

Unterschiede externes und internes Rechnungswesen

<u>Externes RW</u> (FiBu, Jahresabschluß) <i>Pagatorisch (zahlend)</i>	<u>Internes RW</u> (Lerninhalte aus KoRe und F & I) <i>Kalkulatorisch</i>
<u>Aufgaben:</u> Zahlen nach außen geben, um betriebliche Prozesse (Vorgänge zwischen Unternehmen und Umwelt) zu dokumentieren, Erstellung des Jahresabschlusses → Rechenschaft	<u>Aufgaben:</u> Investitionsrechnung, Liquiditätsüberwachung, Wirtschaftlichkeitsrechnungen, Statistiken, Kalkulation der Preise, also Planung, Steuerung und Kontrolle
Unterliegt vielen Rechtsvorschriften (s. unten) Adressaten: Eigentümer, Gläubiger, Belegschaft, Lieferanten, Kunden, Fiskus, Behörden, Öffentlichkeit und Unternehmensleitung	Unterliegt kaum Rechtsvorschriften Adressat: Unternehmensleitung
Verbrauch von Material Aufwand Gebucht zum Anschaffungswert	Berücksichtigung ggf. höherer Wiederbeschaffungswerte WBW
Bilanz I.d.R. einmal jährlich Stichtagsrechnung Vermögen, Kapital	GuV-Rechnung I.d.R. einmal jährlich Stromgrößenrechng Aufwand, Ertrag
	Kurzfristige, i.d.R. monatl. Zur internen Information, Kosten- und Erlösrechnung Stromgrößen (KoRe) Objektrechnung (Kosten für Auftrag)

Rechtliche Vorschriften für das externe Rechnungswesen

§ 238 I HGB Buchführungspflicht

Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ersichtlich zu machen. Die Buchführung muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

§§ 1 ff. HGB

- (1) Kaufmann [...] ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt.
- (2) Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, daß das Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert.

§§ 238 ff. HGB Buchführungspflicht für alle Kaufleute

§§ 264 ff. HGB Buchführungspflicht zusätzlich für Kapitalgesellschaften

§ 140 f. AO steuerliche Buchführungsvorschriften

(weitere Regelungen auch im EstG, EstDV, EstR)

§ 141 AO Schwellenwerte, ab wann eine steuerliche Buchführung vorgeschrieben ist

GoB Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung

- nur teilweise schriftlich fixiert
- z.B.: §§ 239, 243 f., 246, 252 HGB; §§ 140 ff. AO; UstG

Wie soll man sich orientieren?

Induktive Methode

- ansehen der Praxis
- Handelsbrauch

Deduktive Methode

- Ableitung (interpretation) aus Gesetzen

GoB – Dimensionen

- Materielle Richtigkeit
- Formale Richtigkeit
 - o Belegprinzip („**keine Buchung ohne Beleg**“), hier unterscheidet man zwischen natürlichen Belegen des Außen- (Rechnungen, Quittungen, Frachtbriefe) und Innenverkehrs (Lohnlisten, Akkordzettel, Materialentnahmescheine) und künstlichen (Unterlagen für Umbuchungen, Fehlerkorrekturen [Stornierungen], Belege über Abschlußbuchungen) Belegen
 - o § 239 HGB Führung der Handelsbücher (sinngemäß: *lebende Sprache, Eindeutigkeit der Sprache, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet*)
 - o unverzügliche Erfassung (Periodengerecht)
 - o Buchungstechnik

GoB – Inhalte

- Grundsätze ordnungsgemäßer Inventur (GoI)
- Grundsätze ordnungsgemäßer Bilanzierung (GoBil)
- Grundsätze ordnungsgemäßer Dokumentation (GoD)

Inventar

(gemäß § 240 HGB; H 30 EStR, zu Beginn des Handelsgewerbes und mindestens alle zwölf Monate)

Jeder Kaufmann hat sein [..(Vermögen)..] genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben.

§ 252 III HGB Einzelbewertungsgebot

Ausnahme: Sachanlagevermögen kann bei konstantem Bestand (Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe) mit *Festwertverfahren* (vgl. § 240 III HGB) ermittelt werden (alle drei Jahre körperliche Bestandsaufnahme vorgeschrieben).
Bewegliche Sachanlagen (Stifte, Bürostühle, Schrauben etc.) können nach dem *Gruppenbewertungsverfahren* (vgl. § 240 IV HGB) bewertet werden.

Probleme: - Bewertung
- mengenmäßige Erfassung (daher sind Stichproben und anerkannte mathematische/statistische Methoden gestattet)

Alternativen:

- o Stichtagsinventur (klassisch) § 240 II HGB
- o Ausgeweitete Stichtagsinventur (Bilanzstichtag $\pm$ 10 Tage) R 30 I 2-4 EStR
- o Vor- oder nachgelagerte Inventur (3 Monate vorher bzw. 2 Monate nachher und Vor- bzw. Rückrechnung auf Stichtag) § 241 III HGB / R 30 II EStR
- o Permanente Inventur § 241 II HGB / R 30 II EStR

Inventar → Bilanz (Vorgeschrieben § 242 I HGB)

Nach einer Inventur ist das Inventar aufzulisten und von „groß nach klein“ zu ordnen. Es wird dabei zwischen Vermögen und Schulden Unterschieden (Grundstücke → Maschinen → Vorräte → Bank → Kasse → Forderungen / Schulden)

Das Eigenkapital (EK) ergibt sich aus der Differenz von Vermögen und Schulden.

In vier Schritten zur Bilanz:

- 1) Gruppen bilden (Bsp. alle Maschinen → Techn. Anlagen etc.)
- 2) Wegfall der Mengenangaben
- 3) Vermögen wird den Schulden gegenüber gestellt
- 4) Saldo aus Vermögen und Schulden ist das Eigenkapital EK
 - wenn Aktiva geringer sind als Verbindlichkeiten, muß das Eigenkapital auf die Aktivseite geschrieben werden → Überschuldung
 - **Die Bilanz ist immer ausgeglichen (Aktiva = Passiva)**

Beispiel für eine Bilanz, Buchungen von Geschäftsvorfällen und Jahresabschlußbuchungen zur neuen Bilanz (Erklärung/Buchungssätze s. unten!)

Bilanz zum 31.12.2001 in TDM

	Aktiv	Passiv	
<i>Anlagevermögen</i> (AV)	Grundstücke 100 Maschinen 80	Eigenkapital (EK) 70 (Saldo s.o.)	<i>Eigenkapital</i>
<i>Umlaufvermögen</i> (UV)	Vorräte 20 Kasse 10	Verb. gg. Kred. ¹ 140	<i>Fremdkapital</i>
	210	210	

Mittelverwendung (Vermögensgüter)

Mittelherkunft (Eigentumsverhältnisse)

Aus der Bilanz ergeben sich folgende Aktiv- und Passivkonten:

Aktivkonten

Grundstücke	
Soll	Haben
(AB) EBK 100	100 SBK (EB)
100	100

Maschinen	
Soll	Haben
(AB) EBK 80	20 EK 4)
1) Kasse 7	77 SBK (EB)
2) Verb. gg. Kred. 10	
97	97

Vorräte	
Soll	Haben
(AB) EBK 20	5 Aufwand 5)
	15 SBK (EB)
20	20

Kasse	
Soll	Haben
(AB) EBK 10	7 Maschinen 1)
6) Ertrag 8	11 SBK (EB)
18	18

Passivkonten

Eigenkapital	
Soll	Haben
4) Maschinen 20	70 EBK (AB)
(EB) SBK 83	30 Verb. gg. Kred. 3)
	3 GuV
103	103

Verb. gg. Kred.	
Soll	Haben
3) EK 30	140 EBK (AB)
(EB) SBK 120	10 Maschinen 2)
150	150

GuV	
Soll	Haben
{ Aufwände }	{ Erträge }
Aufwand 5	8 Ertrag
(EB) EK 3	
8	8

Das GuV-Konto ist ein Unterkonto zum Eigenkapitalkonto. Es wird auf das Eigenkapitalkonto angeschlossen. Zum GuV-Konto gibt es wiederum die Unterkonten „Aufwand“ und „Ertrag“, die auf das GuV-Konto abgeschlossen werden.

Steht der **Saldo (EB) bei Abschluß im Soll, wurde ein Gewinn** erzielt. Verlust ist ein Saldo im Haben.

Aufwand	
Soll	Haben
5) Vorräte 5	5 GuV (EB)
5	5

Ertrag	
Soll	Haben
(EB) GuV 8	8 Kasse 6)
8	8

¹ Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

<u>Bilanz zum 31.12.2002 in TDM</u>			
	Aktiv	Passiv	
<i>Anlagevermögen (AV)</i>	Grundstücke 100 Maschinen 77	Eigenkapital (EK) 83 (Saldo s.o.)	<i>Eigenkapital</i>
<i>Umlaufvermögen (UV)</i>	Vorräte 15 Kasse 11	Verb. gg. Kred. 120	<i>Fremdkapital</i>
	203	203	

Geschäftsvorfälle

- 1) Maschine gegen Barzahlung gekauft 7 {Aktivtausch (AT), Buchung nur auf Aktivseite}
Maschinen an Kasse 7 {Buchungssatz zum Geschäftsvorfall: 7 TDM auf Maschinen im Soll und 7 TDM an Kasse im Haben}
- 2) Maschine mit Bankkredit erworben 10 {Bilanzvermehrung/-verlängerung, Buchung Aktiv Soll und Passiv Haben}
Maschinen an Verb. gg. Kred. 10
- 3) Bank wandelt Kredit in Beteiligung um 30 {Passivtausch (PT), Buchung nur auf Passivseite}
(Darlehen wird in Eigenkapital umgewandelt)
Verb. gg. Kred. an EK 30
- 4) Gesellschafter entnimmt Maschine (Sachentnahme) 20 {Bilanzverminderung/-verkürzung, Buchung Aktiv Haben und Passiv Soll}
EK an Maschinen 20

Erfolgswirksame Geschäftsvorfälle

- 5) Vorräte werden zur Herstellung entnommen 5
Aufwand an Vorräte 5
- 6) Hergestelltes Produkt wird verkauft 8
Kasse an Ertrag 8

Aufwand = periodisierte Ausgabe / Ertrag = periodisierte Einnahme

Erfolgswirksame Geschäftsvorfälle führen zu Gewinn oder Verlust (Entnahmen aus dem EK dagegen nicht [Bsp. 4])

Buchungssätze für Abschlußbuchungen

SBK an Aktivkonto (Bsp. s.o. SBK an Maschinen 77)
Passivkonto an SBK (Bsp.: EK an SBK 83)

Ermittlung des Erfolgs (Gewinn/Verlust) durch Distanzrechnung:

Vergleich des Eigenkapitals (EK) in zwei aufeinander folgenden Bilanzen:

$EK_{2002} - EK_{2001} - Einlage + Entnahme = Verlust \text{ oder } Gewinn$

Privatentnahmen/-einlagen sind nicht Erfolgswirksam, daher müssen private Entnahmen/Einlagen herausgerechnet werden! Buchungstechnisch bewerkstelligt man dieses mittels eines „Privat“-kontos, welches die Ansprüche der Eigentümer wiedergibt und auf das EK-Konto abgeschlossen wird.

Privatkonto	
Soll	Haben
Minderung der Ansprüche der Eigentümer	Mehrung der Ansprüche der Eigentümer

Außerordentliche Erträge/Aufwände

müssen gem § 275 II HGB einzeln in der GuV ausgewiesen werden. → eigene Konten
§ 277 IV 1-2 HGB: Unter den Posten „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“ sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen. Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

Beispiel: Haus brennt ab, alte Maschine wird verkauft

Periodenfremde Erträge/Aufwände

Eigene Konten, müssen aber in der GuV nicht separat ausgewiesen werden, wenn der Betrag nur eine geringe Bedeutung für die Ertragslage hat. (§ 277 IV 3 HGB)

Ein Periodenfremder Ertrag/Aufwand muß im Vorjahr o.ä. entstanden sein, z. B. wurde im letzten Jahr zu wenig KfZ-Steuer gezahlt und das Finanzamt fordert Nachzahlung.

Löhne und Gehälter

Arbeitgeber		Arbeitnehmer	
+ Bruttolohn	=	+ Bruttolohn	
+ Arbeitgeberanteil an der Sozialversicherung		- Arbeitnehmeranteil an der Sozialversicherung	→ gesamter Beitrag zur SozV „Verb. i.R.d. soz. S.“
		- Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	→ Verbindlichkeit ans FA ² „Verb. LSt, KiSt, SolZ“
= Personalaufwand	=	Nettolohn (Auszahlung: Bank)	

Beispiel: Bruttolohn: 4.600,-
Arbeitgeberanteil SozV: 800,- } an Sozialversicherung
Arbeitnehmeranteil SozV: 800,- }
Lohn-, KirchenSt, SolZ: 750,- an Finanzamt

Buchungssatz:

Lohn- und Gehalt aufwand 4.600,-
Soziale Abgaben 800,- an Bank 3.050,-
Verb. i.R.d. soz. S. 1.600,-
Verb. LSt, KiSt, SolZ 750,-

Lohn und Gehalt	Soziale Abgaben	Bank
Bank 4600,-	Verb. soz S 800,-	L. u. G. 750,-
Verb. i.R.d. soz. S.,		
Verb. LSt/KiSt/SolZ		
Abschluß ins GuV-Konto		
Verb. i.R.d. soz. S.	Verb. LSt/KiSt/SolZ	← Abschluß ins SBK-Kto.
L. u. G./soz. Abg. 1600,-	L. u. G. 750,-	

Bei Zahlung an FA: Verb. LSt/KiSt/SolZ an Bank 750,-

Bei Zahlung an SozV: Verb. i.R.d. soz. S. an Bank 1.600,-

Solange noch nicht bezahlt wurde, gehen die Verbindlichkeiten ins SBK ein

² Finanzamt

Vorschuß an Mitarbeiter

Lohnvorschüsse werden zunächst nicht versichert, versteuert etc. Sie werden wie ein Darlehen an den Mitarbeiter behandelt, sind also eine Forderung des Unternehmens.

Bsp.: (Vorschuß 1000,- DM)

Sonstige Forderung an Kasse 1000,-

→ bei Abrechnung nach geleisteter Arbeit

- Forderung ausbuchen
- Entsprechende Bankauszahlung um Vorschuß mindern

Buchung von vorhin um Vorschuß ergänzt:

Lohn- und Gehalt aufwand	4.600,-				
Soziale Abgaben	800,-	an	Bank	2.050,-	
			Verb. i.R.d. soz. S.	1.600,-	
			Verb. LSt, KiSt, SolZ	750,-	
			Sonstige Forderung	1.000,-	

Umsatzsteuer

Der von jeder Marktstufe durch Weiterverarbeitung hinzugefügte *Mehrwert* wird mit einem Prozentsatz von 16% bzw. 7% versteuert.

1. Beispiel (ohne USt.):

Kasse	Umsatzerlöse
1000	1000

2. Beispiel: USt. Bzw. MwSt. zusätzlich, vereinfachend 10%. Sie belastet nur den Endverbraucher. Rechenbasis für die USt. ist der netto Umsatz. Die USt. des Gesamtumsatzes mit dem Endverbraucher wird in Teilbeträgen mit jedem Weiterverkauf in der Wertschöpfungskette an das Finanzamt bezahlt.

Kasse	Umsatzerlös	USt.-Schuld
1100	1000	100

Beispiel einer Wertschöpfungskette vom Rohstoffförderer zum Endverbraucher

	Rohstoffe	Preis	Produktionsbetrieb	Preis	Veredelung	Preis	Konsument
	WS: 2000	2200	VL: 2000	3300	VL: 3000	4400	4000 (netto)
USt.		200	WS: 1000	300	WS: 1000	400	400 (USt.)
Vorsteuer	0		200 aus Kauf vom Rohstofflieferant		300 aus Kauf vom Prod.betr.		
Zahl-last	200 an FA		100 an FA (<i>entspricht geschaffenem Mehrwert</i>)		100 an FA		
FA	200		200 + 100		300 + 100		

Buchungsbeispiel anhand T-Konten im Zwischenschritt Veredelung → Konsument

Gemischtes Warenkto (Handelsware)	(Ford.) Vorsteuer	USt.-Schuld
3000 4000	300 300	400 400
Rohgewinn 1000		
	↓	↓
Bank	MwSt-Verrechnung	
4400 3300	Vorsteuer 300	400 USt.-Schuld
	Zahllast 100	

Sofern kein MwSt.-Erstattungsanspruch vorliegt, (z. B. wenn eingekaufte Waren, die Weiterverkauft werden sollen, verderben, so bleibt die Vorsteuer bestehen, und es kann ein Erstattungsanspruch entstehen.) lautet der Buchungssatz für die Zahlung der MwSt.-Zahllast.
MwSt-Verrechnung an Bank 100 (oder MwSt-Verrechnung an SBK 100)

Sämtliche für die Produktion zum Umsatz nötigen Güter sind „Vorsteuerwirksam“, d.h. die bereits bezahlte MwSt. für jeden Bleistift, Blume, Kopierpapier etc. fließt mit ein.

Zinsen und Mieten

(Zinsen)

Finanzgeschäfte (Bsp. Kreditaufnahme) sind USt. frei. Allerdings wird auf Zinserträge die Zinsabschlagssteuer (30%) erhoben.

- Vorrauszahlung auf Gewinnsteuer (ESt, Körperschaftssteuer)
- Forderung gegenüber dem FA auf Rückerstattung, falls später keine oder geringere Gewinnsteuern zu zahlen sind.

Das Konto Zinsabschlagssteuer wird deshalb immer ins SBK (weil Forderung, nicht Aufwand) Abgeschlossen!

(Mieten)

Mieten sind USt.-frei, es sei denn, das Unternehmen optiert zur USt. (sofern das Unternehmen das Mietobjekt an ein anderes Unternehmen zu Zwecken der gewerblichen Nutzung vermietet und dieser Mieter das Objekt ausschließlich für Umsätze einsetzt, für die ein Vorsteuerabzug nicht ausgeschlossen ist.)

Bank an Mietertrag
USt.-Schuld

bzw.

Bank an Mietertrag (Privatperson)

Einkauf von Maschinen

Bsp.: Maschine 10.000

Vorsteuer 1.000 an Bank 11.000

Hinzugerechnet werden aber auch noch Nebenkosten (Liefergebühren, Instandsetzungs-/Einbaukosten etc., dies ist der „Bezugsaufwand“) im Bsp. 2000.

Gemäß § 255 I HGB „Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugerechnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.“

Maschine 2.000

Vorsteuer 200 an Kasse 2.200

Abschreibung über 10 Jahre (linear):

(Jahr 01)

Maschinen		Abschreibung		GuV		SBK	
12.000	1.200 Abschr.	1.200	1.200	1.200		Masch.	10.800
	10.800	Masch.	GuV	Abschr.			

(Jahr 02)

Maschinen		Abschreibung		GuV		SBK	
10.800	1.200 Abschr.	1.200	1.200	1.200		Masch.	9.600
	9.600	Masch.	GuV	Abschr.			

Der Wert der Maschine wird direkt auf dem Maschinenkonto selbst korrigiert.

Abgeschrieben wird nur der Nettopreis + Bezugsaufwand (netto)!!!

Indirekte Abschreibung:

Buchungssatz: „Abschreibung Maschine an Wertberichtigung zu Maschine 20“

Der Einkaufswert der Maschine bleibt auf der Aktiv-Seite stehen, wird aber auf der Passiv-Seite durch das Wertberichtigungs-Konto korrigiert.

§ 266 III HGB „Gliederung der Bilanz“ sieht kein Wertberichtigungskonto auf der Passivseite vor. Kapitalgesellschaften müssen somit direkt abschreiben, bzw. als direkt abgeschrieben in der Bilanz ausweisen.

Maschinen		Abschreibung	Wertb. Masch.		Masch.	SBK	
100	SBK 100	20	SBK 20	20 Absc.		100	20 Wertb. Ma
(Jahr 02)							
Maschinen		Abschreibung	Wertb. Masch.		Masch.	SBK	
100	SBK 100	20	SBK 40	20 EBK 20 Absc.		100	40 Wertb. Ma

Verkauf einer Maschine (RBW³ 80) zum Buchwert:

Direkte Abschreibung:

Bank	88	an	Maschine	80
			USt.-Schuld	8

Indirekte Abschreibung:

Bank	88			
Wertb. 20		an	Maschine	100
			USt.-Schuld	8

Verkauf einer Maschine (RBW 80) zu 90 mit Gewinn (Buchgewinn):

Direkte Abschreibung:

Bank	99	an	Maschine	80
			USt.-Schuld	9
			Sonst. betr. Ertr.	10

Indirekte Abschreibung:

Bank	99			
Wertb. 20		an	Maschine	100
			USt.-Schuld	9
			Sonst. betr. Ertr.	10

Verkauf einer Maschine (RBW 80) zu 70 mit Verlust (Buchverlust):

Direkte Abschreibung:

Bank	77			
Sonst. Aufw. 10		an	Maschine	80
			USt.-Schuld	7

Indirekte Abschreibung:

Bank	77			
Wertb. 20				
Sonst. Aufw. 10		an	Maschine	100
			USt.-Schuld	7

³ Restbuchwert

Abschreibungen dienen der *periodengerechten Erfolgsermittlung*. Der Wertverzehr der Maschine wird über mehrere Jahre erfaßt. (§ 253 II HGB)

- Nettowert (ggf. zzgl. Nebenkosten/Bezugsaufwand/Montagekosten etc.) aktivieren, ohne Umsatzsteuer (wird ja gebucht auf Vorsteuer)
- Entwertungsursachen:
 - o Verschleiß (Gebrauch, Ruhe, Katastrophe [„warmer Abbruch“])
 - o Fristablauf (Nutzungsrechte, Lizenzen etc.)
 - o Technische/Wirtschaftliche Überholung
- Steuerlich „AfA“: Absetzung für Abnutzung
- Abschreibungssumme (Summe, die über Jahre abgeschrieben wird)
 - Anschaffungsausgaben
 - + Anschaffungsnebenkosten
 - + Entsorgungskosten (falls bekannt) / - Verkaufserlös am Ende der Nutzung
 - = Abschreibungssummeaus dieser Summe folgt der jährlich Abschreibungsbetrag

Direkte Abschreibung

1. Abschreibungsbuchung: *Abschreibung auf AV⁴ an Anlagekonto*
2. Übertrag Restbuchwert (RBW): *SBK an Anlagekonto*
3. Übertrag des jährlichen Abschreibungsaufwandes: *GuV an Abschreibung auf AV*

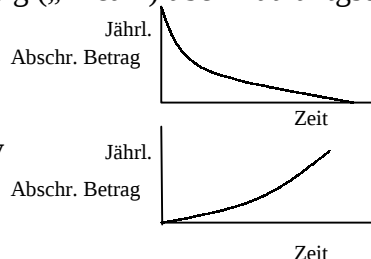
Indirekte Abschreibung

1. Abschreibungsbuchung: *Abschreibung auf AV an Wertberichtigung zu AV*
2. Übertrag historischer AK⁵: *SBK an Anlagekonto*
3. Übertrag jährlicher Abschreibungsaufwand: *GuV an Abschreibung auf AV*
4. Übertrag kumulierte Jahresabschreibungen: *Wertberichtigung zu AV an SBK*

Planmäßige Abschreibung

- leistungsabhängige Abschreibung
zum Beispiel nach gefahrenen Kilometern
Transporter 50.000,- DM
Potential 200.000 km } 0,25 DM/km
In Periode mit bspw. 10.000 km → 2.500,- DM abschreiben

- zeitabhängige Abschreibung
 - o gleichmäßig („linear“) über Nutzungsdauer
 - o degressiv



Diese Art der Abschreibung ist in der Praxis nicht gängig!!

Anhang mit Anlagespiegel zur Bilanz nach § 268 II HGB: „In der Bilanz oder im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens [...] darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahres sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. [...]“

⁴ Anlagevermögen

⁵ Anschaffungskosten

Absichtliche Fehleinschätzung der Abschreibungsbeträge

Fehleinschätzungen der jährlichen Abschreibungsbeträge, zum Beispiel absichtlich zu viel in den ersten Jahren der Nutzung abschreiben, läßt stille (direkte Abschreibung) oder versteckte (indirekte Abschreibung) Reserven entstehen.

Beispiel: Anschaffung über 12.000,- DM (Abschreibung linear)
Geplante Nutzung 6 Jahre → 2.000,- DM jährlicher „Wertverlust“
Abschreibungsdauer 3 Jahre → 4.000,- DM jährlich abzuschreiben

Nach	richtiger RW	zugewiesen	Reserve
01	10.000	8.000	2000
02	8.000	4.000	4000
03	6.000	1 ⁶	5999
04	4.000	1	3999
05	2.000	1	1999
06	1	1	0

→ die stille Reserve löst sich im Zeitablauf automatisch auf
Stille Reserven verschieben die Steuerlast.

Anlegen stiller Reserven → erfolgsmindern (niedrigere Steuerlast)
Auflösen stiller Reserven → erfolgserhöhend (höhere Steuerlast, da keine Abschreibungen mehr getätigt werden)

Unabsichtliche Fehleinschätzung der Abschreibungsbeträge

- zu lange Nutzungsdauer erwartet
→ beim Ausscheiden:
„periodenfremder Aufwand“
„sonstiger betrieblicher Aufwand“
„außerplanmäßige Abschreibung“ (bei Weiternutzung und Verteilung des RBW über neue Restnutzungsdauer)
- zu kurz geschätzte Nutzungsdauer
 - o Selbstauflösung stiller (versteckter) Reserven abwarten (s.o.)
 - o RBW neu verteilen, d.h. jährliche Abschreibungen reduzieren
 - o Zuschreibung (Anlage an periodenfremden Ertrag) bis zum „richtigen“ Wert, anschließend „richtige“ Abschreibung [nur wenn vorher außerplanmäßig abgeschrieben wurde, ein Anlaß aber nicht mehr besteht]

Buchungen auf Warenkonten

Gemischtes Warenkonto:

Gemischtes Warenkonto			
	AB (10 St. a 1,-) 10	Verkäufe (50 St. a 2,-) 100	Endbestand durch
	Zugang (100 St. a 1,-) 100		Inventur (Bestands-
→ GuV	Saldo Warenrohgewinn 50	Endbestand (60 St. 1,-) 60	Komponente)
	160	160	„SBK an Warenkto 60“

Der Warenrohgewinn ergibt sich als Saldo, nachdem der Bestand bei Inventur eingebucht wurde. (Warenrohgewinn = Verkaufserlöse - Wareneinsatz) Bei einem Gewinn steht der Saldo auf der Sollseite und geht ins GuV-Konto ein.

Ein und der selbe Artikel werden hier mit zwei verschiedenen Werten erfaßt. Jeweils mit Einkaufs- und Verkaufspreis.

⁶ Als „Erinnerungswert“ (in Klausur wird auf „null“ Abgeschrieben)

Getrennte Warenkonten

Das gemischte Warenkonto wird in zwei Konten zerlegt. Einmal das Warenbestandskonto, dessen Endbestand aus der Inventur ins SBK geht, der Saldo geht als Wareneinsatz ins GuV-Konto. Zum anderen das Warenverkaufskonto, dessen Saldo als Ertrag ins GuV-Konto ein-geht.

Auf T-Konten sieht obiges Beispiel so aus:

Einstands- preise/- werte	Warenbestand		Warenverkauf (Ertrag)		Verkaufs- preise/- werte
	AB 10 Zugänge 100	(SBK) Inventur EB 60 Saldo Abgang 50 Wareneinsatz (GuV)	Saldo 100 (GuV)	Verkäufe 100	
	110	110	100	100	

Abschluß des Warenbestandskontos mit In-
ventur: SBK an Warenbestand
AB + Zugang = EB + Abgang, wobei der
Abgang auch als Warenaufwand betrachtet
werden kann → GuV

GuV	
Wareneinsatz 50	Warenverkauf 100
Warenrohgewinn 50	
100	100
Einstandswerte	Verkaufswerte

Diese Art der Buchung wird *Bruttomethode*⁷ genannt, und ist für große Kapitalgesellschaften verpflichtend (lt §§ 275 II, III; 276; 267; 336 II HGB und § 5 I PublG)

- 1) SBK an Warenbestand
- 2) GuV an Warenbestand (Saldo Warenbestand ergibt nun den Wareneinsatz)
- 3) Warenverkauf an GuV

Buchungssätze zu getrennten Warenkonten:

Einkauf:	Warenbestand			(Die Anschaffungskosten werden mit dem Einstandswert aktiviert § 255 I HGB)
	Vorsteuer	an	Bank	
Verkauf:	Bank	an	Warenverkauf	
			USt.-Schuld	
Kundenretoure:	Warenverkauf			
	USt.-Schuld	an	Bank	
Lieferantenretoure:	Bank	an	Warenbestand	
			Vorsteuer	

Rabatt, Bonus, Skonto

Rabatt bei Rechnungsstellung berücksichtigt

Listenpreis	10.000	Ist der Rabatt bei Rechnungsstellung bereits bekannt bzw.
- Rabatt	1.000	Enthalten, kann man ohne gesonderte Buchung einfach den
+ Bezugsaufwand	500	Rechnungsendbetrag betrachten bzw. verbuchen.
Nettoeinstandspreis	9.500	

9.500,- DM + 10 % USt = 10.450,- DM

Maschine 9.500

Vorsteuer 950 an Bank 10.450

Bonus (nachträglich gewährt)

Einkauf einer Maschine 20.000,- DM Listenpreis

Maschine 20.000

Vorsteuer 2.000 an VLL 22.000

Am Periodenende wird ein Bonus in Höhe von 1.000,- DM netto gewährt.

→ Rechnung wird (nachträglich) vermindert um 1.100,- DM (USt inkl.)

⁷ Bei der *Nettomethode* wird der Saldo des Warenbestandskontos nach der Inventur ins Warenverkaufskonto und nicht ins GuV-Konto abgeschlossen.

VLL	1.100	an	erhaltene Boni (Maschine)	1.000					
			Vorsteuer	100					
Maschine					VLL			Erhaltene Boni	
20.000	1.000	er. Boni		1.100	22.000	Ma.	1.000	1.000	

Vorsteuer		Nach § 255 I 3 HGB sind Anschaffungspreisminderungen (Boni, Skonti, Rabatt) vom Anschaffungspreis abzuziehen
2.000	100	

Verkauf einer Maschine 20.000,- DM Listenpreis

FLL	22.000	an	Umsatzerlöse (Maschinen)	20.000					
			USt.-Schuld	2.000					
Dem Kunden wird ein Bonus in Höhe von 1.000,- DM gewährt:									
			Kundenboni (Umsatzerlös)	1.000					
			USt.-Schuld	100	an	FLL	1.100		
Umsatzerlös					FLL			Kundenboni	
1.000	20.000			22.000	1.100			1.000	1.000

USt.-Schuld		§ 277 I HGB: „Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf [...] nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer auszuweisen.“
100	2.000	

Skonti

Für dem Kunden gewährte Skonti (Kundenskonti) sowie für erhaltene Skonti (Lieferantenkonti) sind eigene Konten einzurichten, die analog zur Buchung von Boni auf das Warenbestands- bzw. Warenverkaufs-(Umsatzerlöse-)konto abgeschlossen werden. §§ 255 I, 277 I HGB gelten auch hier.

Private Warenentnahme

Im Gegenzug zum ordentlichen Verkauf wird nicht das Konto Kasse/Bank belastet (gemehrt), sondern das Privatkonto (Sollbuchung, also Minderung des EK).

Nach § 1 UstG muß zur Privatentnahme auch die Umsatzsteuer gebucht werden, da der Entnehmer als Endverbraucher auftritt.

Privat	110	an	Warenverkauf (Nettowarenwert)	100					
			USt.-Schuld	10					
Privat					Warenverkauf			USt.-Schuld	
Warenverkauf & USt-Sch.110				Privat 100				Privat 10	

Buchungen in einem Produktionsbetrieb

Materialeinkauf → Weiterverarbeitung → Verkauf

Materialbestand (Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe)

Güterverbrauch (Materialeinsatz) ist ein Aufwand (Materialaufwand)

Wird ein Gut verkauft, hat man Umsatzerlöse.

Güterzugang (R,H,B⁸): Buchung bei Rechnungseingang (Hilfsweise n. Bilanzstichtag Lieferschein)

Güterabgang (FE⁹): Buchung bei Rechnungsausgang. Zunächst nur als Umsatzerlös (Ertrag)

Lagerentnahme (Materialaufwand) wird durch Inventur festgestellt/gebucht.

⁸ Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe

⁹ Fertigerzeugnisse

Aufwand R,H,B (Material)
Aufwand Personal
Aufwand Maschinen (Abschreibungen) } „direkt“ beim Verbrauch

- Aufwand und Ertrag in selber Periode, falls nicht
→ für produzierte, aber noch nicht verkaufte fertige und unfertige Erzeugnisse (FE, UFE) Buchung auf „Bestandserhöhung“ (Aufwandskorrektur)
→ in Folgeperioden, in denen Fertigerzeugnisse verkauft werden erfolgen *Umsatzerlöse* und *Bestandsverringerungen* (Aufwand!)

Beispiel:

1) Produktion 100 St. FE: Materialaufwand 100.000,- DM; Personalaufwand 200.000,- DM

→ 3.000,- DM/St. Herstellungskosten¹⁰/Aufwand

a) Rohstoffaufwand an Rohstoffbestand 100.000

b) Lohn u. Gehalt an Bank 200.000

2) 50 St. FE für 200.000,- DM verkauft → 4.000,- DM/St.

Kasse 220.000 an Umsatzerlös 200.000

USt-Sch 20.000

3) Inventur Periodenende 01: 50 St. FE sind auf Lager gegangen (d.h. nicht verkauft)

a) SBK an FE 150.000

b) FE an Bestandsveränderung¹¹ 150.000
(-erhöhung)

4) Eröffnung FE in Periode 02:

FE an EBK 150.000

5) Verkauf aller FE (50 St.) für 4.000,- DM/St. netto

Kasse 220.000 an Umsatzerlös 200.000

USt-Sch 20.000

6) Inventur Periodenende 02: FE-Bestand 0

Bestandsveränderung an FE 150.000
(-verringerung)

Periode 01

Rohstoffbestand	
AB 200'	1a) 100'

Kasse	
2) 220'	

Umsatzerlöse	
→ GuV	2) 200'

Aufwand	300.000
Ertrag	350.000
Gewinn	50.000

Bank	
AB 300'	1b) 200'

USt-Sch	
	2) 20'

FE	
3b) 150'	3a) 150'

SBK	
FE 3a) 150'	

GuV	
Rohstoffaufwand	100'
Lohn u. Gehalt	200'
Saldo (Gewinn)	50'
350'	350'

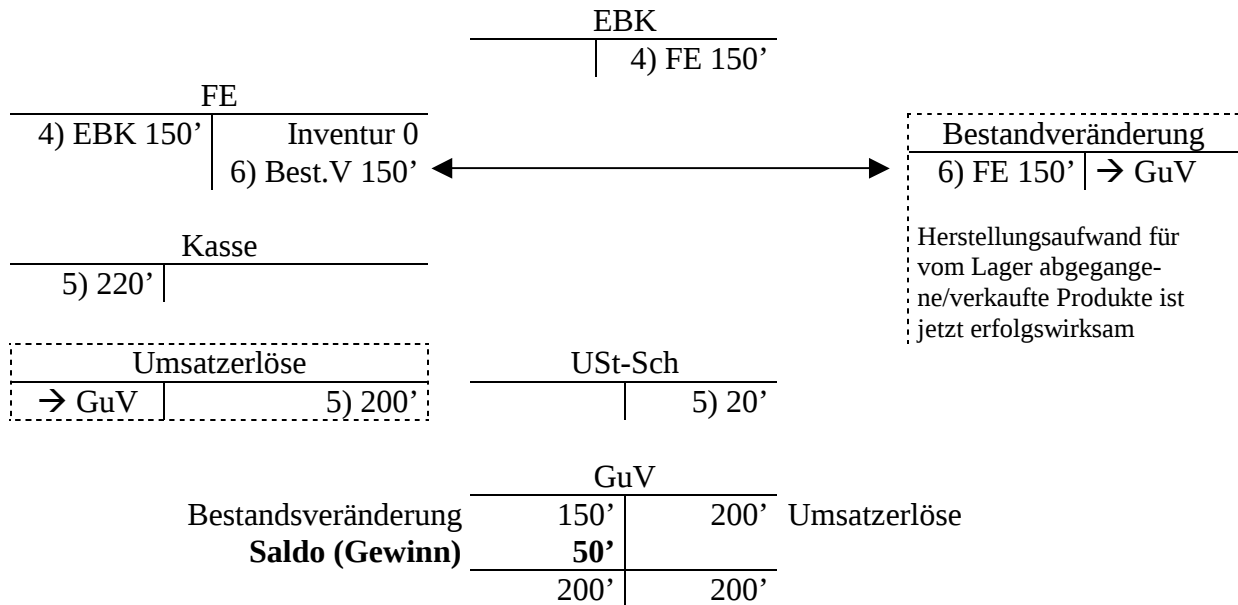
Rohstoffaufwand	
1a) 100'	→ GuV
Lohn u. Gehalt	
1b) 200'	→ GuV
Bestandsveränderung	
→ GuV	3b) 150'
Herstellungsaufwand für auf Lager gegangene und nicht verkaufte Produkte wird so neutralisiert	

Rohstoffaufwand	100'	200'	Umsatzerlöse
Lohn u. Gehalt	200'	150'	Bestandsveränderung (Aufwandskorrektur)
Saldo (Gewinn)	50'		
350'	350'		

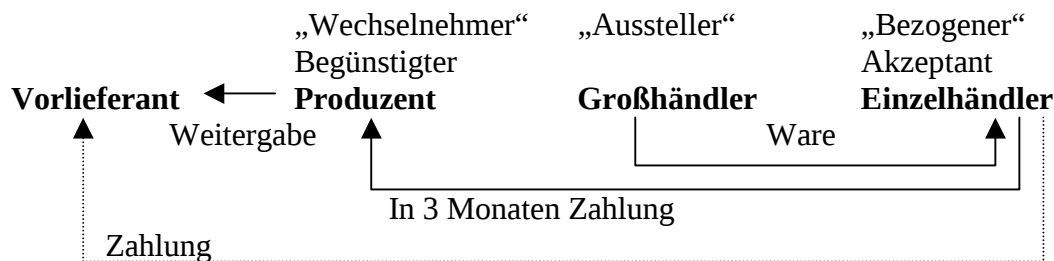
¹⁰ eigentlich ein Begriff des internen RW, zum unterschied wird dort von *Herstellkosten* gesprochen

¹¹ Bestandserhöhung ist erfolgswirksam, um Aufwand aus der Produktion zu neutralisieren

Periode 02



Der Wechselverkehr



Wechsel:

- Zahlungsmittel
- abstraktes Zahlungsverprechen
- Protest bei Nichteinlösung (→ schnelle Wechselklage)
- Regreß

} Wechselstrenge

Funktion:

- Kreditfunktion
- Sicherungsfunktion (gesicherte Forderung)
- Zahlungsmittelfunktion

- Warenwechsel oder Finanzwechsel
- Besitzwechsel oder Schuldwechsel
- Zinsbetrag = Diskont USt.-Pflichtig¹² !!

Ein Wechsel ist eine ganz bestimmten Formvorschriften genügende Urkunde, die eine Geldforderung verbrieft. Der Aussteller des Wechsels weist darin den Bezogenen (Wechselschuldner) an, eine bestimmte Geldsumme zu einem bestimmten Termin an den Zahlungsempfänger (Wechselnehmer oder Remittent) zu zahlen.

Besitzwechsel

1. Beispiel: Hereinnahme eines BWe¹³ (Diskont 6 % p.a. → 3 Monate 1,5 %)

¹² Eine Ausnahme bildet der reine Finanzwechsel, da auf Finanzgeschäfte keine USt. erhoben wird

¹³ Besitzwechsels

- 1) BWe an FLL 11.000
2) FLL 181,5 an Diskonterträge 165 (=1,5 % von 11.000)
USt-Sch 16,5

Bei Überweisung des Diskonts:

- 3) Bank an FLL 181,5

Einlösung des Wechsels nach drei Monaten

- 4) Bank an BWe 11.000

FLL	BWe	Diskontertrag
AB 11.000 1) 11.000	1) 11.000 4) 11.000	2) 165
2) 181,5 3) 181,5		
USt-Sch	Bank	
2) 16,5	3) 181,5	
	4) 11.000	

Alternative

Einen Monat vor Ablauf wird der Wechsel bei der Bank zum Diskont eingereicht (Annahme: 6 % p.a.)

4) Bank 10.945	an BWe 11.000	11.000
Diskontertrag 55		- 55 0,5 % f. 1 Monat
(Korrektur)		10.945 Tageswert → Bankgutschrift

FLL	BWe	Diskontertrag
AB 11.000 1) 11.000	1) 11.000 4) 11.000	4) 55 2) 165
2) 181,5 3) 181,5		
USt-Sch	Bank	
2) 16,5	3) 181,5	
	4) 10.945	

Weitere Alternative

BWe wird zahlungshalber einen Monat vor Fälligkeit an Vorlieferant weitergegeben:

- 4) VLL 11.000 an BWe 11.000
5) Diskontertrag (Korrektur) 55
USt-Sch (Korrektur) 5,5 an VLL 60,5

FLL	BWe	Diskontertrag
AB 11.000 1) 11.000	1) 11.000 4) 11.000	5) 55 2) 165
2) 181,5 3) 181,5		
USt-Sch	Bank	VLL
5) 5,5 2) 16,5	3) 181,5	4) 11.000 AB 11.000
		5) 60,5

Weitere Unannehmlichkeiten

Fällt während des Haltens, bspw. nach zwei Monaten, ein Jahresabschluß an, so ist der Diskontertrag an Wert zu berichtigen, d.h. der in die letzte Periode fallende Diskontertrag ist für die Bilanz auf dem passiven Konto „Wertberichtigung zu BWe“ zwischenspeichern. Buchungssatz: Diskontertrag an Wertberichtigung zu BWe

Wechselprolongation („Verlängerung des Wechsels“)

Buchhalterisch und rechtlich nur durch einen neuen Wechsel zu lösen, mit dem der alte bezahlt wird.

FLL	an	BWe (alt)
(neu) BWe	an	FLL
FLL	an	Diskontertrag
		USt.-Schuld

Wechselprotest

- beschleunigte Wechselklage
- BWe umbuchen → Protestwechsel (unsichere Forderung)
- ggf. weiterer Aufwand (Gerichtskosten); auch u.U. Forderung abschreiben
- evtl. Regreß

Schuldwechsel

VLL	an	SchWe	11.000
Diskontaufwand		165	
Vorsteuer		16,5	an VLL 181,5

Einlösung:

SchWe	an	Bank	11.000
-------	----	------	--------

Bei Weitergabe des Wechsels keine Buchung für Schuldner.
Schuldwechsel → eigene Passivposten

Vorbereitende Abschlußbuchungen

Außerplanmäßige Abschreibungen

- nicht abnutzbares Anlagevermögen (Grundstück)
- abnutzbares AV (Maschine)
- Umlaufvermögen UV (Vorräte)

Eine außerplanmäßige Abschreibung muß/kann vorgenommen werden, wenn außerplan eine Wertänderung eintritt. Abnutzbares AV wird z.B. planmäßig abgeschrieben, brennt die Maschine aber ab, so entsteht ein außerplanmäßiger Aufwand, der Abgeschrieben werden kann/muß. Ein Grundstück kann z.B. an Wert verlieren, wenn sich die Nachbarschaft verändert oder Bodenbelastungen festgestellt werden. Vorräte können verderben etc.

(vgl. §§ 253, 254, 279 HGB)

- teils Abschreibungspflicht, teils Wahlrecht
- gesonderte Konten für außerplanmäßige Abschreibungen
- direkt oder indirekt zu buchen
- Werterhöhungen → Zuschreibung (Wahlrecht für nicht Kapitalgesellschaften)
Die Zuschreibung darf nur außerplanmäßige Abschreibungen rückgängig machen, sofern der Grund für die apl. Abschreibung nicht mehr gegeben ist.
(Buchungssatz: Grundstück an Zuschreibungsertrag)

Abschreibungen auf Forderungen

Forderungsarten

- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (FLL)
- Zweifelhafte Forderungen → Umbuchen auf Konto „Dubiose“ (inkl. USt.)
- Einzelabschreibung, -wertberichtigung

Buchungssatz: Abschr. a. Ford. an Dubiose
 USt.-Schuld¹⁴
 (Korrektur)

FLL	
88.000	7.700

FLL-Konto: 88.000,- DM (inkl. 10 % USt.)

davon 7.700,- DM dubios: Umbuchung

Dubiose an FLL 7.700

Dubiose	
7.700	4.400

Abschr. a. Ford	
4.000	

Davon sicherer¹⁵ Forderungsausfall: 4.400,- DM → Abschr.

Abschr. a. Ford 4.000

USt.-Schuld 400 an Dubiose 4.400

USt-Sch	
400	

Falls Forderungsausfall wahrscheinlich, aber noch nicht sicher:

Abschr. a. Ford. an Dubiose 4.000

Dubiose	
7.700	4.000
	3.700
7.700	7.700

Saldozusammensetzung: 3.000,- netto; 700,- DM USt.-Schuld

Zahlungseingang auf Forderung derselben Periode (erwarteter sicherer Forderungsausfall)

- Wie erwartet (Dubiose richtig abgeschätzt)

Bank an Dubiose 3.300

- Mit Überdeckung

Bank 5.500 an Dubiose 3.300 (3.000,- netto; 300,- USt.)

Abschr. a. Ford. 2.000

USt-Sch 200

- Mit Unterdeckung

Bank 1.100

Abschr. a. Ford. 2.000

USt.-Sch (Korrektur) 200 an Dubiose 3.300

Zahlungseingang in späterer Periode

- periodenfremder Abschreibungsaufwand (Unterdeckung)

- periodenfremder Ertrag (Überdeckung)

Der vermutete Forderungsausfall war nicht sicher, bestätigt sich jetzt aber.

→ Dubiose 3.700,- (davon: 3.000,- netto; 700,- USt.)

USt.-Schuld erst jetzt korrigieren: USt-Sch an Dubiose 400

Buchung auch indirekt über Konto „Delkredere-Wertberichtigungen zu FLL bzw. Dubiose“

¹⁴ falls Forderungsausfall sicher

¹⁵ Insolvenz (Zahlungsunfähigkeit)

Pauschalwertberichtigungen auf Forderungen („PWB“)

- Abschreibung aufgrund des allgemeinen Kreditrisiko
- Direkt oder Indirekt; Konvention: Indirekt
- Vorsichtshalber: keine USt-Korrektur (Abschreibung nur von Nettobetrag der Forderungen, z.B. 3%)

„Abschreibung auf Forderungen an Pauschalwertberichtigung zu Forderung 3.000“

FLL		PWB		Abschr. Aufwand	
110.000			3000	3000	

Zahlungseingänge

genau so, wie erwartet: 97.000,- netto und 9.700,- USt. = 106.700,-

Bank 106.700

PWB 3.000

USt-Sch 300 an FLL 110.000

(Korrektur)

mehr als erwartet: 98.000,- netto und 9.800,- USt. = 107.800,-

Bank 107.800

PWB 3.000

USt-Sch 200 an FLL 110.000

(Korrektur) pfd. Ertrag 1.000

Es wurde zuviel abgeschrieben, was durch einen periodenfremden Ertrag ausgeglichen wird.

Spezialfall: Forderung voll in ursprünglicher Höhe bezahlt

Bank 110.000

PWB 3.000 an FLL 110.000

Pfd. Ertrag 3.000

weniger als erwartet: 90.000,- netto und 9.000 USt. = 99.000,-

Bank 99.000

PWB 3.000

USt-Sch 1.000

Pfd. Abschr. 7.000 an FLL 110.000

Aufw.a. Ford.

Allgemeine Behandlung von Zahlungseingängen: PWB auflösen
USt. korrigieren
und ggf. pfd. Aufwand
oder pfd. Ertrag

Auf Forderung in neuem Geschäftsjahr neue PWB bilden: Abschreibungsaufwand an PWB

Rechnungsabgrenzungsposten (nach § 250 I, II HGB)

- (1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. [...]
- (2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten Einnahmen vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Merkspruch: Kommt die Knete nach Sylvester, buche SONSTIGES, mein Bester.
Ist die Knete vorher da, buche ARA¹⁶ oder PRA.

¹⁶ ARA = **A**ktive **R**echnungs**A**bgrenzung, PRA = **P**assive **R**echnungs**A**bgrenzung

Beispiel: Mietertrag 10.000,- für Dez.01&Jan.02 (Geld geht im Dez.01 bei Bank ein)

Ende 01:

Bank	an	Mietertrag	10.000,-				
Mietertrag	an	passive RAP	5.000,-	(Mietertrag für 02 wird „geparkt“)			
Mietertrag		p. RAP		GuV		SBK	
p. RAP 5000	10000	SBK 5000	M'ertg 5000		M'ertg 5000		p.RAP 5000
GuV 5000							

Beginn 02:

Mietertrag		p. RAP		GuV	
GuV 5000	p.RAP 5000	M'ertg 5000	EBK 5000		M'ertg 5000
		5000	5000		

„passive RAP an Mietertrag 5.000,-“

Beispiel: Zinsaufwand 3.000,- im voraus für Dez.01&Jan.02

Ende 01:

Zinsaufwand	an	Bank	3000				
Aktive RAP	an	Zinsaufwand	1500				
Zinsaufwand		a. RAP		GuV		SBK	
3000	a. RAP 1500	ZA 1500	SBK 1500	ZA 1500		a. RAP 1500	
	GuV 1500						

Beginn 02: „Zinsaufwand an akt. RAP 1.500,-“

Zahlung vor dem Stichtag für bestimmte Zeit nach Stichtag

Zahlung erfolgt jetzt, der Aufwand oder Ertrag später

→ *transitorische RAP*

Nur Nettobetrag abgrenzen (USt. wird nicht periodisiert)!!!

Andererseits:

Aufwand oder Ertrag jetzt, Zahlung später.

Beispiel: Mietzeitraum Dez.01&Jan.02; Zahlung erst in 02

In 01 zu buchen: FLL an Mietertrag

In 02 zu buchen: Bank an FLL (wenn Zahlung eingeht)

Keine „RAP“ nach HGB, sondern Forderungen bzw. Verbindlichkeiten

„antizipative Posten“

Rückstellungen

Rückstellungen haben Ähnlichkeit mit antizipativen Ausgaben, es besteht jedoch zusätzlich *Ungewißheit!*

Aufwand heute, Zahlung später, aber Ungewißheit:

- Existenz der Verbindlichkeit
- Höhe der Verbindlichkeit
- Empfänger ungewiß

Beispiele:

„Personalaufwand an Pensionsrückstellungen“ oder

„Steueraufwand an Rückstellung Steuern 10.000,-“

Im nächsten Jahr ist Steuerstreit entschieden, es muß 8.000,- gezahlt werden:

Rückstellung	10.000	an	Bank	8.000
			Pfd. Erträge	2.000

Falls zu wenig Rückstellungen gebildet wurden

Rückstellungen	10.000	an	Bank	12.000
Pfd. Steueraufw.	2.000			

- Rückstellungen für:
- ungewisse Verbindlichkeiten
 - drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
 - Aufwandsrückstellung

(vgl. §§ 249, 274 I HGB)

Rückstellungen sind Kapitalposten, d.h. sie stehen auf der Passivseite der Bilanz

Teils FK-, teils EK-Charakter, aber keine Reservierung in einzelnen Vermögenspositionen, wie z.B. Kasse.

Für nicht durchgeführte Instandhaltungsarbeiten und unterlassene Aufwendungen müssen Rückstellungen gemacht werden, wenn die Instandhaltung innerhalb der ersten drei Monate passiert.

Hauptabschlußübersicht

Sie wird über sechs Stufen erstellt:

- 1) Summenbilanz
Die Summe aller Konten auf Sollseite wird der Summe aller Konten auf der Habenseite gegenübergestellt. → *Summengleichheit*
- 2) Saldenbilanz I
Saldierung aller Konten. Saldos, die sich auf der Habenseite ergeben (Sollsalden), werden in der Saldenbilanz (analog zum SBK) im Soll eingetragen.
→ *Summengleichheit*
- 3) Korrekturbuchungen und vorbereitende Abschlußbuchungen
Hier erfolgen die Buchungen auf Waren- und Wechselkonten, die Abschreibungen auf Anlagen und Forderungen, die Bestände aus der Inventur werden jetzt erfaßt, die Periodenabgrenzung mittels RAP und Rückstellungen ist durchzuführen, das Privatkonto wird auf das Eigenkapital abgeschlossen und die Zahllast der Umsatzsteuer wird ermittelt.
Hierbei wird stets das doppelte System gewahrt! → *Summengleichheit*
- 4) Saldenbilanz II
Die Korrektur- und vorbereitenden Abschlußbuchungen werden mit der Saldenbilanz I saldiert. → *Summengleichheit*
- 5) Abschlußbilanz
Alle Bestandskonten der Saldenbilanz II werden hierher übertragen. Nachdem über Schritt 6, der Erfolgsübersicht, ein Gewinn/Fehlbetrag ermittelt wurde, gleicht dieser die Abschlußbilanz zur *Summengleichheit* aus.
- 6) Erfolgsübersicht
Es werden alle Salden der Erfolgskonten aus der Saldenbilanz II übertragen. Unterhalb der Addition der Erfolgsübersicht pflegt man den Erfolg auf der kleineren Seite einzusetzen und erhält so die *Summengleichheit*.

Erfolgsbuchungen bei verschiedenen Rechtsformen

Einzelunternehmen

Ein Unternehmer, der alleine mit gesamten Privatvermögen haftet

Abschluß: EK, Privatkonto, GuV über EK

OHG (offene Handelsgesellschaft)

Mehrere Unternehmer, die alle mit gesamten Privatvermögen haften

Mehrere EK- und Privatkonten, GuV über Privat

KG (Kommanditgesellschaft)

Vollhaftender *Komplementär* → EK, Privatkonto

Kommanditisten haften nur mit Einlage (Verlustanteilkonto hat keinen Forderungscharakter, nur zur Verrechnung mit späteren Gewinnen)

Gewinngutschriftskonto = echte Verbindlichkeit gegen Kommanditisten

AG (Aktiengesellschaft)

Aktionäre haften nur mit Einlage (Aktie)

EK einer AG nach § 150 AktG

- I. gezeichnetes Kapital (Grundkapital [fixiert])
- II. Kapitalrücklage (Aufgelder, über Pari, Disagio [Zeichnungsgewinne der AG])
- III. Gewinnrücklagen (1/20 d. Jahresüberschuß, bis II+III 1/10 von I)
- IV. Gewinnvortrag (sammelt nicht ausgeschüttete Gewinne/Verluste)
- V. Bilanzgewinn (wenn noch keine Rücklagen gebildet wurden Jahresüberschuß/-fehlbetrag) wird zur Verteilung an die Aktionäre vorgeschlagen

Saldo GuV → Jahresüberschuß/-fehlbetrag

Bilanzergebniskonto		+ Jahresüberschuß (-fehlbetrag)
- Einstellungen in Rücklagen	- JÜ aus GuV	+ Gewinnvortrag aus Vorjahr (- Verlustvortrag)
Bilanzgewinn	- Gewinnvortrag	<u>+ Entnahmen aus alten Rücklagen (- Einstellungen)</u>
→ SBK	- Entnahmen aus Rücklagen	= Bilanzgewinn (-verlust)

Bilanzgewinn → Hauptversammlung beschließt über Gewinnverwendung

Gewinnverwendungskonto	
- (Dividenden) sonst. Verbindlichkeiten/Bank	Bilanzgewinn
- andere Gewinnrücklagen	
- Gewinnvortrag	

GmbH (Gesellschaft mit begrenzter Haftung)

Stammkapital (mind. 50.000,-)

Erfolgsverwendung separat zu erfassen

→ Gewinnrücklagenkonto und Gewinnvortragskonto

Es besteht keine gesetzliche Rücklagenpflicht. Anders als in der Aktiengesellschaft werden noch, ähnlich der OHG, Gewinnanteils(/-gutschrifts-)konten geführt.

Organisation der Buchhaltung

- 1) geordnete, sachliche Belegablage
- 2) Grundbuch (Journal): Buchungen werden ihrem zeitlichen Anfall entsprechen erfaßt
- 3) Hauptbuch (Bestands- und Erfolgskonten) Buchungen und Gegenbuchungen
- 4) Nebenbücher, hierzu gehören:
 - Kontokorrentbuch (Geschäftsfreundebuch [Forderungsmanagement])
 - Wechselbuch (zur Erfassung des Wechselverkehrs)
 - Lohn- und Anlagenbuchführung

Alles, bis auf SBK und EBK kann auf Datenträgern erfolgen (§ 257 HGB)

Zur Vereinfachung/Organisation werden in der Praxis Kontonummern verwandt, die nach Kontenrahmen empfohlen werden:

Einzelhandelskontenrahmen IKR → Bilanzgliederungsprinzip

Zweikreissystem: Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung laufen separat

Groß- und Außenhandelskontenrahmen GKR → Prozeßgliederungsprinzip

Einkreisssystem: Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung gleichzeitig

Der Euro-Umrechnungskurs lautet: 1 € = 1,95583 DM

Auf die mathematischen Feinheiten zur Umrechnung und kaufmännischen Rundung gehe ich hier nicht ein.