

**Vahlers Handbücher**

Wolfgang Eisele  
Alois Paul Knobloch

# **Technik des betrieblichen Rechnungswesens**

- Buchführung und Bilanzierung
- Kosten- und Leistungsrechnung
- Sonderbilanzen

**Vahlen**

9. Auflage

Prof. Dr. Wolfgang Eisele war bis zu seiner Emeritierung Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Finanzierung an der Universität Hohenheim. Prof. Dr. Alois Paul Knobloch ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Finanzwirtschaft an der Universität des Saarlandes.

Die „Technik“ war und ist ein Gesamtwerk: Es umfasst das betriebliche Rechnungswesen in der Breite ausgehend vom handels- und steuerrechtlichen Einzelabschluss und den dafür einschlägigen internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS), über die Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung bis hin zu den Sonderfällen der Bilanzierung und in der Tiefe von der Auslegung der abstrakten Bilanzierungsnormen durch Rechtsprechung, Verwaltung und Schrifttum bis hin zum grundlegenden Buchungssatz.

Aufgrund der abgedeckten Stofffülle haben die gravierenden Gesetzesänderungen (inkl. neuer IFRS-Standards) seit der Voraufgabe eine durchgängige und nahezu völlige Neu- und Überarbeitung der einschlägigen Rechnungslegungsteile erzwungen. Dabei wird der Charakter der „Technik“ sowohl als Lehr- und Studienmaterial als auch für die Praxisanwendung gewahrt.

Beibehalten wurde die bewährte Trilogie:

- Teil A: Buchführung und Bilanzierung,
- Teil B: Kosten- und Leistungsrechnung,
- Teil C: Sonderbilanzen.

Auch das Lernziel der „Technik“ gilt unverändert: Durch anwendungsbezogenes Grundlagenwissen die Fähigkeit zur selbständigen Problemlösung zu fördern, bleibt das besondere Anliegen dieses Lehr- und Handbuchs. Es wendet sich deshalb nach wie vor sowohl an die Studierenden der Wirtschaftswissenschaften an den Hochschulen als auch an die Praktiker aus Wirtschaft, Beratung und Verwaltung, die Kenntnisse auf dem Gebiet des externen und des internen betrieblichen Rechnungswesens erwerben, vertiefen und auf den neuesten Stand bringen möchten.

# Technik des betrieblichen Rechnungswesens

Buchführung und Bilanzierung  
Kosten- und Leistungsrechnung  
Sonderbilanzen

von

Prof. em. Dr. Wolfgang Eisele

Universität Hohenheim, Stuttgart

und

Prof. Dr. Alois Paul Knobloch

Universität des Saarlandes, Saarbrücken

unter Mitarbeit von Dipl.-Kffr. Martina Funk, Felix Krauß, M.Sc.,  
Dipl.-Kffr. Sarah Osinski, Dr. Katrin Stankau

9., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage

Verlag Franz Vahlen München

## Vorwort zur 9. Auflage

Die bewährte **Trilogie** aus Buchführung und Bilanzierung (Teil A), Kosten- und Leistungsrechnung (Teil B) sowie Sonderbilanzen (Teil C) macht „die Technik“ zu einem **Gesamtwerk** und verleiht ihr ihren Alleinstellungscharakter. Die Technik bietet eine umfassende Darstellung aller wesentlichen Aspekte des betrieblichen Rechnungswesens der Unternehmung als rechtlicher Einheit. Dabei wendet sie sich als Lehr- und Handbuch sowohl an **Studierende** und **Dozenten** des Hochschulbereichs als auch an **Praktiker** in den verschiedensten Funktionen des Wirtschaftslebens, ob als Bilanzierende, Berater oder Prüfer. Sie bietet Handreichungen sowohl für **grundlegende** als auch für **fortgeschrittene Bilanzierungssachverhalte** und unterstützt deren Umsetzung durch **zahlreiche Buchungsbeispiele**. Der Leser wird insbesondere auch hinsichtlich der relevanten Rechtsprechung, der einschlägigen Anweisungen der (Finanz-)Verwaltung sowie der Verlautbarungen von berufsständischen Organisationen auf den neuesten Stand gebracht. Dabei bleibt das Werk seinem bisherigen **Ziel** treu, durch **anwendungsbezogenes Grundlagenwissen** die Fähigkeit zur **selbständigen Problemlösung** zu fördern.

Da die Belange des **Mittelstandes** seit jeher ein besonderes Anliegen für die Technik sind, wird den handelsbilanziellen und steuerlichen Aspekten des Rechnungswesens ein breiter Raum zugewiesen. Gleichwohl wird die handelsrechtliche Bilanzierung durch die Bilanzierung nach den IFRS ergänzt. Gerade diesbezüglich wurde in der Neuauflage der Bezug zur konkreten Verbuchung deutlich verstärkt. Seit der Voraufgabe haben sich im deutschen Handels- und Steuerrecht sowie in den IFRS zahlreiche Änderungen ergeben, die eine **durchgängige Überarbeitung** nahezu aller Buchteile erforderten. Nur einige der Neuerungen sollen nachfolgend angeführt werden.

In **Teil A** betrifft dies:

- Für Wertpapiere werden bspw. Fragen der Dauerhaftigkeit einer Wertminderung, der Anschaffungskostenbestimmung bei Erwerbsvorgängen über Derivate oder Bezugsrechte sowie der Regulierung von OTC-Derivaten vertieft; hinzu kommt die Bilanzierung von **Wertpapierpensionsgeschäften**. Wesentliche Änderungen gegenüber der Voraufgabe haben sich bei der IFRS-Bilanzierung von Finanzinstrumenten mit dem seit dem 1. 1. 2018 verpflichtend anzuwendenden IFRS 9 ergeben; diesen war insbesondere durch die Einbindung des **Expected-Credit-Loss-Model** Rechnung zu tragen.
- Bei der Leasingbilanzierung wird die grundlegend geänderte Bilanzierung für den **Leasingnehmer** nach **IFRS 16** dargestellt, dessen Anwendung ab dem 1. 1. 2019 obligatorisch ist.
- Die handelsrechtliche Bilanzierung von **Pensionsrückstellungen** wurde um deren Bilanzierung nach IAS 19 ergänzt; in diesem Kontext ist für die Bundes-

republik Deutschland die Möglichkeit der Vermeidung der Subsidiärhaftung im Zuge des Betriebsrentenstärkungsgesetzes vom 17. 8. 2017 bedeutsam.

- Hinsichtlich der Organisation der Buchhaltung waren neue, **IT-bezogene Entwicklungen** einzubeziehen.
- In zahlreichen Übungsbeispielen wurde auf die Kontierung nach den **DATEV-Kontenrahmen** umgestellt, um deren Bedeutung in der Praxis Rechnung zu tragen. Die Abbildung der Kontenrahmen erfolgt mit freundlicher Genehmigung der DATEV eG.

Den **Teil B** charakterisiert Folgendes:

- Eingefügt ist ein zusätzlicher Abschnitt, der die im internen Rechnungswesen generell gültigen **Orientierungsprinzipien** zusammenfasst und den nachfolgenden Inhaltsschritten voranstellt. Damit soll deutlich werden, dass die Kosten- und Leistungsrechnung für den Ansatz der ihr eigenen Rechengrößen wohl rechnungszweckbezogene **Gestaltungsspielräume** anbietet, zu deren Wahrnehmung grundsätzlich keine gesetzlichen Vorschriften zu beachten sind, dass diese Spielräume gleichwohl aber bezüglich ihrer Nutzung keineswegs als beliebig anzusehen sind. Vielmehr liefert die Kosten- und Leistungsrechnung als eine **an Prinzipien orientierte Informationsbereitstellung** das methodische und inhaltliche Fundament für alle verfahrens-, system- und operativ relevanten Entscheidungen.
- Der in Teilen der neueren Literatur zum internen Rechnungswesen festzustellenden Intergration **IT-gestützter Anwendungen** wird aufgrund der Vielfalt der heute verfügbaren Systemangebote und Systemanwendungen wegen durch Verweise auf die einschlägige Spezialliteratur Rechnung getragen. Dem Leser wird damit die Freiheit der Systemauswahl, dem potentiellen Anwender die Entscheidung hinsichtlich individueller Konfiguration und Anpassung an branchen- sowie firmenspezifische Besonderheiten (Customizing) überlassen.

Von den zahlreichen Aktualisierungen im **Teil C** seien nur die folgenden ausdrücklich erwähnt:

- Der aktuelle Stand der steuerlichen Behandlung von **Sanierungserträgen** wird vor dem historischen Hintergrund, der durch den Sanierungserlass von 2003 geprägt ist, aufbereitet. Analoges gilt bezüglich des Schicksals von **Verlustvorträgen** bei Umwandlungen seitens des übertragenden und des übernehmenden Rechtsträgers.
- Die Stufen der **Insolvenzrechtsreform**, ausgehend vom Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG) bis hin zum Gesetz zur Erleichterung der Bewältigung von Konzerninsolvenzen, werden berücksichtigt.
- Die handels- und steuerrechtliche Umwandlungsbilanzierung wird durch ein **Praxisbeispiel** ergänzt, das die Abspaltung der Uniper Gruppe vom E.ON-Konzern zum Gegenstand hat.
- Ferner wird die **Alternativsanierung** als Alternative zum Kapitalschnitt hervorgehoben.

Wir danken allen, die durch kritische Rückmeldungen zur Verbesserung des Buches beigetragen haben. Besonderer Dank gilt Herrn Dr. Frank Moszka, Partner KPMG, der die Sonderbilanzen kritisch durchgesehen hat. Großer Dank richtet sich auch an die studentischen Hilfskräfte an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Finanzwirtschaft der Universität des Saarlandes, Frau Demet Arslantepe, Frau Cara Lindenau, Frau Lea Noé, Herrn Cedric Bonner, Herrn Benedikt Flierl, Herrn Fabian Fries, Herrn Lars Klein, Herrn Michael Maillinger und Herrn Philipp Strauß. Herrn Dipl.-Kfm. Thomas Ammon sowie Frau Dr. Barbara Schlösser danken wir für die reibungslose Zusammenarbeit und die gute Betreuung seitens des Vahlen-Verlages.

Hohenheim und Saarbrücken im Juli 2018

*Wolfgang Eisele*

*Alois Paul Knobloch*

# Inhaltsübersicht

## Einleitung

### Grundsachverhalte des betrieblichen Rechnungswesens

|   |   |   |
|---|---|---|
| 1 | Der Unternehmensprozess als Abrechnungsgegenstand des betrieblichen Rechnungswesens ..... | 3 |
| 2 | Aufbau, Gliederung und Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens .....                   | 8 |

## Teil A

### Finanz-(Geschäfts-)Buchführung und Abschluss

|    |  |     |
|----|--|-----|
| 1  | Grundlagen der Buchführung .....   | 15  |
| 2  | Inventur und Inventar .....  | 46  |
| 3  | System und Technik der doppelten Buchführung .....                       | 78  |
| 4  | Warenverkehr .....   | 124 |
| 5  | Sonderfälle des Warenverkehrs .....                                      | 171 |
| 6  | Wechselgeschäfte .....   | 197 |
| 7  | Wertpapiere und Finanzinnovationen .....                                 | 216 |
| 8  | Personalaufwand .....  | 347 |
| 9  | Steuern und Zuwendungen .....  | 386 |
| 10 | Leasing .....  | 397 |
| 11 | Materialwirtschaft .....   | 429 |
| 12 | Anlagenwirtschaft .....  | 462 |
| 13 | Vorbereitender Abschluss und Abschlussübersicht .....                    | 493 |
| 14 | Erfolgsverbuchung und Rechtsform .....                                   | 628 |
| 15 | Organisation der Buchführung .....                                       | 685 |
| 16 | Organisatorische Verbindung von Geschäfts- und Betriebsbuchführung ..... | 780 |

**Teil B**  
**Kosten- und Leistungsrechnung**

|   |  |      |
|---|--|------|
| 1 | Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung . . . . .               | 839  |
| 2 | Grundlagen, Prinzipien, Abgrenzungen, Strukturen . . . . .         | 842  |
| 3 | Kostenrechnung auf Vollkostenbasis . . . . .                       | 854  |
| 4 | Kostenrechnung auf Teilkostenbasis: Deckungsbeitragsrechnung . . . | 948  |
| 5 | Normalkostenrechnung . . . . .                                     | 978  |
| 6 | Plankostenrechnung . . . . .                                       | 986  |
| 7 | Strategische Erweiterung der Kostenrechnung: Kostenmanagement.     | 995  |
| 8 | Leistungs- und Erlösrechnung . . . . .                             | 1041 |
| 9 | Betriebsergebnisrechnungen . . . . .                               | 1048 |

**Teil C**  
**Sonderbilanzen**

|   |  |      |
|---|--|------|
| 1 | Systematik der Sonderbilanzen . . . . .              | 1073 |
| 2 | Sonderbilanzen zur Unternehmensfortführung . . . . . | 1076 |
| 3 | Sonderbilanzen zur Unternehmensauflösung . . . . .   | 1331 |
|   | Anhang: Kontenrahmen . . . . .                       | 1413 |
|   | Abkürzungsverzeichnis . . . . .                      | 1615 |
|   | Literaturverzeichnis . . . . .                       | 1627 |
|   | Urteile und Erlasse . . . . .                        | 1675 |
|   | Stichwortverzeichnis . . . . .                       | 1683 |



# Inhaltsverzeichnis

## Einleitung Grundsachverhalte des betrieblichen Rechnungswesens

|  |    |
|--|----|
| <b>1 Der Unternehmensprozess als Abrechnungsgegenstand des betrieblichen Rechnungswesens</b> ..... | 3  |
| <b>2 Aufbau, Gliederung und Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens</b> .....                   | 8  |
| Ergänzende Literatur .....   | 12 |

## Teil A Finanz-(Geschäfts-)Buchführung und Abschluss

|   |    |
|---|----|
| <b>1 Grundlagen der Buchführung</b> .....                   | 15 |
| 1.1 Wesen und Zweck der Buchführung .....                   | 15 |
| 1.2 Die gesetzlichen Bestimmungen zur Buchführung .....     | 16 |
| 1.2.1 Handels- und steuerrechtliche Vorschriften .....      | 16 |
| 1.2.2 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....      | 29 |
| 1.2.2.1 Dokumentation .....                                 | 32 |
| 1.2.2.2 Rechenschaftslegung .....                           | 35 |
| 1.3 Fehlerhafte Buchführung und deren Rechtsfolgen .....    | 40 |
| 1.4 Mindestanforderungen der Buchführung .....              | 44 |
| Ergänzende Literatur .....                                  | 45 |
| <b>2 Inventur und Inventar</b> .....                        | 46 |
| 2.1 Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur (GoI) .....         | 47 |
| 2.2 Inventurformen .....                                    | 49 |
| 2.3 Organisation und Technik der Inventur .....             | 56 |
| 2.3.1 Inventurplanung .....                                 | 56 |
| 2.3.2 Inventurvorbereitung .....                            | 61 |
| 2.3.3 Inventurdurchführung (Bestandserfassung) .....        | 67 |
| 2.3.4 Inventurauswertung und Inventarerstellung .....       | 73 |
| Ergänzende Literatur .....                                  | 77 |
| <b>3 System und Technik der doppelten Buchführung</b> ..... | 78 |
| 3.1 Bilanz .....  | 78 |
| 3.2 Bestandskonten .....                                    | 83 |
| Übungsbeispiel .....  | 86 |
| 3.3 Eröffnungs- und Abschlusskonten .....                   | 88 |
| 3.4 Eigenkapitalunterkonten .....                           | 88 |
| 3.4.1 Erfolgskonten .....                                   | 89 |
| Übungsbeispiel .....  | 93 |
| 3.4.2 Privatkonten .....                                    | 94 |

|          |   |            |
|----------|---|------------|
| 3.5      | Gemischte Konten .....  | 95         |
| 3.6      | Das Kontensystem .....  | 96         |
|          | Übungsbeispiel .....  | 97         |
| 3.7      | Bilanz- und Gewinn- und Verlust-Schemata von<br>Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten sowie<br>von Versicherungsunternehmen ..... | 103        |
| 3.8      | Bilanz und Gesamtergebnisrechnung im IFRS-Abschluss .....   | 115        |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 122        |
| <b>4</b> | <b>Warenverkehr</b> .....   | <b>124</b> |
| 4.1      | Das ungeteilte (einheitliche, gemischte) Warenkonto .....   | 124        |
| 4.2      | Das Wareneinkaufs- und das Warenverkaufskonto (getrenntes<br>Warenkonto) .....  | 126        |
| 4.3      | Der Warenkontenabschluss .....  | 127        |
| 4.4      | Warenverkehr und Umsatzsteuer .....   | 129        |
| 4.4.1    | Grundlagen der geltenden Umsatzbesteuerung<br>(Mehrwertsteuer) .....  | 129        |
| 4.4.2    | Wareneinkauf und Warenverkauf mit Umsatzsteuer .....  | 135        |
| 4.5      | Warenbezugsaufwand, Verpackungsaufwand, Einstandspreis-<br>und Erlöskorrekturen .....   | 141        |
| 4.5.1    | Die Verbuchung des Bezugsaufwands .....   | 141        |
| 4.5.2    | Die Verbuchung des Verpackungsaufwands .....  | 143        |
| 4.5.3    | Die Verbuchung von Einstandspreis- und Erlöskorrekturen ...   | 145        |
| 4.5.3.1  | Rabatte .....   | 146        |
| 4.5.3.2  | Boni .....  | 147        |
| 4.5.3.3  | Skonti .....  | 149        |
| 4.5.3.4  | Retouren und Gutschriften .....   | 155        |
| 4.6      | Warenentnahmen und Eigenverbrauch .....   | 155        |
| 4.7      | Unfreiwillige Dezimierung von Warenvorräten .....   | 158        |
|          | Übungsbeispiel .....  | 159        |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 170        |
| <b>5</b> | <b>Sonderfälle des Warenverkehrs</b> .....  | <b>171</b> |
| 5.1      | Kommissionsgeschäfte .....  | 171        |
| 5.1.1    | Die Einkaufskommission .....  | 172        |
| 5.1.2    | Die Verkaufskommission .....  | 174        |
| 5.2      | Partizipationsgeschäfte .....   | 180        |
| 5.2.1    | Das Metageschäft .....  | 180        |
| 5.2.2    | Das Konsortialgeschäft .....  | 182        |
| 5.3      | Das Abzahlungs-(Teilzahlungs-)Geschäft .....  | 185        |
| 5.4      | Nachnahmegeschäft und Online-Handel .....   | 193        |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 196        |
| <b>6</b> | <b>Wechselgeschäfte</b> .....   | <b>197</b> |
| 6.1      | Grundsachverhalte des Wechsels .....  | 197        |
| 6.2      | Der Normallauf des Wechsels .....   | 201        |
| 6.3      | Der Umkehrwechsel (Scheck-Wechsel-Verfahren) .....  | 204        |
| 6.4      | Die Wechselprolongation .....   | 207        |

|           |  |            |
|-----------|--|------------|
| 6.5       | Wechselprotest und Rückgriff .....   | 209        |
| 6.6       | Wechselbilanzierung und Wechselobligo .....  | 210        |
|           | Übungsbeispiel .....   | 211        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 215        |
| <b>7</b>  | <b>Wertpapiere und Finanzinnovationen .....</b>  | <b>216</b> |
| 7.1       | Die Verbuchung von Wertpapieren .....  | 216        |
| 7.1.1     | Grundsachverhalte .....  | 216        |
| 7.1.2     | Kauf und Verkauf .....   | 218        |
| 7.1.3     | Behandlung von Erträgen .....  | 219        |
| 7.1.3.1   | Behandlung der Zinserträge bei Zinspapieren .....  | 219        |
| 7.1.3.2   | Verbuchung von Dividenderträgen und Besteuerung von<br>Erfolgen aus Aktien .....         | 222        |
| 7.1.4     | Besonderheiten beim Erwerb junger Aktien .....   | 226        |
| 7.1.5     | Bilanzielle Behandlung von Wertpapieren .....  | 228        |
| 7.1.6     | Bilanzierung von mezzaninem Kapital .....  | 234        |
| 7.1.7     | Bilanzierung von Wertpapierpensionsgeschäften .....                                      | 244        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 251        |
| 7.2       | Die Verbuchung von Finanzinnovationen .....  | 251        |
| 7.2.1     | Entwicklung der Finanzmärkte .....   | 251        |
| 7.2.2     | Zerobonds .....  | 252        |
| 7.2.3     | Floating Rate Notes .....  | 257        |
| 7.2.4     | Dual Currency Bonds .....  | 257        |
| 7.2.5     | Swaps .....  | 259        |
| 7.2.6     | Bedingte Termingeschäfte .....   | 263        |
| 7.2.6.1   | Optionen .....   | 264        |
| 7.2.6.2   | Instrumente zur Zinsbegrenzung: Caps, Floors, Collars .....                              | 274        |
| 7.2.7     | Forwards und Futures .....   | 283        |
| 7.2.7.1   | Handel in Futures .....  | 284        |
| 7.2.7.2   | OTC-Derivateregulierung .....  | 285        |
| 7.2.7.3   | Bilanzierung und buchtechnische Abwicklung .....   | 287        |
| 7.2.8     | Strukturierte Produkte .....   | 292        |
| 7.2.9     | Bewertungseinheiten .....  | 307        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 320        |
| 7.3       | Finanzinstrumente nach den IFRS .....  | 321        |
| 7.3.1     | Anzuwendende Standards .....   | 321        |
| 7.3.2     | Charakterisierung von Finanzinstrumenten .....   | 322        |
| 7.3.3     | Kategorisierung von Finanzinstrumenten sowie Ansatz- und<br>Bewertungsvorschriften ..... | 323        |
| 7.3.3.1   | Ansatz und Erstbewertung von Finanzinstrumenten .....                                    | 323        |
| 7.3.3.2   | Folgebewertung finanzieller Vermögenswerte nach<br>Kategorien .....                      | 323        |
| 7.3.3.2.1 | Grundlegende Folgebewertung ohne Impairment .....  | 323        |
| 7.3.3.2.2 | Wertminderungen (Impairment) bei finanziellen<br>Vermögenswerten .....                   | 329        |
| 7.3.3.3   | Kategorisierung und Folgebewertung finanzieller<br>Verbindlichkeiten .....               | 338        |

|           |   |            |
|-----------|---|------------|
| 7.3.3.4   | Umwidmungen .....   | 339        |
| 7.3.3.5   | Anhangangaben .....   | 340        |
| 7.3.4     | Bilanzierung strukturierter Produkte .....                                      | 340        |
| 7.3.5     | Hedge Accounting .....  | 342        |
| 7.3.6     | Ausbuchung .....  | 346        |
|           | Ergänzende Literatur .....  | 346        |
| <b>8</b>  | <b>Personalaufwand</b> .....  | <b>347</b> |
| 8.1       | Grundsachverhalte der Arbeitsentlohnung .....                                   | 347        |
| 8.2       | Die Lohn- und Gehaltsverbuchung .....   | 358        |
| 8.3       | Die Behandlung von Sachbezügen .....  | 361        |
| 8.4       | Vorschüsse und Abschlagszahlungen .....   | 367        |
| 8.5       | Bilanzierung von Stock Options .....  | 369        |
| 8.5.1     | Ausgabe reiner Optionen .....   | 370        |
| 8.5.2     | Optionen auf am Kapitalmarkt gekaufte Aktien .....                              | 373        |
| 8.5.2.1   | Rückkauf eigener Aktien bei Ausübung der Option .....                           | 373        |
| 8.5.2.2   | Rückkauf eigener Aktien bei Gewährung<br>des Optionsrechts .....                | 375        |
| 8.5.2.3   | Rückkauf eigener Aktien während des<br>Aktienoptionsprogramms .....             | 376        |
| 8.5.3     | Optionen mit dritter Partei als Stillhalter .....                               | 377        |
|           | Übungsbeispiel .....  | 377        |
| 8.6       | Anteilsbasierte Vergütungen nach den IFRS .....                                 | 380        |
|           | Ergänzende Literatur .....  | 385        |
| <b>9</b>  | <b>Steuern und Zuwendungen</b> .....  | <b>386</b> |
| 9.1       | Steueraufwand .....   | 386        |
|           | Übungsbeispiel .....  | 390        |
| 9.2       | Bestehende Steuerschulden und Steuererstattungsansprüche nach<br>den IFRS ..... | 391        |
| 9.3       | Zuwendungen .....   | 393        |
|           | Ergänzende Literatur .....  | 396        |
| <b>10</b> | <b>Leasing</b> .....  | <b>397</b> |
| 10.1      | Bilanzielle Zurechnungskriterien .....  | 397        |
| 10.2      | Buchungstechnik .....   | 406        |
|           | Übungsbeispiel .....  | 412        |
| 10.3      | Leasing nach den IFRS .....   | 416        |
| 10.3.1    | Grundlegendes zur neu geregelten Leasingbilanzierung nach<br>IFRS 16 .....      | 416        |
| 10.3.2    | Bilanzierung beim Leasinggeber .....  | 417        |
| 10.3.3    | Bilanzierung beim Leasingnehmer .....   | 423        |
| 10.3.4    | Sale-and-lease-back-Transaktionen .....   | 426        |
|           | Ergänzende Literatur .....  | 428        |
| <b>11</b> | <b>Materialwirtschaft</b> .....   | <b>429</b> |
| 11.1      | Beschaffung, Verbrauch, Bestandsveränderungen und Verkauf. . .                  | 429        |
| 11.2      | Bestands- und Verbrauchsbewertung .....   | 433        |
| 11.2.1    | Bewertungsprinzipien und Wertbegriffe .....                                     | 434        |

|           |   |     |
|-----------|---|-----|
| 11.2.2    | Bewertungsverfahren   | 442 |
| 11.2.2.1  | Gruppenbewertung  | 442 |
| 11.2.2.2  | Festbewertung   | 443 |
| 11.2.2.3  | Sammelbewertung   | 444 |
|           | Übungsbeispiel  | 448 |
| 11.3      | Behandlung von Vorräten nach den IFRS   | 457 |
| 11.3.1    | Ansatz und Ausweis der Vorräte  | 457 |
| 11.3.2    | Bewertung der Vorräte   | 457 |
|           | Ergänzende Literatur  | 461 |
| <b>12</b> | <b>Anlagenwirtschaft</b>  | 462 |
| 12.1      | Gegenstand, Bewertung, Kauf, Abgang   | 462 |
| 12.2      | Abschreibung von Anlagen  | 468 |
| 12.2.1    | Abschreibungsursachen   | 469 |
| 12.2.2    | Abschreibungsarten  | 469 |
| 12.2.3    | Abschreibungsverfahren  | 473 |
| 12.2.3.1  | Lineare Abschreibung  | 474 |
| 12.2.3.2  | Degressive Abschreibung   | 475 |
| 12.2.3.3  | Progressive Abschreibung  | 483 |
| 12.2.3.4  | Abschreibung nach Leistung und Inanspruchnahme                                      | 483 |
| 12.3      | Sachanlagen und immaterielles Vermögen<br>nach den IFRS                             | 485 |
| 12.3.1    | Anwendungsbereich der IAS 16 und IAS 38 sowie<br>Ansatz der Vermögenswerte          | 485 |
| 12.3.2    | Zugangsbewertung  | 486 |
| 12.3.3    | Folgebewertung  | 488 |
|           | Ergänzende Literatur  | 492 |
| <b>13</b> | <b>Vorbereitender Abschluss und Abschlussübersicht</b>                              | 493 |
| 13.1      | Die Behandlung von Wertdifferenzen  | 494 |
| 13.2      | Die Verbuchung der Abschreibungen   | 495 |
| 13.2.1    | Abschreibungen auf Anlagen  | 495 |
| 13.2.2    | Abschreibungen auf Vorräte  | 499 |
| 13.2.3    | Abschreibungen auf Forderungen  | 500 |
| 13.2.3.1  | Einzelabschreibung auf Forderungen  | 502 |
| 13.2.3.2  | Pauschalisierte Einzelwertberichtigung und Pauschalwertberichtigung auf Forderungen | 506 |
|           | Übungsbeispiele   | 514 |
|           | Ergänzende Literatur  | 519 |
| 13.3      | Die Verbuchung von Zuschreibungen (Wertaufholungen)                                 | 519 |
|           | Übungsbeispiel  | 526 |
|           | Ergänzende Literatur  | 527 |
| 13.4      | Abschreibungen und Zuschreibungen nach den IFRS                                     | 527 |
|           | Ergänzende Literatur  | 532 |
| 13.5      | Der Anlagespiegel   | 532 |
|           | Ergänzende Literatur  | 536 |

|           |  |            |
|-----------|--|------------|
| 13.6      | Rechnungsabgrenzung .....  | 536        |
| 13.6.1    | Zeitliche (erfolgsberichtigende) Abgrenzung .....  | 536        |
|           | Übungsbeispiel .....   | 539        |
| 13.6.2    | Sachinhaltliche (kalkulatorische) Abgrenzung .....                                       | 542        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 547        |
| 13.7      | Rückstellungen und steuerfreie Rücklagen .....   | 547        |
| 13.7.1    | Rückstellungen .....   | 547        |
| 13.7.2    | Pensionsrückstellungen .....   | 558        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 565        |
| 13.7.3    | Steuerfreie Rücklagen .....  | 565        |
|           | Übungsbeispiele .....  | 576        |
| 13.7.4    | Rückstellungen nach den IFRS .....   | 580        |
| 13.7.5    | Pensionsrückstellungen nach den IFRS .....   | 583        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 587        |
| 13.8      | Verbindlichkeiten .....  | 587        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 591        |
| 13.9      | Latente Steuern .....  | 592        |
| 13.9.1    | Steuerlatenzen nach Handelsrecht .....   | 592        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 605        |
| 13.9.2    | Steuerlatenzen nach den IFRS .....   | 605        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 611        |
| 13.10     | Korrektur von Erfolgskonten .....  | 611        |
|           | Übungsbeispiel .....   | 613        |
| 13.11     | Der Abschluss .....  | 614        |
| 13.11.1   | Vorläufiger Jahresabschluss: Die Abschlussübersicht .....                                | 614        |
|           | Übungsbeispiel .....   | 618        |
| 13.11.2   | Abschluss der Geschäftsbuchführung .....   | 618        |
|           | Übungsbeispiel .....   | 622        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 627        |
| <b>14</b> | <b>Erfolgsverbuchung und Rechtsform .....</b>  | <b>628</b> |
| 14.1      | Generelle Regelung .....   | 628        |
| 14.2      | Die Erfolgsverbuchung bei der Einzelunternehmung und bei<br>Personengesellschaften ..... | 629        |
| 14.2.1    | Die Erfolgsverbuchung bei der Einzelunternehmung .....                                   | 629        |
| 14.2.2    | Die Erfolgsverbuchung bei der offenen Handelsgesellschaft<br>(OHG) .....                 | 631        |
| 14.2.3    | Die Erfolgsverbuchung bei der Kommanditgesellschaft (KG) ..                              | 639        |
| 14.2.4    | Die Erfolgsverbuchung bei der stillen Gesellschaft .....                                 | 648        |
| 14.3      | Die Erfolgsverbuchung bei Kapitalgesellschaften .....                                    | 655        |
| 14.3.1    | Die Erfolgsverbuchung bei der Aktiengesellschaft (AG) .....                              | 660        |
| 14.3.1.1  | Das Eigenkapital der AG .....  | 661        |
| 14.3.1.2  | Erfolgsfeststellung und Erfolgsverwendung bei der AG .....                               | 663        |
| 14.3.1.3  | Verbuchung des festgestellten und verteilten Erfolges .....                              | 672        |
| 14.3.2    | Die Erfolgsverbuchung bei der Gesellschaft mit beschränkter<br>Haftung (GmbH) .....      | 679        |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 684        |

|   |     |
|---|-----|
| <b>15 Organisation der Buchführung</b> .....  | 685 |
| 15.1 Historische Entwicklung der Buchführungsformen und Buchführungstechniken .....   | 685 |
| 15.2 Bestandteile der Buchführung .....   | 690 |
| 15.2.1 Die Belegorganisation .....  | 690 |
| 15.2.2 Die Grundbücher .....  | 691 |
| 15.2.3 Das Hauptbuch .....  | 692 |
| 15.2.4 Die Nebenbücher .....  | 692 |
| 15.3 Systeme der Buchführung .....  | 695 |
| 15.3.1 Die einfache Buchführung .....   | 696 |
| 15.3.2 Die doppelte Buchführung (Doppik) .....  | 696 |
| 15.4 Formen der Buchführung .....   | 697 |
| 15.4.1 Formen der Übertragungsbuchführung .....   | 698 |
| 15.4.1.1 Die italienische Methode .....   | 698 |
| 15.4.1.2 Die englische Methode .....  | 699 |
| 15.4.1.3 Die deutsche Methode .....   | 699 |
| 15.4.1.4 Die französische Methode .....   | 700 |
| 15.4.1.5 Die amerikanische Methode .....  | 700 |
| 15.4.1.6 Kombinierte Methoden .....   | 700 |
| 15.4.2 Formen der Durchschreibebuchführung und maschineller Techniken .....   | 701 |
| 15.4.2.1 Die Offene-Posten-Buchführung .....  | 701 |
| 15.4.2.2 Die kontenlose Buchführung .....   | 703 |
| 15.4.2.3 Die Lose-Blatt-Buchführung .....   | 704 |
| 15.4.3 Sonderformen .....   | 704 |
| 15.4.3.1 Die Geheimbuchführung .....  | 704 |
| 15.4.3.2 Die Filialbuchführung .....  | 705 |
| 15.5 Techniken der Buchführung .....  | 706 |
| 15.5.1 Die Übertragungsbuchführung .....  | 706 |
| 15.5.2 Die manuelle Durchschreibebuchführung .....  | 707 |
| 15.5.3 Die maschinelle Durchschreibebuchführung (Maschinenbuchführung) .....  | 708 |
| 15.5.4 Die Lochkartenbuchführung .....  | 708 |
| 15.5.5 Die EDV-Buchführung .....  | 710 |
| 15.5.5.1 Arbeitsgang computergestützter Finanzbuchführung .....   | 712 |
| 15.5.5.2 Datenfluss und Programmkonzeption bei EDV-Buchführung .....  | 719 |
| 15.5.5.3 Organisationsformen computergestützter Finanzbuchführung .....   | 729 |
| 15.5.5.3.1 Formen der EDV-Nutzung .....   | 729 |
| 15.5.5.3.2 Praktische Organisationsalternativen .....   | 732 |
| 15.5.5.4 Ordnungsmäßigkeit der EDV-Buchführung .....  | 736 |
| 15.5.5.4.1 Anwendung und Übertragung der GoB auf die EDV-gestützte Buchführung .....  | 736 |
| 15.5.5.4.2 Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) .. | 742 |

|               |   |            |
|---------------|---|------------|
| 15.5.5.4.2.1  | Allgemeines . . . . .   | 743        |
| 15.5.5.4.2.2  | Verantwortlichkeit . . . . .  | 743        |
| 15.5.5.4.2.3  | Allgemeine Anforderungen . . . . .  | 744        |
| 15.5.5.4.2.4  | Belegwesen (Belegfunktion) . . . . .  | 746        |
| 15.5.5.4.2.5  | Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle in zeitlicher Reihenfolge und in sachlicher Ordnung (Grundbuchaufzeichnungen, Journal- und Kontenfunktion) . . . . . | 748        |
| 15.5.5.4.2.6  | Internes Kontrollsystem . . . . .   | 750        |
| 15.5.5.4.2.7  | Datensicherheit . . . . .   | 751        |
| 15.5.5.4.2.8  | Unveränderbarkeit, Protokollierung von Änderungen . . . . .   | 752        |
| 15.5.5.4.2.9  | Aufbewahrung . . . . .  | 752        |
| 15.5.5.4.2.10 | Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit . . . . .   | 756        |
| 15.5.5.4.2.11 | Datenzugriff . . . . .  | 759        |
| 15.5.5.4.2.12 | Zertifizierung und Software-Testate . . . . .   | 761        |
| 15.6          | Kontenrahmen und Kontenpläne . . . . .  | 762        |
| 15.6.1        | Begriffsabgrenzung und historische Entwicklung . . . . .  | 762        |
| 15.6.2        | Formale Gliederungskriterien . . . . .  | 764        |
| 15.6.3        | Funktionale Gliederungskriterien . . . . .  | 764        |
| 15.6.4        | Die DATEV-Kontenrahmen . . . . .  | 765        |
| 15.6.5        | Der Gemeinschaftskontenrahmen der Industrie (GKR) . . . . .   | 773        |
| 15.6.6        | Die Kontenrahmen des Groß- und Einzelhandels . . . . .  | 774        |
| 15.6.7        | Der Industrie-Kontenrahmen (IKR) . . . . .  | 777        |
|               | Ergänzende Literatur . . . . .  | 779        |
| <b>16</b>     | <b>Organisatorische Verbindung von Geschäfts- und Betriebsbuchführung . . . . .</b>   | <b>780</b> |
| 16.1          | Einkreissysteme . . . . .   | 780        |
| 16.2          | Zweikreissysteme . . . . .  | 781        |
| 16.2.1        | Das Zweikreissystem mit Übergangskonten . . . . .   | 782        |
| 16.2.2        | Das Zweikreissystem mit Spiegelbildkonten . . . . .   | 783        |
| 16.2.3        | Statistische Abwicklung ohne Systemverknüpfung . . . . .  | 785        |
|               | Übungsbeispiel . . . . .  | 786        |
|               | Ergänzende Literatur . . . . .  | 791        |
|               | <b>Anlage zu Teil A</b>   |            |
|               | Übungsaufgabe 1 . . . . .   | 791        |
|               | Übungsaufgabe 2 . . . . .   | 800        |
|               | Übungsaufgabe 3 . . . . .   | 802        |
|               | Übungsaufgabe 4 . . . . .   | 808        |
|               | Übungsaufgabe 5 . . . . .   | 812        |
|               | Übungsaufgabe 6 . . . . .   | 819        |



## Teil B

### Kosten- und Leistungsrechnung

|   |     |
|---|-----|
| <b>1 Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung</b> .....   | 839 |
| Ergänzende Literatur .....  | 841 |
| <b>2 Grundlagen, Prinzipien, Abgrenzungen, Strukturen</b> .....   | 842 |
| 2.1 Kosten und Leistungen .....   | 842 |
| 2.2 Prinzipien .....  | 844 |
| 2.3 Rechnungstechnische Abgrenzungen .....  | 846 |
| 2.4 Formale Struktur der Kostenrechnung .....   | 850 |
| 2.4.1 Kostenrechnungssysteme .....  | 850 |
| 2.4.2 Abrechnungsweg der Kosten .....   | 851 |
| Ergänzende Literatur .....  | 853 |
| <b>3 Kostenrechnung auf Vollkostenbasis</b> .....   | 854 |
| 3.1 Kostenartenrechnung .....   | 854 |
| 3.1.1 Gliederung der Kostenarten .....  | 854 |
| 3.1.2 Erfassung der wichtigsten Kostenarten .....   | 859 |
| 3.1.2.1 Werkstoffkosten .....   | 859 |
| 3.1.2.2 Personalkosten .....  | 862 |
| 3.1.2.3 Betriebsmittelkosten .....  | 864 |
| 3.1.2.4 Öffentliche Abgaben .....   | 867 |
| 3.1.2.5 Kalkulatorische Kosten .....  | 868 |
| 3.1.2.5.1 Kalkulatorische Abschreibungen .....  | 868 |
| 3.1.2.5.2 Kalkulatorische Zinsen .....  | 872 |
| Übungsbeispiel .....  | 874 |
| 3.1.2.5.3 Kalkulatorischer Unternehmerlohn .....  | 875 |
| 3.1.2.5.4 Kalkulatorische Miete .....   | 876 |
| 3.1.2.5.5 Kalkulatorische Wagnisse .....  | 876 |
| 3.1.2.5.6 Buchhalterische Erfassung der kalkulatorischen Kosten ..  | 878 |
| Übungsbeispiel .....  | 880 |
| Ergänzende Literatur .....  | 882 |
| 3.2 Kostenstellenrechnung .....   | 882 |
| 3.2.1 Kriterien für die Bildung von Kostenstellen .....   | 883 |
| 3.2.2 Organisatorische Durchführung der Kostenstellenrechnung mit Hilfe des Betriebsabrechnungsbogens (BAB) ..... | 888 |
| 3.2.3 Verrechnung der primären Stellenkosten – Primärkostenrechnung .....   | 889 |
| Übungsbeispiel .....  | 891 |
| 3.2.4 Verrechnung der sekundären Stellenkosten – Sekundärkostenrechnung .....                                     | 892 |
| 3.2.4.1 Hauptkostenstellenverfahren .....   | 895 |
| Übungsbeispiel 1 .....  | 897 |
| Übungsbeispiel 2 .....  | 897 |
| 3.2.4.2 Kostenstellenumlageverfahren .....  | 899 |
| 3.2.4.2.1 Anbauverfahren .....  | 899 |
| Übungsbeispiel .....  | 899 |

|           |  |     |
|-----------|--|-----|
| 3.2.4.2.2 | Treppenverfahren .....   | 901 |
|           | Übungsbeispiel 1 .....   | 901 |
|           | Übungsbeispiel 2 .....   | 903 |
| 3.2.4.2.3 | Sprungverfahren .....  | 910 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 911 |
| 3.2.4.3   | Simultane Verrechnung der innerbetrieblichen Leistungen<br>(Gleichungsverfahren) ..... | 912 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 913 |
| 3.2.4.4   | Einführung fester Verrechnungssätze .....  | 914 |
| 3.2.5     | Auswertung des Betriebsabrechnungsbogens .....   | 915 |
| 3.2.5.1   | Gewinnung von Zuschlagssätzen .....  | 915 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 917 |
| 3.2.5.2   | Kostenabweichungen .....   | 918 |
|           | Übungsbeispiel 1 .....   | 919 |
|           | Übungsbeispiel 2 .....   | 920 |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 925 |
| 3.3       | Kostenträgerrechnung .....   | 925 |
| 3.3.1     | Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation) .....  | 926 |
| 3.3.1.1   | Divisionsverfahren .....   | 929 |
| 3.3.1.1.1 | Ein- und mehrstufige Divisionskalkulation .....  | 929 |
|           | Übungsbeispiel 1 .....   | 930 |
|           | Übungsbeispiel 2 .....   | 930 |
|           | Übungsbeispiel 3 .....   | 931 |
| 3.3.1.1.2 | Ein- und mehrstufige Äquivalenzziffernkalkulation .....                                | 932 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 933 |
| 3.3.1.2   | Zuschlagsverfahren .....   | 934 |
| 3.3.1.2.1 | Summarische Zuschlagskalkulation .....   | 934 |
|           | Übungsbeispiel 1 .....   | 935 |
|           | Übungsbeispiel 2 .....   | 936 |
| 3.3.1.2.2 | Differenzierende Zuschlagskalkulation .....  | 936 |
|           | Übungsbeispiel 1 .....   | 937 |
|           | Übungsbeispiel 2 .....   | 938 |
| 3.3.1.2.3 | Bezugsgrößenkalkulation .....  | 940 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 940 |
| 3.3.1.3   | Kalkulation von Kuppelprodukten .....  | 942 |
| 3.3.1.3.1 | Verteilungsrechnung .....  | 942 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 943 |
| 3.3.1.3.2 | Restwertrechnung .....   | 944 |
|           | Übungsbeispiel .....   | 944 |
| 3.3.1.4   | Einfluss der Fertigungsstruktur auf das<br>Kalkulationsverfahren .....                 | 945 |
| 3.3.2     | Kostenträgerzeitrechnung .....   | 947 |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 947 |

**4 Kostenrechnung auf Teilkostenbasis:**

|     |  |            |
|-----|--|------------|
|     | <b>Deckungsbeitragsrechnung .....</b>              | <b>948</b> |
| 4.1 | Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung ..... | 948        |

|          |   |              |
|----------|---|--------------|
| 4.2      | Das Problem der Kostenauflösung .....   | 951          |
| 4.2.1    | Buchhalterische Methode .....   | 952          |
| 4.2.2    | Mathematische Methode .....   | 952          |
|          | Übungsbeispiel .....  | 953          |
| 4.2.3    | Streupunktdiagramm und Trendberechnung .....  | 954          |
| 4.3      | Teilkostenrechnungssysteme .....  | 956          |
| 4.3.1    | Einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing) .....                            | 957          |
|          | Übungsbeispiel .....  | 959          |
| 4.3.2    | Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung (Fixkosten-<br>deckungsrechnung) .....           | 961          |
|          | Übungsbeispiel .....  | 965          |
| 4.3.3    | Deckungsbeitragsrechnung auf der Basis relativer Einzelkosten<br>Übungsbeispiel ..... | 967<br>974   |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 977          |
| <b>5</b> | <b>Normalkostenrechnung</b> .....   | 978          |
| 5.1      | Normalisierte Verrechnungssätze .....   | 978          |
| 5.2      | Starre und flexible Normalkostenrechnung .....  | 980          |
|          | Übungsbeispiel .....  | 983          |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 985          |
| <b>6</b> | <b>Plankostenrechnung</b> .....   | 986          |
| 6.1      | Starre Plankostenrechnung .....   | 987          |
| 6.2      | Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis .....                                 | 989          |
| 6.3      | Flexible Plankostenrechnung auf Teilkostenbasis:<br>Grenzplankostenrechnung .....     | 991          |
|          | Übungsbeispiel .....  | 993          |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 994          |
| <b>7</b> | <b>Strategische Erweiterung der Kostenrechnung: Kostenmanagement</b>                  | 995          |
| 7.1      | Rahmenbedingungen .....   | 995          |
| 7.2      | Neuorientierung der Kostenrechnung .....  | 996          |
| 7.3      | Prozesskostenrechnung .....   | 998          |
| 7.3.1    | Zielsetzung .....   | 998          |
| 7.3.2    | Konzeptionelle Grundlagen der Prozesskostenrechnung .....                             | 999          |
| 7.3.3    | Bestimmung von Aktivitäten, Bezugsgrößen und Prozessen ...                            | 1000         |
| 7.3.4    | Planung der Prozesskosten .....   | 1004         |
| 7.3.5    | Prozesskostenkontrolle .....  | 1005         |
| 7.3.6    | Kalkulation in der Prozesskostenrechnung .....  | 1006         |
| 7.3.6.1  | Kalkulation mit Prozesskostensätzen .....   | 1007         |
| 7.3.6.2  | Behandlung der Kosten leistungsmengenneutraler Prozesse .<br>Übungsbeispiel .....     | 1009<br>1011 |
|          | Ergänzende Literatur .....  | 1012         |
| 7.4      | Zielkostenmanagement (Target Costing) .....   | 1013         |
| 7.4.1    | Zielsetzung und Anwendungsbereiche .....  | 1013         |
| 7.4.2    | Bestimmung der Zielkosten .....   | 1014         |
| 7.4.3    | Festlegung von Zielkostenanteilen .....   | 1015         |
| 7.4.4    | Zielkostenkontrolle .....   | 1019         |

|          |   |             |
|----------|---|-------------|
| 7.4.5    | Unterstützung des Zielkostenmanagements                   | 1020        |
|          | Übungsbeispiel  | 1021        |
|          | Ergänzende Literatur                                      | 1024        |
| 7.5      | Lebenszyklusrechnung                                      | 1024        |
| 7.5.1    | Aufgaben und Ziele  | 1024        |
| 7.5.2    | Kosten und Erlöse im Produktlebenszyklus                  | 1026        |
| 7.5.3    | Ausgestaltung der Lebenszyklusrechnung                    | 1027        |
|          | Ergänzende Literatur                                      | 1030        |
| 7.6      | Umweltorientierte Kostenrechnung                          | 1031        |
| 7.6.1    | Grundlagen und Kostenbegriff                              | 1031        |
| 7.6.2    | Integration von Umweltschutzkosten                        | 1033        |
| 7.6.2.1  | Differenzierung der Kostenarten                           | 1033        |
| 7.6.2.2  | Bildung von Kostenstellen und Kostenstellenrechnung       | 1035        |
| 7.6.2.3  | Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)                   | 1039        |
| 7.6.3    | Perspektive   | 1039        |
|          | Ergänzende Literatur                                      | 1040        |
| <b>8</b> | <b>Leistungs- und Erlösrechnung</b>                       | <b>1041</b> |
| 8.1      | Grundlagen  | 1041        |
| 8.2      | Innerbetriebliche Leistungsrechnung und Bestandsrechnung  | 1042        |
| 8.3      | Erlösrechnung   | 1043        |
|          | Übungsbeispiel  | 1046        |
|          | Ergänzende Literatur                                      | 1047        |
| <b>9</b> | <b>Betriebsergebnisrechnungen</b>                         | <b>1048</b> |
| 9.1      | Kurzfristige Erfolgsrechnung                              | 1048        |
| 9.1.1    | Gesamtkostenverfahren                                     | 1049        |
| 9.1.2    | Umsatzkostenverfahren                                     | 1052        |
|          | Übungsbeispiel  | 1053        |
| 9.2      | Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren nach Handelsrecht | 1063        |
| 9.3      | Harmonisierung von interner und externer Erfolgsrechnung  | 1065        |
|          | Ergänzende Literatur                                      | 1068        |
|          | Symbolverzeichnis Teil B                                  | 1069        |

## Teil C Sonderbilanzen

|          |  |             |
|----------|--|-------------|
| <b>1</b> | <b>Systematik der Sonderbilanzen</b>                             | <b>1073</b> |
| <b>2</b> | <b>Sonderbilanzen zur Unternehmensfortführung</b>                | <b>1076</b> |
| 2.1      | Gründungsbilanzen  | 1076        |
| 2.1.1    | Arten der Gründung   | 1076        |
| 2.1.2    | Gesellschaftsrechtliche Behandlung und Durchführung der Gründung | 1080        |
| 2.1.2.1  | Die Gründung von Einzelunternehmungen und Personengesellschaften | 1085        |
| 2.1.2.2  | Die Gründung von Kapitalgesellschaften                           | 1088        |
| 2.1.2.3  | Die Gründung von Genossenschaften                                | 1099        |

|           |  |      |
|-----------|--|------|
| 2.1.3     | Steuerliche Behandlung der Gründung .....  | 1102 |
| 2.1.4     | Chronologie der Buchungstechnik .....  | 1106 |
|           | Übungsbeispiele .....  | 1108 |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 1119 |
| 2.2       | Umwandlungsbilanzen .....  | 1120 |
| 2.2.1     | Begriff und Motive der Umwandlung .....  | 1120 |
| 2.2.2     | Umwandlungsrechtsreform und deren Zielsetzungen .....  | 1120 |
| 2.2.3     | Arten der Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz .....  | 1122 |
| 2.2.3.1   | Verschmelzung .....  | 1125 |
| 2.2.3.2   | Spaltung .....   | 1126 |
| 2.2.3.3   | Vermögensübertragung .....   | 1128 |
| 2.2.3.4   | Formwechsel .....  | 1129 |
| 2.2.4     | Handels- und gesellschaftsrechtliche Behandlung und Durchführung der Umwandlung .....                      | 1131 |
| 2.2.4.1   | Abwicklungsphasen der Umwandlung .....   | 1131 |
| 2.2.4.2   | Handelsrechtliche Umwandlungsbilanzierung .....  | 1151 |
| 2.2.5     | Steuerliche Behandlung der Umwandlung .....  | 1182 |
| 2.2.5.1   | Grundprinzipien des Umwandlungssteuerrechts .....  | 1182 |
| 2.2.5.2   | Steuerrechtliche Umwandlungsbilanzierung .....   | 1186 |
| 2.2.5.2.1 | Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft .....                                    | 1186 |
| 2.2.5.2.2 | Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine andere Kapitalgesellschaft .....                              | 1210 |
| 2.2.5.2.3 | Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft .....                                    | 1219 |
| 2.2.5.2.4 | Umwandlung einer Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft .....                            | 1226 |
| 2.2.6     | Praxisfall: Abspaltung der Beteiligung der E.ON SE an der Uniper Beteiligungs GmbH auf die Uniper SE ..... | 1228 |
| 2.2.7     | Chronologie der Buchungstechnik .....  | 1241 |
|           | Übungsbeispiele .....  | 1242 |
|           | Ergänzende Literatur .....   | 1258 |
| 2.3       | Sanierungsbilanzen .....   | 1259 |
| 2.3.1     | Begriff und Ursachen der Sanierung .....   | 1259 |
| 2.3.2     | Finanzielle Sanierungsmaßnahmen und Durchführung der Sanierung .....                                       | 1261 |
| 2.3.2.1   | Überblick .....  | 1261 |
| 2.3.2.2   | Finanzielle Sanierungsmaßnahmen der Unternehmensleitung und der Anteilseigner .....                        | 1263 |
| 2.3.2.2.1 | Grundlegende Aspekte und Kapitalherabsetzung bei Kapitalgesellschaften .....                               | 1263 |
| 2.3.2.2.2 | Alternativsanierung .....  | 1271 |
| 2.3.2.2.3 | Doppelstufige Sanierung .....  | 1277 |
| 2.3.2.3   | Freiwillige finanzielle Sanierungsmaßnahmen der Fremdkapitalgeber .....                                    | 1280 |
| 2.3.2.4   | Fortführungsgesellschaften .....   | 1280 |
| 2.3.2.5   | Praxisfälle der Sanierung .....  | 1283 |

|             |   |             |
|-------------|---|-------------|
| 2.3.2.5.1   | Sanierung Metallgesellschaft .....  | 1283        |
| 2.3.2.5.2   | Sanierung Philipp Holzmann AG .....   | 1287        |
| 2.3.2.5.3   | Sanierung Nordex .....  | 1296        |
| 2.3.3       | Steuerliche Behandlung der Sanierung .....  | 1304        |
| 2.3.4       | Chronologie der Buchungstechnik .....   | 1322        |
|             | Übungsbeispiele .....   | 1323        |
|             | Ergänzende Literatur .....  | 1330        |
| <b>3</b>    | <b>Sonderbilanzen zur Unternehmensauflösung .....</b>                                     | <b>1331</b> |
| 3.1         | Liquidationsbilanzen .....  | 1331        |
| 3.1.1       | Formen der Liquidation .....  | 1331        |
| 3.1.2       | Handels- und gesellschaftsrechtliche Behandlung<br>und Durchführung der Liquidation ..... | 1332        |
| 3.1.2.1     | Rechtsgrundlagen .....  | 1332        |
| 3.1.2.2     | Aufstellungspflicht .....   | 1334        |
| 3.1.2.3     | Externe Liquidationseröffnungsbilanz .....  | 1336        |
| 3.1.2.3.1   | Bilanzansatz .....  | 1336        |
| 3.1.2.3.2   | Gliederungsprinzipien .....   | 1338        |
| 3.1.2.3.3   | Bewertungsgrundsätze .....  | 1341        |
| 3.1.2.4     | Interne Liquidationseröffnungsbilanz .....  | 1343        |
| 3.1.2.4.1   | Bilanzansatz .....  | 1343        |
| 3.1.2.4.2   | Gliederungsprinzipien .....   | 1344        |
| 3.1.2.4.3   | Bewertungsgrundsätze .....  | 1345        |
| 3.1.2.5     | Externe und interne Liquidationsschlussbilanz .....                                       | 1346        |
| 3.1.2.6     | Schlussrechnung .....   | 1350        |
| 3.1.3       | Steuerliche Behandlung der Liquidation .....  | 1351        |
| 3.1.3.1     | Liquidation von Einzelunternehmen und<br>Personengesellschaften .....                     | 1351        |
| 3.1.3.2     | Liquidation von Kapitalgesellschaften .....   | 1356        |
| 3.1.3.2.1   | Gesellschaftsebene .....  | 1356        |
| 3.1.3.2.2   | Gesellschafterebene .....   | 1357        |
| 3.1.4       | Chronologie der Buchungstechnik .....   | 1364        |
|             | Übungsbeispiele .....   | 1365        |
|             | Ergänzende Literatur .....  | 1374        |
| 3.2         | Sonderbilanzen nach dem Insolvenzrecht .....  | 1374        |
| 3.2.1       | Das Insolvenzrecht .....  | 1374        |
| 3.2.1.1     | Die Einführung der neuen Insolvenzordnung .....   | 1374        |
| 3.2.1.2     | Aufbau und Zielsetzung der Insolvenzordnung .....   | 1384        |
| 3.2.1.3     | Insolvenzmasse und Einteilung der Gläubiger .....   | 1386        |
| 3.2.1.4     | Ablauf eines Insolvenzverfahrens .....  | 1388        |
| 3.2.2       | Rechnungslegung nach dem Insolvenzrecht .....   | 1394        |
| 3.2.2.1     | Externe Rechnungslegung im Insolvenzverfahren .....                                       | 1394        |
| 3.2.2.2     | Interne Rechnungslegung im Insolvenzverfahren .....                                       | 1395        |
| 3.2.2.2.1   | Rechnungslegung bei Eröffnung eines<br>Insolvenzverfahrens .....                          | 1395        |
| 3.2.2.2.1.1 | Eröffnungsgründe .....  | 1395        |
| 3.2.2.2.1.2 | Masseverzeichnis, Gläubigerverzeichnis und<br>Vermögensübersicht .....                    | 1403        |

|                              |   |             |
|------------------------------|---|-------------|
| 3.2.2.2.2                    | Rechnungslegung zum Insolvenzplan .....           | 1405        |
| 3.2.2.2.3                    | Zwischenrechnungslegung und Schlussrechnung ..... | 1411        |
|                              | Ergänzende Literatur .....                        | 1411        |
| <b>Anhang: Kontenrahmen</b>  | .....   | <b>1413</b> |
| <b>Abkürzungsverzeichnis</b> | .....   | <b>1615</b> |
| <b>Literaturverzeichnis</b>  | .....   | <b>1627</b> |
| <b>Urteile und Erlasse</b>   | .....   | <b>1675</b> |
| <b>Stichwortverzeichnis</b>  | .....   | <b>1683</b> |

## **Einleitung**

# **Grundsachverhalte des betrieblichen Rechnungswesens**





gensbestand nieder. Ein Zugang von Zahlungsmitteln (insbesondere Bargeld und Sichtguthaben bei Banken) wird als **Einzahlung** bezeichnet. Durch die Spezifizierung zur **Finanzeinzahlung** wird angezeigt, dass dieser Zufluss über den Geld- bzw. Kapitalmarkt erfolgt. Die Geldmehrung beruht somit nicht auf im Unternehmen erwirtschafteten Erfolgen, sondern auf reiner **Außenfinanzierung**.

Neben dem Niederschlag als konkreter Geldbestand wird im System der doppelten Buchführung (Doppik) der Zahlungsmittelzufluss ein zweites Mal aufgezeichnet. Die Finanzeinzahlung spiegelt sich im Kapital des Unternehmens wider. Hier übernimmt die Position die Funktion einer abstrakten Kontrollziffer. Sie dokumentiert die Herkunft der finanziellen Mittel, zeigt also die Ansprüche an das Vermögen des Unternehmens auf. Dabei werden die Ansprüche der Unternehmenseigner im Eigenkapital, die der Gläubiger im Fremdkapital erfasst.

### *Phase 2: Zahlungsmittelverwendung*

Erwerb der zum Produktions- bzw. Transformationsprozess (Wertschöpfung) erforderlichen Einsatz-(Produktions-)Faktoren über den Beschaffungsmarkt: Die durch Außenfinanzierung aufgebrauchten Zahlungsmittel werden für Fundierungs- und Gebrauchsgüter (Anlagen), Verbrauchsgüter (Stoffe) und Dienstleistungen verwendet. Es handelt sich hierbei um eine **Vermögensumschichtung**: Dem Nominalgutabfluss steht der Zugang an Realgütern gegenüber. Dieser Vorgang wird auch als **Investition** bezeichnet. Rechentechnisch entspricht diese Umschichtung einer **Erfolgsauszahlung**. Damit wird zugleich deutlich, dass die Zahlungsmittelverwendung durch die unmittelbare Anbindung an den Transformationsprozess den Erfolg, also den Gewinn oder den Verlust der Unternehmung, beeinflusst. Umfassender als das Begriffspaar der Ein- und Auszahlung sind die Termini der **Einnahme** und der **Ausgabe**. Letztere beziehen sich auf eine Erhöhung (Einnahme) beziehungsweise Verminderung (Ausgabe) des gesamten (Netto-)Geldvermögens (vgl. Teil B, Abschn. 2.3, S. 846 ff.). Dieses umfasst neben Zahlungsmitteln auch Forderungen und als Abzugsposition Verbindlichkeiten. Im Rahmen des Beschaffungsvorganges kommt es üblicherweise zur Einräumung einer Zahlungsfrist, d. h. einer kurzfristigen Kaufpreisstundung. Dadurch entsteht zunächst eine Verbindlichkeit, welcher die Auszahlung später folgt. Mit dem Güter- oder Dienstleistungszugang findet insofern allgemein eine **Erfolgsausgabe** statt, die sowohl einen möglichen unmittelbaren Zahlungsmittelabfluss als auch eine mögliche Erhöhung der Verbindlichkeiten (aus Lieferungen und Leistungen) kennzeichnet.

### *Phase 3: Transformationsprozess (Wertschöpfung)*

Kombinativer Einsatz der beschafften **Einsatzfaktoren** im betrieblichen Transformationsprozess (Kostengüterverbrauch) zur Erstellung von überwiegend für den Absatz bestimmten Fertigerzeugnissen. Da diese Produkte durch den kombinativen Prozess eine Wertsteigerung erfahren und sie die Grundlage für zukünftige Erfolge darstellen, werden sie als **Ertragsgüter** bezeichnet. Der Ertrag basiert dabei allerdings nicht auf zahlungswirksamen Einnahmen, sondern

nur auf kalkulatorischen Größen, so dass sich in dieser Prozessphase die durch Realgüterbewegungen gekennzeichneten Transformationsvorgänge weitgehend losgelöst von marktmäßigen Verflechtungen vollziehen. Die Prozessabbildung könnte demnach in diesem Prozessbereich prinzipiell auch über rein technisch-physikalische Größen erfolgen. Dem steht jedoch die Notwendigkeit einer verursachungsgerechten Zurechnung der wertmäßigen Einsatzfaktorverbräuche auf die Ertragsgüter entgegen: Diese erfordert eine einheitliche Recheneinheit, die über eine grundsätzlich marktorientierte Bewertung erreicht wird. Die Geldstromanalyse findet damit auch Eingang in den Innenbereich der Unternehmung: Nutzung und Verbrauch von Gütern und Diensten finden abrechnungstechnisch in **Aufwand** bzw. **Kosten** ihren wertmäßigen Niederschlag. Dabei unterscheiden sich Aufwand und Kosten dadurch, dass die Kosten nur jenen Wertverzehr beinhalten, der zur Erstellung und Vermarktung der betrieblichen Leistungen und zur Erhaltung der Leistungsbereitschaft dient. Dagegen wird im Aufwand zusätzlich der Wertverzehr erfasst, der nicht unmittelbar mit der betrieblichen Leistungserstellung zusammenhängt (z. B. Aufwendungen für soziale Einrichtungen). Die Dienstleistungs- und Gütererzeugung spiegelt sich wertmäßig im **Ertrag** bzw. in der **Leistung** wider. Analog zu den Kosten bezieht sich die Leistung unmittelbar auf den Erzeugungsvorgang; sie wird deshalb auch als Betriebs'ertrag bezeichnet. Der Ertrag erstreckt sich zudem auf Wertzuwächse nichtbetrieblicher Art (z. B. Beteiligungserträge). Unterschiede zwischen Aufwendungen/Erträgen auf der einen und Kosten/Leistungen auf der anderen Seite entstehen aber vor allem aufgrund verschiedener Maßstäbe, die der Bewertung des jeweiligen Sachverhaltes zugrunde gelegt werden. So basieren Aufwendungen/Erträge auf Bewertungsvorschriften der extern orientierten Rechnungslegung, während Kosten/Leistungen kalkulatorisch nach innerbetrieblichen Bewertungsregeln angesetzt werden. Der bei der Transformation erzielte Wertzuwachs ist die **Wertschöpfung**.

#### *Phase 4: Zahlungsmittelfreisetzung*

Verwertung der Ertragsgüter auf dem Absatzmarkt: Durch den realen Leistungsabgang der **Desinvestition** fließen dem Unternehmen liquide Mittel zu, die abrechnungstechnisch als **Erfolgseinzahlungen** zu spezifizieren sind. Sofern die Unternehmung korrespondierend zum Beschaffungsmarkt ihrerseits kundenseitig den Kaufpreis stundet, kommt es zu einem Forderungs- anstelle eines unmittelbaren Zahlungsmittelzugangs. In jedem Fall erhöht sich das (Netto-)Geldvermögen, so dass von einer **Erfolgseinnahme** gesprochen werden kann. Der Terminus Erfolgseinnahme bringt dabei zum Ausdruck, dass diese Einnahmen aus dem Unternehmen heraus durch den Transformationsprozess erwirtschaftet werden. Sie sind zunächst zur Deckung des Kostengütereinsatzes (Erfolgsausgaben-[Investitions-]Rückfluss) heranzuziehen; die verbleibende Differenz entspricht dem **Desinvestitionserfolg** (Erfolgsausgaben-[Investitions-]Überschuss), der, sofern positiv, dem Kapitalbereich als Verpflichtungszugang gegenüber Eignern (Rücklagen, Gewinn) und Gläubigern (Rückstellungen) zuwächst und, soweit er nicht zu einem Mittelabgang führt bzw. einen solchen verhindert, eine Innenfinanzierung der Unternehmung repräsentiert. Zugleich

wird über den Vorgang der Erfolgseinnahmenezuteilung die enge rückkoppelnde Verbindung zwischen der vierten und der zweiten Prozessphase hergestellt.

### *Phase 5: Ablösung der finanziellen Verpflichtungen*

Erschöpft sich die Unternehmenstätigkeit in einem einmaligen Ablauf des Unternehmensprozesses, so erfolgt die geldliche Abführung der über den Umsatzprozess erlangten Zuflüsse an den Geld- bzw. Kapitalmarkt. Als rechentechische **Finanzauszahlung** hat dieser Vorgang einen kapitalmäßigen Verpflichtungsabgang zur Folge, der als Rückzahlung den Abgang außenfinanzierten, als Gewinnausschüttung den Abgang innenfinanzierten Kapitals charakterisiert.

Der Funktionsablauf des wirtschaftlichen Unternehmensprozesses ist also vornehmlich durch zwei **Nominal-Realgüter-Tauschakte** (Investition und Desinvestition) sowie einen **Transformationsprozess** gekennzeichnet. Darüber hinaus sind jedoch auch isolierte Nominalgüterbewegungen zu erfassen, so dass das Wirtschaftsgeschehen der Unternehmung mit Hilfe des Phasenschemas vollständig beschrieben und abrechnungstechnisch durch **fünf zentrale Verrechnungsbereiche** (Kontenreihen) abgebildet werden kann:

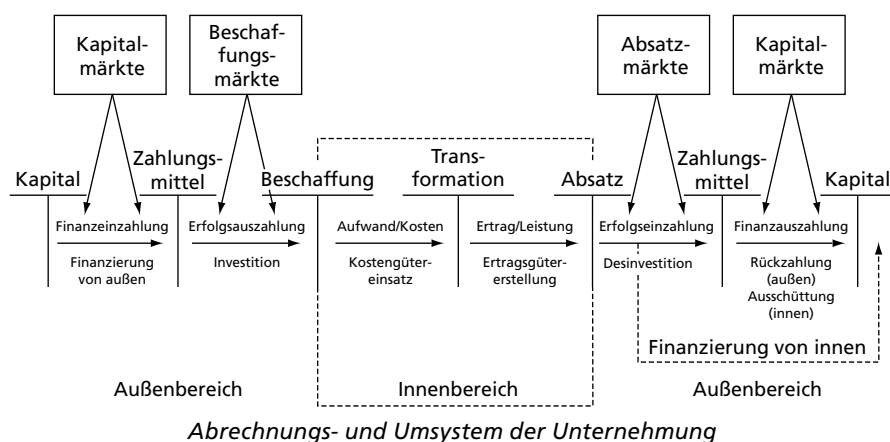
- Verrechnungsstellen für das **Kapital** zur Abwicklung der Verpflichtungstatbestände (sinnvollerweise einschließlich der aus Beschaffungsvorgängen resultierenden Verbindlichkeiten);
- Verrechnungsstellen für die **Zahlungsmittel**, die Erfolgseinzahlungen und Erfolgsauszahlungen aus dem Umsatzprozess sowie erfolgsunwirksame Finanzeinzahlungen und Finanzauszahlungen aus der Verbindung mit dem Kapitalbereich aufzeichnen (zweckmäßigerweise zuzüglich des Forderungsvermögens);
- Verrechnungsstellen zur bestandsmäßigen Registrierung der **Beschaffungsbzw. Investitionstätigkeit** (Fundierungs-, Gebrauchs- und Verbrauchsgüter);
- Verrechnungsstellen für den **Transformationsprozess** zur Erfassung des Kostengüterereinsatzes (Aufwand bzw. Kosten) und der Ertragsgütererstellung (wertmäßige Leistung bzw. Betriebsertrag);
- Verrechnungsstellen für die **Absatz- bzw. Desinvestitionstätigkeit** mit der Aufgabe der Erfolgsermittlung aus der Gegenüberstellung der Erfolgsquellen, insbesondere von Verwertungserlösen und Selbstkosten.

Da Unternehmen regelmäßig auf unbestimmte Zeit errichtet werden (**Going-Concern-Grundsatz**), ist die Realität durch eine kontinuierliche Wiederholung des Unternehmensprozesses gekennzeichnet, die die betriebliche Abrechnungstechnik erheblich kompliziert. Bei einer einmaligen Schlussrechnung am Ende der Unternehmenstätigkeit (Totalperiode) würde das Rechnungswesen seiner Funktion als aktuelles Informationsinstrument nicht gerecht werden können. Es sind daher **Zeitabschnitts-(Teilperioden-)Rechnungen** durchzuführen, die dann zwangsläufig zu Überschneidungen in der zeitlichen Struktur des betrieblichen Phasenschemas führen und damit erhebliche Abrechnungs- und Zuordnungsprobleme aufwerfen.

Da die Bewegung der Mittel ihrem Wesen nach die Bindung der Mittel in den einzelnen Prozessphasen erfordert, kommt der Umsatzprozess in einer laufenden mengen- und wertmäßigen Veränderung einzelner Vermögens- und Kapitalbestände zum Ausdruck. **Bestände** lassen sich somit, ablaufanalytisch betrachtet, als durch die Periodizität der Abrechnung bestimmte Querschnitte durch den Fluss der (Zahlungs-)Ströme charakterisieren.

## 2 Aufbau, Gliederung und Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens

Eine Vielzahl **interner** und **externer** Anlässe erzwingt die rechnerische Erfassung des Unternehmensprozesses. Unabhängig davon, ob damit den Anforderungen an die gesetzlichen Rechnungslegungspflichten – und damit den Ansprüchen bestimmter **Rechnungslegungsadressaten** – oder aber dem **Eigeninteresse** der Unternehmensführung zur Erfüllung von Planungs-, Kontroll- und Steuerungsaufgaben entsprochen werden soll, bleibt der grundsätzliche Aufbau des Rechnungswesens mit den aufgezeigten fünf Verrechnungsbereichen des Unternehmensprozesses stets gleich. Allerdings nimmt, wie die folgende Abbildung eröffnet, das betriebliche Umsystem erheblichen Einfluss auf den Abrechnungsverlauf. Dies wird besonders deutlich, wenn zur übersichtlicheren Darstellung die Verrechnungsstellen der Zahlungsmittel und des Kapitals doppelt aufgeführt werden:



Die Abbildung zeigt, dass offenbar nur ein Teil der betrieblichen Verrechnungsstellen in unmittelbarem Kontakt mit den Märkten (betriebliches Umsystem) steht, auf denen das Unternehmen agiert. Diese Verrechnungsstellen gehören somit zum **Außenbereich** des Abrechnungssystems, das mit der Bereitstellung von Informationen für unternehmensexterne Adressaten zur Erfüllung von Aufgaben der **externen Unternehmensrechnung** beiträgt. Die keine oder keine direkte Marktverbindung aufweisenden, da die betriebsinternen Abläufe abbildenden Verrechnungsstellen bzw. Verrechnungsstellenseiten machen den **Innenbereich** des Abrechnungssystems aus; sie haben demgemäß die der **internen Unternehmensrechnung** zugewiesenen Aufgaben einer Informationsbereitstellung für unternehmensinterne Adressaten zu erfüllen.