

# Externes Rechnungswesen

2. Veranstaltung Q4/2016

# Termine

**UPDATE !**

## **Oktober (29 SWS)**

04.10. 13:45 – 17:00 4 SWS

10.10. 08:45 – 13:00 5 SWS

13.10. 13:45 – 17:45 5 SWS

17.10. 08:45 – 13:00 5 SWS

24.10. 08:45 – 13:00 5 SWS

(27.10. fällt aus)

31.10. 08:45 – 13:00 5 SWS

## **November (14 SWS)**

07.11. 08:45 – 13:00 5 SWS

10.11. 13:45 – 17:00 4 SWS

14.11. 08:45 – 13:00 5 SWS

## **Dezember (5 SWS)**

05.12. 08:45 – 13:00 5 SWS

**Insgesamt 48 SWS an 10 Terminen.**

# Bücher

## Modulbeschreibung:

### Grundlegende Literaturhinweise

- Döring, U., Buchholz, R.: Buchhaltung und Jahresabschluss, Berlin, 2013
- Weber, J., Weißenberger, B. E.: Einführung in das Rechnungswesen- Bilanzierung und Kostenrechnung, Stuttgart , 2010

### Ergänzende Literaturempfehlungen

- Coenenberg, A.G., Haller, A., Schultze, W.: Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, Stuttgart, 2014
- Padberg, C; Padberg, T.; Werner, T.: Das neue HGB, Berlin, 2010

## Empfehlung:

**Coenenberg et al.: mittlerweile in 6. Auflage, 2016 → guter allgemeiner Überblick**

**Döring/Buchholz: mittlerweile 14. Auflage, 2015 → mit Aufgaben und Lösungen**

# 2 Buchführung

## 2.1 Buchführungstechnik

2.1.1 GoB: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (7.3 MB-ERE)

2.1.2 Kontenarten (2.1 MB-ERE)

2.1.3 Kontenplan

2.1.4 Prinzip der Doppelten Buchführung

2.1.5 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (2.4 MB-ERE)

2.1.6 Konteneröffnung und Kontenabschluss (2.5 MB-ERE)

2.1.7 Gewinn- und Verlustkonto (3.3 MB-ERE)

## 2.2 Bestandskonten

2.2.1 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten (2.2 MB-ERE)

2.2.2 Grundtypen erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle (2.3 MB-ERE)

## 2.3 Erfolgskonten

2.3.1 Aufwand und Ertrag als Erfolgskomponenten (3.1 MB-ERE)

2.3.2 Verbuchung auf den Aufwand- und Ertragskonten (3.2 MB-ERE)

# Lernziele für den 10.10.2016

- GoB verstehen und an Beispielen erläutern können
- Die Bedeutung der unterschiedlichen Kontenarten darstellen können
- Nutzen und Grobstruktur eines Kontenplanes erläutern können
- Grundprinzipien der Doppik (Doppelte Buchführung) am Beispiel erläutern können
- Die Schritte zur Verbuchung von Geschäftsvorfällen darstellen können
- Konteneröffnung und -abschluss bei unterschiedlichen Kontenarten beschreiben können
- Besonderheiten des Gewinn- und Verlustkontos verstehen

# 2.1.1 GoB: Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

## GoB: wir erinnern uns:

- nicht kodifizierte Vorschriften
- das HGB verweist darauf (z.B: §§ 238, 239, 243, 264 HGB)
- teilweise sind GoB in das HGB übernommen worden

**Vorteil** → dynamisches Regelungssystem

**Nachteil** → auslegungsbedürftig

# ... 2.1.1 GoB

## Ordnungsmäßigkeit

### § 238 Abs. 1 HGB:

„Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann.“

- sachverständiger Dritter
- angemessene Zeit
- Überblick über die Lage des Unternehmens

**Welche Anforderungen wird der sachverständige Dritte stellen?**

Nachvollziehbare, überprüfbare Aufzeichnungen

Wahrheitsgemäße Aufzeichnungen

Übersichtlich geführte Aufzeichnungen

Vollständige Aufzeichnungen

# ... 2.1.1 GoB

## Grundprinzipien

### Periodisierung

- Aufwand und Ertrag sollen in der selben Periode erfasst werden
- Sie kaufen Ware in 2015 und verkaufen diese in 2016 → Periodisierung?
- Erweiterung des Gedankens: Sie zahlen die Ware erst in 2016, aber der Kunde hat in 2015 schon eine Vorabzahlung geleistet → Periodisierung?

### Unternehmensfortführung (international: going concern principle)

#### § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB:

„Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, ...“

Wie würde sonst bilanziert? Was wäre daran nachteilig?



# Ein kleiner Ausflug in Begrifflichkeiten

## Ausgabe (analog Einnahme)

- Kauf von Gütern

## Aufwand (analog Ertrag)

- bewerteter Verbrauch der Güter, periodengerecht zugeordnet

## Auszahlung (analog Einzahlung)

- Effektiver Zahlungsvorgang

## Beispiel

Sie kaufen im Oktober Ware, die sie im November bezahlen und im Dezember an den Kunden weiterverkaufen.

Oktober: Ausgabe – November: Auszahlung – Dezember: Aufwand

## Kosten (analog Leistung oder Erlös)

Begriff aus dem internen Rechnungswesen (analog zu Aufwand-Ertrag)

## ... 2.1.1 GoB

# Wahrheitsgemäße Aufzeichnungen

### § 239 Abs. 2 HGB:

„Die Eintragungen in Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.“

Vollständig

Richtig

Zeitgerecht

Geordnet

Gilt nicht nur inhaltlich, sondern auch formell, z.B. muss ein Konto innerhalb der Buchführung auch dem Inhalt entsprechend richtig beschriftet werden.

Dieser Grundsatz der Richtigkeit wird ergänzt durch die Willkürfreiheit. Wenn Sie z.B. im Rahmen der Bewertung Wertansätze schätzen müssen, müssen Sie den wahrscheinlichsten Wert verwendet, Sie dürfen nicht nach Interessenlage entscheiden (Bilanzmanipulation).

- Wie würden Sie eine Kundenreklamation bewerten, die am 31.12. eintrifft?

# Ein kleiner Ausflug in die Entscheidungstheorie

## Entscheidung unter Sicherheit

- Die eintretende Situation ist bekannt (z.B.: Die nächste ERE-Veranstaltung wird am 13.10. stattfinden.)

## Entscheidung unter Unsicherheit

- Die eintretende Situation ist unbekannt (z.B.: Regnet es morgen? Habe ich 6 Richtige im Lotto?)

Es wird weiter unterschieden in Entscheidungen unter Risiko und Entscheidungen unter Ungewissheit

### Entscheidungen unter Risiko

- Die eintretende Situation ist unbekannt, den Alternativen können aber Wahrscheinlichkeiten zugeordnet werden. 6 Richtige bei 6 aus 49:  $p_0 = 0,999999928$ ;  $p_1 = 0,000000072$
- Aus den Eintrittswahrscheinlichkeiten lassen sich Erwartungswerte berechnen.

$$\binom{49}{6} = 13.983.816$$

### Entscheidungen unter Ungewissheit

- Sie kennen die Alternativen, aber nicht deren Eintrittswahrscheinlichkeit.
- Sie können mangels Wahrscheinlichkeiten keine Erwartungswerte berechnen.

# ... 2.1.1 GoB

## Übersichtlich geführte Aufzeichnungen

### Klarheit

#### Äußere Darstellung des Jahresabschlusses

- § 243 Abs. 2 HGB: „Er muß klar und übersichtlich sein.“
- Für Kapitalgesellschaften definieren die §§ 266, 275 HGB feste Gliederungen für Bilanz und GuV – diese haben sich aber auch zu einem Quasi-Standard für übrige Unternehmen entwickelt.

### Einzelbewertung

- § 252 Abs. 2 Nr. 3 HGB: „Die Vermögensgegenstände und Schulden sind zum Abschlußstichtag einzeln zu bewerten.“
- Beispiel: Ihr Auto hat einen Wert von 5.000,00 €. Sie schulden der Bank aus der Finanzierung noch 1.500,00 €. Sie dürfen nicht verrechnen und nur 3.500,00 € ausweisen.

### Saldierungsverbot

- § 246 Abs. 2 HGB: „Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen ... verrechnet werden.“
- Beispiel: Ihre Bank schreibt Ihnen 200,00 € aus einer Kontoabrechnung gut. Der Betrag setzt sich aus Zinserträgen von 1.000,00 €, Überziehungszinsen von 700,00 € und Gebühren von 100,00 € zusammen → Buchung?

## ... 2.1.1 GoB

# Vollständige Aufzeichnungen

**§ 239 Abs. 2 HGB:** „Die Eintragungen in Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.“

**§ 246 Abs. 1 HGB:** „Der Jahresabschluss hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge zu enthalten, ...“

→ **ALLE Geschäftsvorfälle**

→ **Deshalb muss eine Inventur durchgeführt und ein Inventar erstellt werden.**

**Was geschieht, wenn Informationen erst nach dem Bilanzstichtag bekannt werden?**

- Der Sachverhalt muss Vorgänge vor dem Bilanzstichtag betreffen (Wert-BEGRÜNDUNG)
- Dann ist die bekannt gewordene Information als wert-ERHELLEND zu berücksichtigen.

**§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB:** „Es ... sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlußstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind ...“

→ **Wertaufhellung, was bedeutet das für die Kundenreklamation vom 31.12.?**

## ... 2.1.1 GoB

# Bilanzkontinuität

**§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB: „Die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahrs müssen mit denen der Schlußbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahrs übereinstimmen.“**

→ **31.12. = 01.01.**

## ... 2.1.1 GoB

# Stetigkeit

§ 246 Abs. 3 HGB: „Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten **Ansatz**methoden sind beizubehalten.“

§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB: „Die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten **Bewertungs**methoden sind beizubehalten.“

### Formell

Gleiche Gliederung des Jahresabschlusses.

Vergleichszahlen

### Materiell

Gleiche Methoden zur Ermittlung und Bewertung der Jahresabschlussposten.

Ausnahmen vom Stetigkeitsprinzip sind zulässig, müssen aber erwähnt werden und deren Auswirkungen erläutert werden.

## ... 2.1.1 GoB

# Vorsichtsprinzip

**Historischer Hintergrund: vorsichtig bilanzierender Kaufmann, der sich im Zweifel ärmer rechnet als er ist**

**Bei Situationen unter Risiko (Wahrscheinlichkeiten sind bekannt) kann der Erwartungswert für die Bilanzierung verwendet werden.**

**Bei Situationen unter Ungewissheit (Wahrscheinlichkeiten sind nicht oder nur subjektiv bekannt) bilanzieren Sie vorsichtig-realistisch (auf der Passivseite: höchster Wert, der noch als realistisch angesehen werden kann).**

**Was bedeutet das für unsere Kundenreklamation am 31.12., wenn dies die erste Reklamation war?**



# ... 2.1.1 GoB

## Abgrenzungsprinzipien

### Realisationsprinzip

§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB: „... Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlußstichtag realisiert sind.“

**Kriterium: Gefahrübergang**

Unterscheiden Sie Lieferbedingungen „ab Werk“ und „frei Haus“

Wie wird eine Handelsware bis zum Gefahrübergang und danach bilanziert?

### Sachliche Abgrenzung

**Vereinfacht: Aufwendungen gehören in die Periode, in der der zugehörige Ertrag realisiert worden ist**

### Zeitliche Abgrenzung

**Vereinfacht: Aufwendungen und Erträge werden in der Periode ergebniswirksam, zu der sie wirtschaftlich gehören**

- Wie beurteilen Sie eine Mietvorauszahlung Anfang Oktober 2016 für den Zeitraum Oktober 2016 bis September 2017?

### Imparitätsprinzip (Imparität = Ungleichheit)

**Die Imparität besteht in der unterschiedlichen Behandlung von Gewinnen und Verlusten.**

- Ausweis-VERBOT nicht realisierter Gewinne
- Ausweis-GEBOT nicht realisierter Verluste

## ... 2.1.1 GoB

### Weitere

#### „Keine Buchung ohne Beleg“

- Ggf. ist ein Eigenbeleg zu erstellen

#### Aufbewahrungspflichten

**§ 257 HGB, vereinfacht: Buchführung, Inventare, Jahresabschlüsse und Buchungsbelege 10 Jahre, Rechnungen 6 Jahre.**

#### True and fair view

**§ 264 Abs. 2 HGB: (nur für Kapitalgesellschaften)**

**„Der Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln.“**

**Zusätzlich zu den GoB soll „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“ vermittelt werden.**

**Diese Vorschrift wurde vor einigen Jahren in das HGB übernommen und entspricht dem angloamerikanischen Grundsatz des „true and fair view“.**

# 2.1.2 Kontenarten

## T-Konto zur Darstellung von Buchungen

### 2 Spalten

„Soll“ und „Haben“

Oder: „S“ und „H“

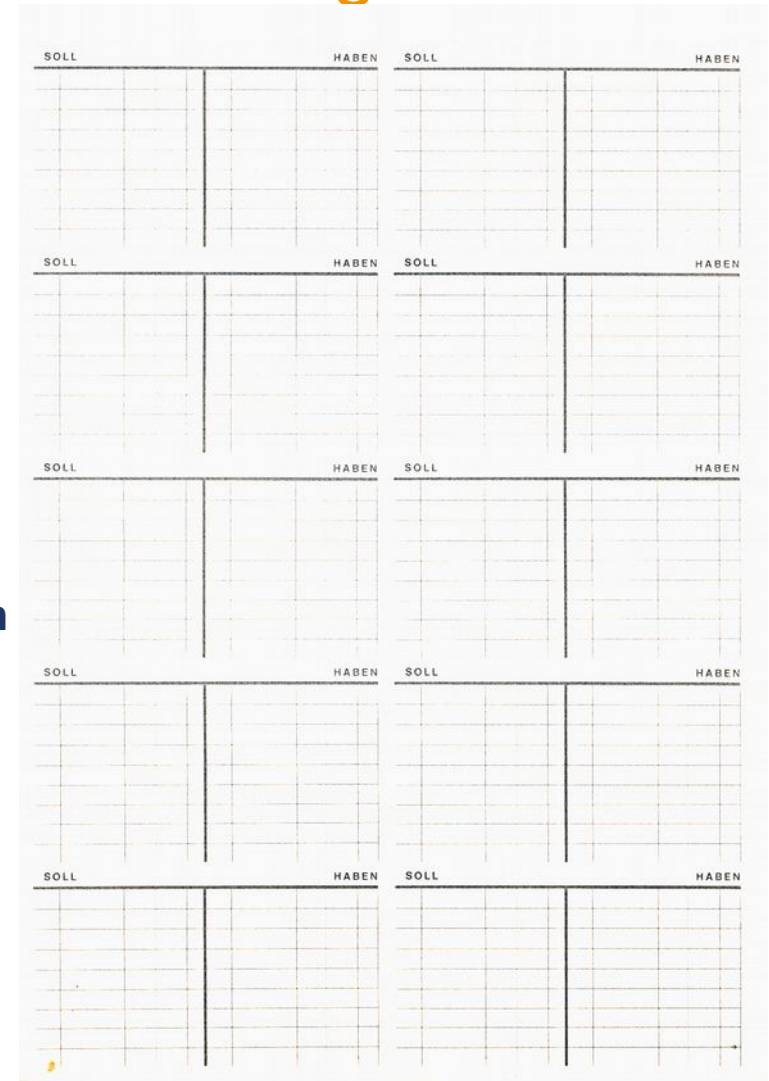
International: „Debit“ und „Credit“

**Soll:** Mehrungen des Kontowertes

**Haben:** Minderungen des Kontowertes

**Vorteil:** Man kann Mehrungen und Minderungen sofort voneinander trennen, denn in die Bilanz geht nur der Saldo.

**Bild:** wikipedia.org



## ... 2.1.2 Kontenarten

### Bestandskonten

**Bestandskonten sind die Konten, die am Periodenende in die Bilanz eingehen.**

**Wir erinnern uns: die Bilanz ist eine Zeit-PUNKT-Betrachtung, daher der Begriff „Bestands“-Konten, im Sinne von „Bestand zu einem Zeitpunkt“**

**Die Bilanz besteht aus den beiden Bereichen „Aktiva“ und „Passiva“.**

**Prinzipiell (es gibt also auch Ausnahmen, zu denen wir im Laufe des Kurses kommen werden) gehen**

- die Bestandskonten mit einem SOLL-Saldo (Saldo = Summe Soll minus Summe Haben, also Soll-Saldo: Summe Soll > Summe Haben) in die Aktiva der Bilanz. Wir sprechen von aktivischen Bestandskonten oder kurz **AKTIV-Konten**.
- die Bestandskonten mit einem HABEN-Saldo (Summe Haben > Summe Soll) in die Passiva der Bilanz. Wir sprechen von passivischen Bestandskonten oder kurz **PASSIV-Konten**.

## ... 2.1.2 Kontenarten

### Erfolgskonten

Erfolgskonten sind die Konten, die am Periodenende in die Gewinn- und Verlustrechnung eingehen.

Wir erinnern uns: die GuV-Rechnung ist eine Zeit-RAUM-Betrachtung, gemessen wird der Erfolg innerhalb eines Zeitraumes (Geschäftsjahres)

**Erfolg = Ertrag - Aufwand**

**Dementsprechend teilt man Erfolgskonten auf in**

- **Ertragskonten**, typischerweise sind das die Erfolgskonten mit dem **HABEN-Saldo**
- **Aufwandskonten**, dies sind typischerweise die Erfolgskonten mit einem **SOLL-Saldo**

## 2.1.3 Kontenplan

**Grund: Standardisierung im Unternehmen**

**Kombination mit Buchungsrichtlinie**

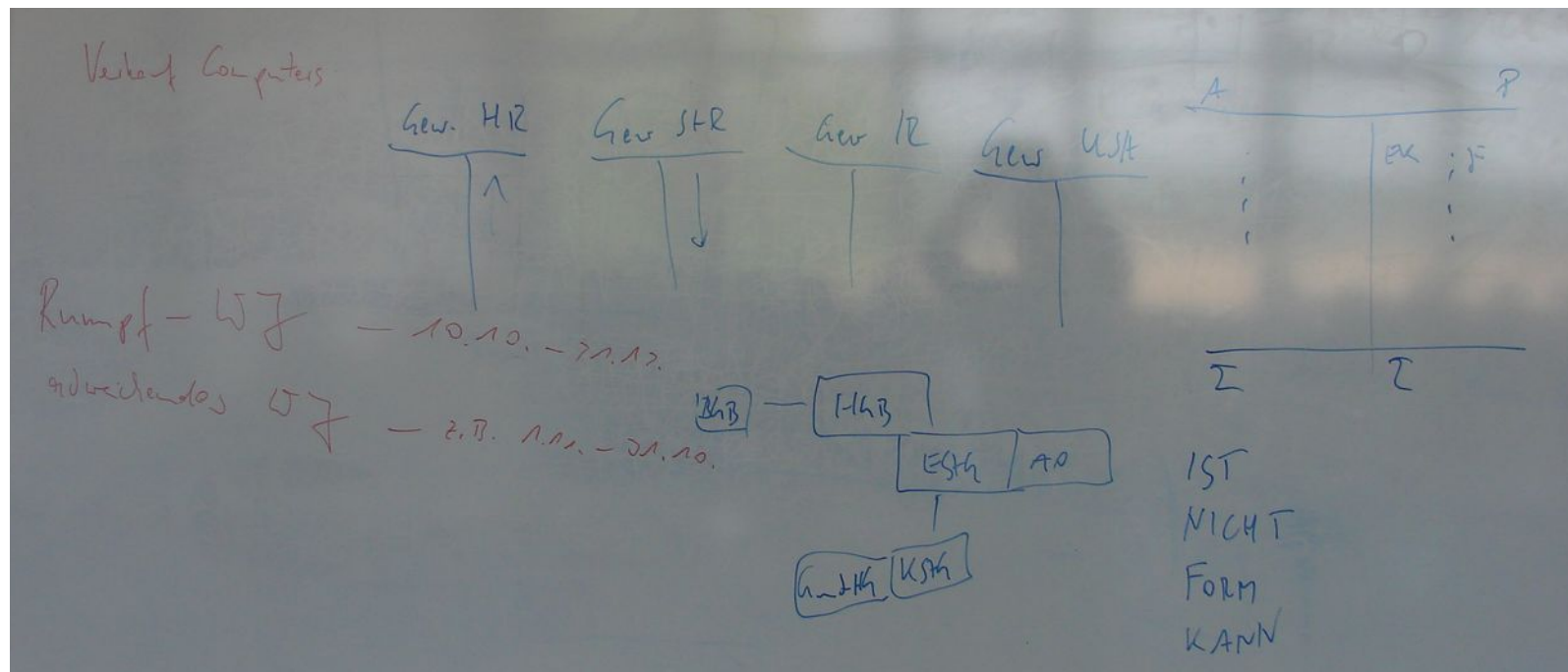
**Zuordnung von Konten zu Kontengruppen zu Jahresabschlusspositionen**

**Beispiel Datev SKR 03:**

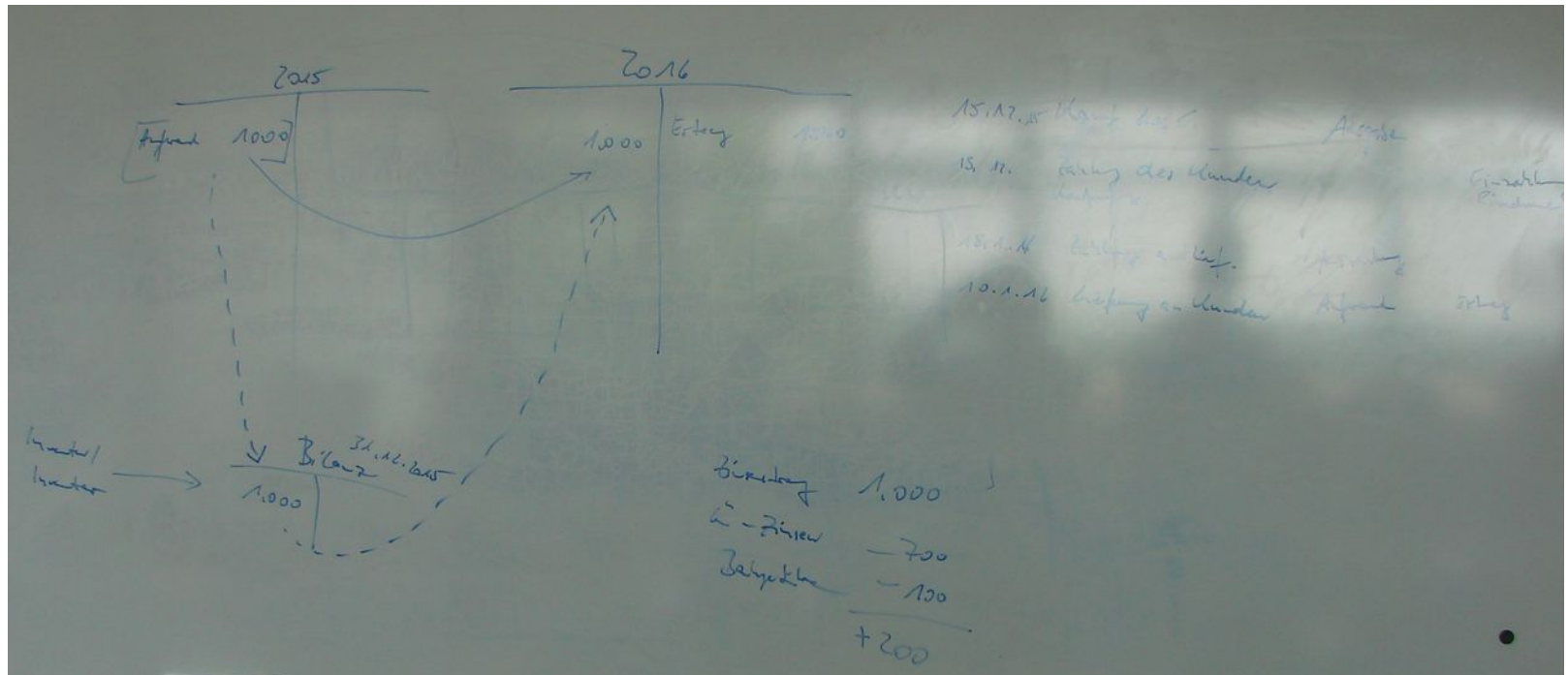
**Vierstellige Kontonummer (erste Ziffer = Kontenklasse)**

- 0    Anlage- und Kapitalkonten
- 1    Finanz- und Privatkonten
- 2    Abgrenzungskonten
- 3    Wareneingangs- und Bestandskonten
- 4    Betriebliche Aufwendungen
- 8    Erlöskonten

## ... 2.1 GoB



## ... 2.1 Periodisierung





## ... 2.1 Konten

| S                |              | H                    |         | A               |         |
|------------------|--------------|----------------------|---------|-----------------|---------|
| Soll             | Bankguthaben | Haben                |         | Bil. 31.12.2015 | ?       |
| 1.1.1. Bankguth. | 1.000        | 1.1.1. Bankguth.     | 1.000   |                 |         |
|                  |              | 1.1.2. Bankguth.     | 200,-   |                 |         |
|                  |              | Sollos               | 100,-   |                 |         |
|                  | 1.000        |                      | 1.000   |                 |         |
| S                |              | H                    |         | A               |         |
| Soll             | Umsatzerlöse | Haben                |         | Umsatzerlöse    | Ertrag  |
|                  |              | 1.1.1. Verkaufsgüter | 1.000,- |                 | 1.000,- |