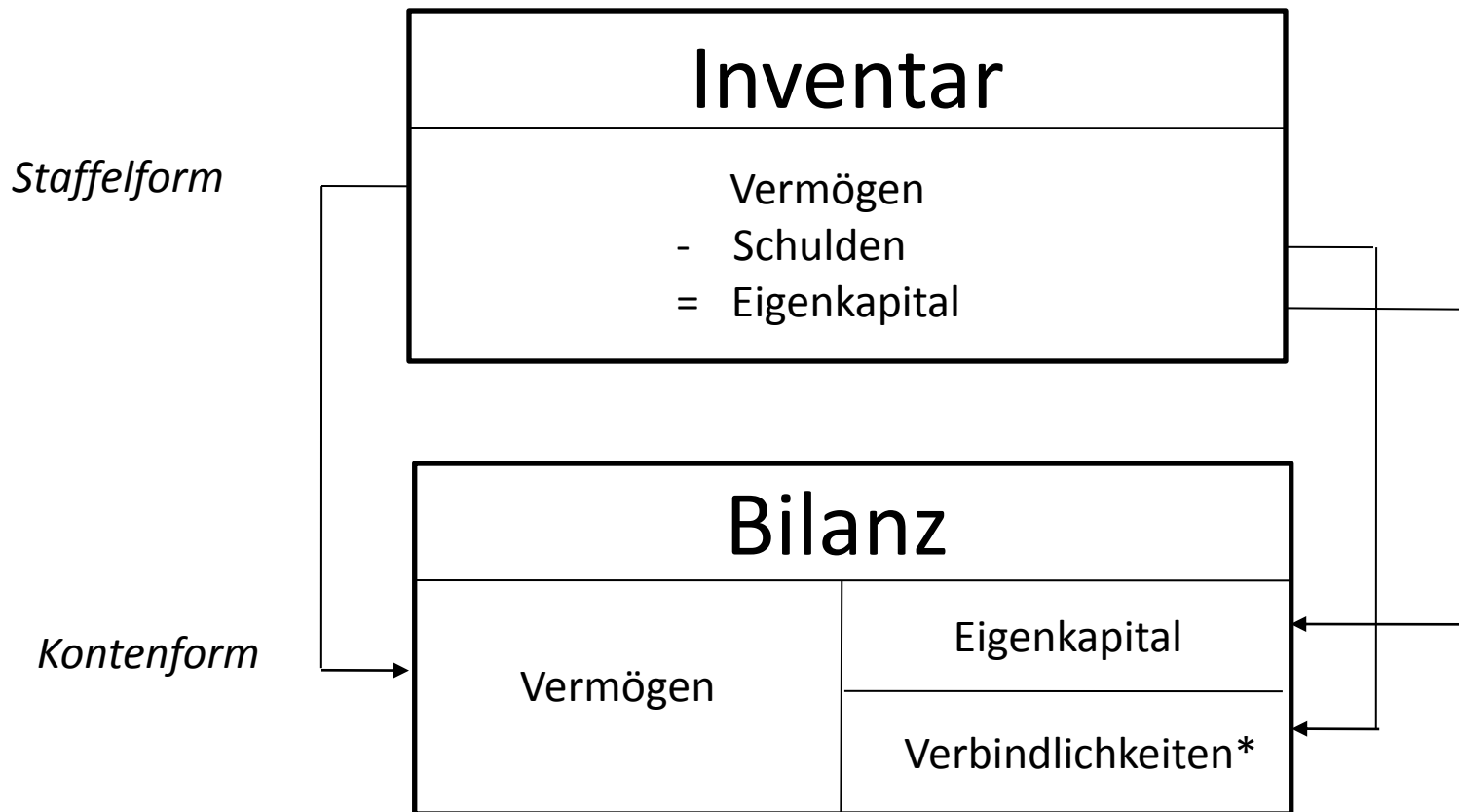
---

- der Kaufmann hat **gem. § 240 Abs. 1 und 2 HGB** zu Beginn seiner Handelsgeschäfte und zum Schluss eines jeden Gj **ein Inventar(verzeichnis) zu erstellen** und darauf aufbauend **gem. § 242 Abs. 1 HGB die Eröffnungsbilanz bzw. Bilanz** zu errichten.
- Diese Verpflichtung gilt gem. § 140 AO bzw. § 141 AO analog auch nach StR.
- Hierdurch ergeben sich folgende Schritte:
  - *Inventur (körperliche Bestandsaufnahme und/oder Buchinventur)*
  - *Inventarverzeichnis (§ 240 Abs. 1 und 2 HGB)*
  - *Eröffnungsbilanz bzw. Bilanz (§ 242 Abs. 1 HGB)*
- Allerdings **kann aufgrund einer Inventur (allein) noch keine Bilanz erstellt werden**, da im Rahmen der **Bestandsaufnahme keine Erfassung von Bilanzierungshilfen, Rechnungsabgrenzungsposten, Rückstellungen erfolgt**.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 1. Inventar und Inventur



\* an die Stelle des Wortes „Schulden“ tritt in der Bilanz das Wort „Verbindlichkeiten“



## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

- Während **das Inventarverzeichnis** eine ausführliche Aufstellung der einzelnen **Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert enthält**, ist die **Bilanz** eine **kurzgefasste Gegenüberstellung von Vermögen** (gesplittet in AV und UV auf der Aktivseite) und **Kapital** (gesplittet in EK und FK) auf der **Passivseite**.
- Die **Unterschiede** sind der Abb. 8 auf Seite 22 (Skript) zu entnehmen.
- Die **Aktivseite der Bilanz gibt Auskunft über die Mittelverwendung** (Investition); die **Passivseite der Bilanz gibt Auskunft über die Mittelherkunft** (Finanzierung), vgl. Abb. 9.

Vermögens <u>formen</u>	Vermögens <u>quellen</u>
Anlagevermögen = <i>auf Dauer(langfristig)</i>	Eigenkapital
Umlaufvermögen = <i>kurzfristig</i>	Fremdkapital
<i>Wo ist das Kapital angelegt?</i>	<i>Woher stammt das Kapital?</i>

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

Inventar	Bilanz
Gliederung der Einzelpositionen nach <b>Art, Menge und Wert</b> .	Zusammenfassung der einzelnen Positionen zu <b>Gruppen</b> , wobei nur noch Wert- und keine Mengenangaben erfolgen.
Ausführliche, aber - wegen der Vielzahl an Einzelpositionen - <b>unübersichtliche Darstellung</b> des vorhandenen Vermögens und der bestehenden Schulden.	<b>Übersichtliche Darlegung</b> des Vermögens und der Schulden aufgrund der Aggregation.
Aufstellung des Inventars erfolgt grundsätzlich in <b>Staffelform</b> , wobei am Ende die Ermittlung des Reinvermögens steht.	Bilanz darf nur in <b>Kontoform</b> erstellt werden, mit der Konsequenz, dass das Konto durch das Eigenkapital ausgeglichen wird.

Abb. 8: Formale Unterschiede zwischen Inventar und Bilanz<sup>1</sup>

*Der Terminus Bilanz lässt sich ganz allgemein als die wertmäßige Gegenüberstellung des Vermögens, der Schulden und des Eigenkapitals oder Reinvermögens eines Unternehmens zu einem bestimmten (Bilanz-)Stichtag in Kontenform definieren.*

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

Inventar der Büromöbelfabrik Hermann Schmidt, Köln für den 31. Dezember 2009			
		€	€
<b>A. Vermögen:</b>			
<b>I. Anlagevermögen:</b>			
1. Grundstücke und Gebäude			2.900.000
2. Maschinen	lt. Anlageverzeichnis 1		1.400.000
3. Werkzeuge	lt. Anlageverzeichnis 2		180.000
4. Betriebs- und Geschäftsausstattung	lt. Anlageverzeichnis 3		320.000
<b>II. Umlaufvermögen:</b>			
1. Rohstoffe	lt. Verzeichnis 4		750.000
2. Hilfsstoffe	lt. Verzeichnis 5		240.000
3. Betriebsstoffe	lt. Verzeichnis 6		130.000
4. Unfertige Erzeugnisse	lt. Verzeichnis 7		110.000
5. Fertige Erzeugnisse	lt. Verzeichnis 8		540.000
6. Forderungen an Kunden			
Hans Fichtner, Düsseldorf		240.000	
Fritz Odenthal, Wuppertal		180.000	
Otto Faßbender, Frankfurt und München		<u>220.000</u>	640.000
7. Kassenbestand			20.000
8. Bankguthaben			
Stadtsparkasse, Köln		480.000	
Deutsche Bank, Köln		<u>290.000</u>	<u>770.000</u>
Summe des Vermögens			<u>8.000.000</u>
<b>B. Schulden:</b>			
<b>I. Verbindlichkeiten an Stadtsparkasse, Köln</b>			1.550.000
<b>II. Verbindlichkeiten an Lieferanten:</b>			
1. Holzgroßhandlung E. Weinkauf, Holzhausen		460.000	
2. Gebrüder Seinbring, Oberdillingen		<u>390.000</u>	<u>850.000</u>
Summe der Schulden			<u>2.400.000</u>
<b>C. Ermittlung des Reinvermögens:</b>			
Summe des Vermögens			8.000.000
- Summe der Schulden			2.400.000
= Reinvermögen ( <i>Eigenkapital</i> )			<u>5.600.000</u>

Köln, den 10. Januar 2010

H. Schmidt

Aktiva	Bilanz zum 31. 12. 2009	Passiva
	€	€
<b>A. Anlagevermögen:</b>		<b>A. Eigenkapital</b> 5.600.000
1. Grundstücke	2.900.000	
2. Maschinen	1.580.000	<b>B. Verbindlichkeiten:</b>
3. Betriebs- und Geschäftsaus- stattung	320.000	1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
<b>B. Umlaufvermögen:</b>		2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
<b>I. Vorräte:</b>		850.000
1. Roh-, Hilfs- und Betriebs- stoffe	1.120.000	
2. unfertige Erzeugnisse	110.000	
3. fertige Erzeugnisse	540.000	
<b>II. Forderungen aus       Lieferungen und       Leistungen</b>	640.000	
<b>III. Kassenbestand,       Guthaben bei       Kreditinstituten</b>	790.000	
	<u>8.000.000</u>	<u>8.000.000</u>

Köln, den 10. Januar 2010

H. Schmidt

**Abb. 9**

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

- Während der Wert der einzelnen **VG (StR = WG)** **vollständig auf der linken Seite der Bilanz** ausgewiesen wird, **erscheinen die Schulden auf der rechten Seite der Bilanz** (Passivseite).
- **Der dem/den Anteilseignern zustehende Teil des Unternehmensvermögens**, ergibt sich als Residualgröße, d.h. als Differenzwert/Unterschiedsbetrag zwischen **Vermögen und Schulden** und führt somit zu einer **Gleichheit der Bilanzsummen**.

#### 2-Ausprägungen (Aktivbilanz vs. Passiv-oder Unterbilanz)

- ✓ *Vermögen > Schulden* erscheint das **EK auf der Passivseite** (man spricht von einer **aktiven Bilanz**)
- ✓ *Vermögen < Schulden* erscheint **das EK auf der Aktivseite der Bilanz** (=Überschuldung, Insolvenz, man spricht von einer **passiven Bilanz**, vgl. Abb.10). Auf der Aktivseite erscheint dann zum Ausgleich die Position „**nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag**“, § 268 Abs. 3 HGB.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung 2. Bilanz und Jahresabschluss

- Aktive Bilanz = **Vermögen > Schulden**, EK auf Passiva.
- Passive Bilanz (Unterbilanz) = **Schulden > Vermögen**, auf Aktiva als Ausgleichsposition (§ 268 Abs. 3 HGB) „**ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag**“ (= Überschuldung).

Aktiva	Bilanz zum 31. Dezember 2009	Passiva
	€	€
<b>A. Anlagevermögen:</b>		<b>A. Eigenkapital</b> 600.000
1. Grundstücke	480.000	
2. Betriebs- und Geschäftsausstattung	130.000	<b>B. Verbindlichkeiten:</b>
		1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
<b>B. Umlaufvermögen:</b>		110.000
1. Waren	230.000	2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	60.000	290.000
3. Guthaben bei Kreditinstituten	100.000	
	<u>1.000.000</u>	<u>1.000.000</u>

**= Aktive Bilanz**

Vermögen - Schulden = Eigenkapital  
Vermögen = Eigenkapital + Schulden  
Vermögen - Schulden = Eigenkapital

Merke: Bilanzsummen müssen immer ausgeglichen sein!

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

Aktiva		Passiva	
Bilanz zum 31. Dezember 2009			
	€		€
<b>A. Anlagevermögen:</b>		<b>A. Verbindlichkeiten:</b>	
1. Grundstücke	360.000	1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	675.000
2. Betriebs- und Geschäftsausstattung	80.000	2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	325.000
<b>B. Umlaufvermögen:</b>			
1. Waren	150.000		
2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	40.000		
3. Guthaben bei Kreditinstituten	70.000		
<b>C. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag</b>	300.000		
	<u>1.000.000</u>		<u>1.000.000</u>

#### *Passive Bilanz*

Schulden – Vermögen = nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag

Vermögen = Schulden – nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag

Vermögen + nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag = Schulden

*Unternehmen ist überschuldet!*

## Zweiter Teil:

## IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

## 2. Bilanz und Jahresabschluss

- Aktiv- und Passivposten werden nach **Liquiditätsgesichtspunkten** gegliedert.
- **Aktivposten** = Ordnung nach der **Flüssigkeit** (nach dem Grad der Liquidierbarkeit, erst AV, da dem Unternehmen auf Dauer zu dienen bestimmt, dann UV, da kurzfristig zu dienen bestimmt!)
- **Passivposten** = Ordnung nach der **Fälligkeit** (erst Eigenkapital, da dem Unternehmen auf Dauer zur Verfügung steht, dann langfristige Verb., mittelfristige, kurzfristige Verb.!) )

Aktiva		Bilanz zum 31. Dezember 2009		Passiva	
Flüssigkeit		€			€
	A. Anlagevermögen:			A. Eigenkapital	600.000
	1. Grundstücke	480.000		B. Verbindlichkeiten:	
	2. Betriebs- und Geschäftsausstattung	130.000		1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	110.000
	B. Umlaufvermögen:			2. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	290.000
	1. Waren	230.000			
	2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	60.000			
	3. Guthaben bei Kreditinstituten	100.000			
		1.000.000			1.000.000

## Zweiter Teil:

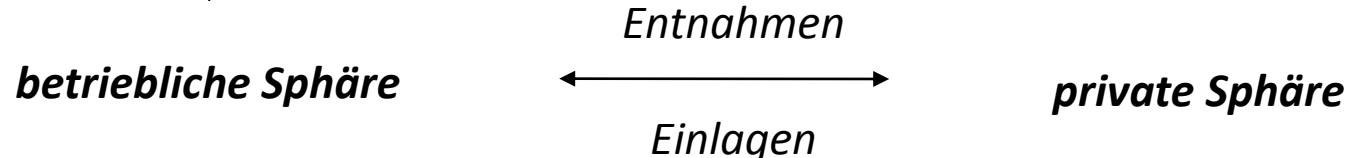
### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

- Erfolgsermittlung mithilfe des **Bestandsvergleichs** (=Eigenkapitalvergleich) gem. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG.



*da nur diejenigen Eigenkapitalveränderungen berücksichtigt werden sollen, die auf Leistungsbeziehungen zwischen dem Unternehmen und seiner Umwelt basieren, müssen Entnahmen und Einlagen der Eigner korrigiert werden.*





## Zweiter Teil:

## IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

## 2. Bilanz und Jahresabschluss

- 
- **Privatentnahmen und Privateinlagen** haben **grundsätzlich keine Erfolgsauswirkung**, da sie nicht Wertänderungen des Eigenkapitals darstellen, die aus dem allgemeinen Geschäftsverkehr mit Dritten resultieren, sondern die Sphäre des Eigners betreffen.
  - Bestehen hingegen im Rahmen des Sachentnahmeprozesses Abweichungen zwischen dem **Buchwert und dem Entnahmewert**, erfolgt eine erfolgswirksame Eigenkapitaländerung.

**Wieso?** Alle während der **Unternehmenszugehörigkeit entstandenen Wertschwankungen** von materiellen VG soll bei ihrer Entnahme im Erfolg berücksichtigt werden!

→ In der Konsequenz damit Gleichstellung zu Umsatzerlösen gegenüber Dritten.

- **Sachentnahmen** sind gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG mit dem **Teilwert** zu bewerten.
- **Bestandsvergleich i.S.v. § 4 Abs. 1 EStG:**  
EK am Ende der Rechnungsperiode  
./. EK am Anfang der Rechnungsperiode  
+ Entnahmen der Eigner  
- Einlagen der Eigner  
= **Unternehmenserfolg**

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

---

##### Begriff Teilwert?

- Der **Teilwert** ist ein Begriff aus dem **Steuerrecht**.
- wird zur **Bewertung** von Vermögensgegenständen und Schulden eines Unternehmens in der **Steuerbilanz** herangezogen.
- Gemäß **§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG** sowie **§ 10 Satz 2 BewG** handelt es sich dabei um **den Betrag, den ein Erwerber des gesamten Unternehmens im Rahmen des Gesamtkaufpreises des Unternehmens dem jeweiligen Wirtschaftsgut zubilligen würde**.
- Dabei ist von der **Fortführung des Unternehmens** (*Fortführungsprinzip, going concern Prämisse*) auszugehen.
- Im Regelfall entspricht der Teilwert dem **Verkehrswert** oder **Marktpreis(-wert)**.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

- bei der Entnahme sind somit **3 Fälle zu differenzieren**, von denen nur der 2. und 3. Auswirkung auf den Erfolg haben.

#### Beispiel:

Das Eigenkapital eines Unternehmens beträgt am Anfang der Rechnungsperiode 300.000 € und am Ende 260.000 €. Außer der Entnahme eines Grundstücks und der Einlage barer Mittel in Höhe von 50.000 € durch den Eigner sind keine Geschäftsvorfälle der Periode zu berücksichtigen. Es sollen drei Fälle betrachtet werden:

1. Fall: Entnahme zum Buchwert von 90.000 €;
2. Fall: Entnahme zum Marktwert von 120.000 €;
3. Fall: Entnahme zum Marktwert von 70.000 €;

Komponenten des Bestandsvergleichs (alle Werte in €)	1. Fall	2. Fall	3. Fall
Eigenkapital am Ende der Periode	260.000 €	260.000 €	260.000 €
- Eigenkapital am Anfang der Periode	300.000 €	300.000 €	300.000 €
+ Entnahmen	90.000 €	120.000 €	70.000 €
- Einlagen	50.000 €	50.000 €	50.000 €
= Unternehmenserfolg	0 €	+ 30.000 €	- 20.000 €



Schema zur Ermittlung des Erfolgs im Rahmen des **Bestandsvergleichs i.S.v. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG**

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

---

- da durch die gezeigte Erfolgsermittlung **die Quellen des Unternehmenserfolgs nicht sichtbar werden**, ist für Unternehmen, die die **Kaufmannseigenschaft tragen**, neben der Aufstellung einer Bilanz (§ 242 Abs. 1 HGB), die Fertigung einer **Gewinn- und Verlustrechnung zwingend vorgeschrieben** (§ 242 Abs. 2 HGB).
- **Bilanz und GuV** werden unter dem Begriff „**Jahresabschluss**“ zusammengefasst.
- bei **KapG** und ihnen **gesetzlich gleichgestellte Unternehmen** zählt der **Anhang** mit zum **Jahresabschluss** (§ 264 Abs. 1 Satz 1 HGB).
- der **Anhang enthält Erläuterungen zur Bilanz und GuV** sowie weitere Pflichtangaben zu bestimmten Posten des Jahresabschlusses (§ 284, § 285 HGB).

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

- in der Gewinn- und Verlustrechnung werden **Aufwendungen (Wertverbräuche) und Erträge (Wertzuwächse)** gegenübergestellt (vgl. § 275 Abs. 2 und Abs. 3 HGB).
- der bilanzrechtliche Erfolg kann hier durch die **Saldierung der gesamten Aufwendungen und Erträge einer Periode berechnet werden**, die ihren Niederschlag in den einzelnen **aktiven und passiven Bilanzposten** finden und damit eine Veränderung des **Eigenkapitalbestandes** der Unternehmung bewirken.
- **Aufwendungen und Erträge** sind Unterkonten des **Eigenkapitalkontos**.

Summe der Erträge  
 ./ Summe der Aufwendungen  
 = Unternehmenserfolg der Rechnungsperiode

EK per 01.01.2009

Δ

EK per 31.12.2009

S	GuV-Konto	H
Aufwendungen	Erträge	
Gewinn		

## Zweiter Teil:

## IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

## 2. Bilanz und Jahresabschluss

- 
- **Erträge** = die bewerteten Erstellungen von Wirtschaftsgüter (materielle und immaterielle) einer Rechnungsperiode.
    - z.B. Umsatzerlöse, Beteiligungserträge, Miet- und Zuschreibungserträge
    - Erträge **erhöhen** das **Eigenkapital**
  - **Aufwendungen** = die bewerteten Verzehre von Wirtschaftsgütern (materielle und immaterielle) einer Rechnungsperiode.
    - z.B. Lohn-, Gehaltsaufwendungen, Zins-, Mietaufwendungen und Abschreibungen.
    - Aufwendungen **senken** das **Eigenkapital**
  - **Doppik des Rechnungswesen** = es existieren bei einem **buchführungs-pflichtigen** Unternehmen **zwei Methoden**, um den Unternehmenserfolg zu bestimmen (1. Bestandsvergleich nach § 4 Abs. 1 Abs. 1 Satz 1 EStG sowie 2.) durch Saldierung der gesamten Aufwendungen und Erträge i.R.d. Gewinn- und Verlustrechnung.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

#### Wiederholung

Einzahlungen/Auszahlungen	Einnahmen/Ausgaben	Erträge/Aufwendungen	Kosten/Leistungen
Tats. Zahlungen in Geld, die den Bestand an flüssigen Mitteln (z.B. Kasse, Bank) des UN verändern.	sind Begriffe für solche Vorgänge, die rechtlich den Anspruch auf Finanzmittel herbeiführen.	Sind Begriffe für den Werteverzehr bzw. Wertezuwachs im Unternehmen. Mit Entstehen einer Ausgabe bzw. Auszahlung sind zwar rechtl. Ansprüche entstanden bzw. Geldmittel geflossen, die erworbenen Güter sind aber noch nicht verbraucht, sondern liegen auf Lager.	stellen denjenigen Teil des Wertverbrauchs und –zuwachses dar, der durch die Erfüllung der spezifischen Aufgaben des Betriebes (=Erzeugung und Absatz von Gütern und Dienstleistungen) verursacht wird (=eigentl. Betriebszweck).
z.B. es wird etwas eingekauft und bar bezahlt (Auszahlung); Bezahlung einer Rechnung per Überweisung (Auszahlung).	z.B. durch Abschluss eines Kaufvertrages (§ 433 BGB) schuldet der Käufer dem Verkäufer den Kaufpreis. Eine Ausgabe (analog Einnahme) kann, muss aber nicht gleichzeitig Auszahlung (Einzahlung) sein. z.B. Ware eingekauft und später gezahlt vs. Ware eingekauft und bar bezahlt.	Erst wenn sie tatsächlich im Betriebsprozess verbraucht worden sind, spricht man von einem Aufwand. Erträge stellen erfolgswirksame Erhöhungen, Aufwendungen erfolgswirksame Verminderungen des gesamten Unternehmensvermögens dar.	Leistungen stellen erfolgswirksame Erhöhungen, Kosten erfolgswirksame Minderungen des betriebsnotwendigen Vermögens dar.
Umfasst somit: (= Kassenbestand + jederzeit verfügbare Bankguthaben zu einem Stichtag).	Einnahmen erhöhen; Ausgaben vermindern das Geldvermögen (= Summe aus dem Zahlungsmittelbestand + Forderungen – Verbindlichkeiten.	Rechengrößen der GuV! Unternehmensvermögen = Geldvermögen + Sachvermögen (Bestand an sonstigen Aktiva – Bestand an sonstigen Passiva zu einem Stichtag) = (Netto)Reinvermögen.	Begriffspaar aus KLR. Betriebsnotwendiges Vermögen = Geldvermögen + Sachvermögen +/- sachzielfremdes Vermögen +/- Bewertungsdifferenzen zw. Sachvermögen u. betriebsn. VM.

## Zweiter Teil:

### IC. Die Fibu in Form der doppelten Buchführung

#### 2. Bilanz und Jahresabschluss

---

- Bilanzierung?:
  - Definition i.W.S. = die Erstellung einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung.
  - Definition i.e.S. = **der Ansatz** eines Bilanzpostens **dem Grunde nach** in der Bilanz (d.h. ist der Bilanzposten auf der Aktiv (=Aktivierung)- oder Passivseite (Passivierung) der Bilanz auszuweisen oder direkt als Aufwand oder Ertrag zu erfassen?).
- Bewertung?:
  - Definition = der Ansatz **der Höhe nach** (d.h. mit welchem Wert ist der Bilanzposten anzusetzen?).
- zu differenzieren ist ferner zwischen der Bilanzierung nach Handelsrecht und (Bilanz-)Steuerrecht.





Universität Hamburg

DER FORSCHUNG | DER LEHRE | DER BILDUNG

---

Vielen Dank für ihre Aufmerksamkeit!!!