

Vorwort – oder: Warum müssen Sie sich im wirtschaftswissenschaftlichen Studium überhaupt mit dem Thema Rechnungswesen auseinandersetzen?

Das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen bildet seit jeher einen zentralen Baustein in der wirtschaftswissenschaftlichen Ausbildung. Alle Großen unseres Faches haben sich intensiv mit der Abbildung des ökonomischen Geschehens im Unternehmen in Zahlen auseinandergesetzt. Zudem kann man die Auffassung vertreten, dass das Rechnungswesen den Kristallisationskern einer wissenschaftlichen Auseinandersetzung mit den ökonomischen Problemen von Kaufleuten – in der Sprache der modernen Betriebswirtschaftslehre spricht man auch von Unternehmen – bildet.

Dies mag auf den ersten Blick überraschen, denn das Wirtschaften in Unternehmen stellt zunächst auf realwirtschaftliche Zusammenhänge ab, d. h. auf den Verbrauch von Ressourcen wie Rohstoffen, technischen Anlagen oder menschlicher Arbeitskraft für die Produktion und den Verkauf von Sachgütern und Dienstleistungen. Zielsetzung ist es, im Sinne des ökonomischen Prinzips einen möglichst hohen Überschuss der erstellten Sachgüter und Dienstleistungen über die eingesetzten Mittel zu erreichen.

Genau hier liegt aber der sprichwörtliche Hase im Pfeffer: Die Messung des erwirtschafteten Überschusses ist durch einen einfachen Vergleich von verbrauchten Ressourcen und produzierten bzw. verkauften Gütern nicht zu erreichen, sondern vielmehr nur dann, wenn all diese so genannten Realgüter über Geldgrößen vergleichbar gemacht werden. Solche Geldgrößen – in den folgenden Kapiteln werden Sie dafür Begriffe wie Vermögen, Aufwand, Kosten oder Gewinn kennenlernen – werden im Rechnungswesen ermittelt. Ihre Kenntnis erlaubt es Managern, die in einem Unternehmen Verantwortung für betriebswirtschaftliche Entscheidungen tragen, betriebswirtschaftliche Entscheidungen »richtig«, d. h. im Sinne des ökonomischen Prinzips zu treffen. Dies wird auch als

instrumentelle Nutzung des Rechnungswesens bezeichnet. Vielleicht haben Sie schon einmal von den Begriffen »Gewinnmaximierung« oder »Wertsteigerung« als Aufgabe des Managements gehört – genau dies ist damit gemeint.

Gleichzeitig geht es aber auch darum, das abstrakte Geschehen im Unternehmen abzubilden und für unterschiedlichste Adressatengruppen (Manager, Investoren, Kunden, Lieferanten, Arbeitnehmer, den Staat oder die gesamte interessierte Öffentlichkeit) fassbar zu machen. Mit Hilfe des Rechnungswesens wird eine Finanzsprache geschaffen, die eine Kommunikation über das, was im Unternehmen aus betriebswirtschaftlicher Perspektive geschehen ist bzw. das, was erwartet wird, überhaupt erst möglich macht. Dieser Aspekt wird auch als *konzeptionelle Nutzung* des Rechnungswesens bezeichnet.

Das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen wird gemeinhin in zwei verschiedene Bereiche unterteilt.

1. *Das externe Rechnungswesen:*

Es wird auch (verkürzt) Bilanzierung genannt, weil bei den Finanzberichten, die das externe Rechnungswesen erstellt, die Bilanz, d. h. die Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital eines Unternehmens, ein Kernelement darstellt. Die Zahlen aus dem externen Rechnungswesen – daher die Bezeichnung – richten sich primär an unternehmensexterne Adressaten. Dies können z. B. die Aktionäre einer großen Publikumsgesellschaft sein, die Banken, die einem Unternehmen Kredit geben, der Staat, der Steuern erheben möchte, oder Kunden und Lieferanten, die wissen möchten, ob das Unternehmen, mit dem sie zusammenarbeiten, auch wirtschaftlich solide ist.

2. *Das interne Rechnungswesen:*

Es dient dem Management als unternehmensin-

Wir unterscheiden externes Rechnungswesen (Bilanzierung) und internes Rechnungswesen (Kostenrechnung).

ternes Informationsinstrument über das, was täglich geschieht: Wie viele Ressourcen verbraucht werden, d. h. was die Herstellung der Sachgüter und Dienstleistungen kostet, welche Verkaufserlöse erwirtschaftet werden und ob das Unternehmen als Ganzes oder in seinen Teilbereichen – wie Produkten, Sparten oder Filialen – Gewinn erwirtschaftet. Das interne Rechnungswesen stellt so sehr viel detailliertere Informationen als das externe Rechnungswesen bereit.

Weil im Mittelpunkt des internen Rechnungswesens das Denken in Kosten und Erlösen steht, wird es auch als Kosten- und Erlösrechnung oder kurz Kostenrechnung bezeichnet. Kosten und Erlöse sind die Grundlage vieler weiterführender Analysen, die in größeren Unternehmen im Regelfall durch Controller erstellt und dem Management als Informationsgrundlage für betriebswirtschaftliche Entscheidungen an die Hand gegeben werden.

Jeder Studierende eines wirtschaftswirtschaftlich ausgerichteten Bachelor- und erst recht eines Master-Studiums muss beide Gebiete des Rechnungswesens, die Bilanzierung wie auch die Kostenrechnung, umfassend erlernen. Konzepte und Methoden des Rechnungswesens sind Kernkompetenzen, deren Beherrschung von einem Absolventen der Betriebs- oder Volkswirtschaftslehre als Selbstverständlichkeit erwartet werden. Aus diesem Grund werden umfangreiche Veranstaltungen im Fach Rechnungswesen von Anfang an in den Pflichtkanon des wirtschaftswissenschaftlichen Bachelor-Studiums aufgenommen.

Allerdings fällt die Vermittlung dieser Stoffinhalte offensichtlich nicht leicht. Die Klausuren im Fach Rechnungswesen stechen zum Leidwesen der Dozenten (und der Autoren dieses Lehrbuchs) an vielen Hochschulen durch hohe Durchfallquoten hervor. Ein Grund hierfür ist schnell gefunden: Das Rechnungswesen soll die ökonomische Realität in Unternehmen, d. h. die Leistungserstellung wie auch die Beziehung zu wichtigen Partnern, wie Aktionären oder Gläubigern, abbilden. Wie diese Abbildung erfolgen sollte, kann man dann am besten verstehen, wenn man diese Realität kennt. Genau diese Kenntnis fehlt aber Studierenden insbesondere zu Beginn ihres Studiums, vor allem

dann, wenn sie keine kaufmännische Lehre vorab absolviert haben.

Oftmals gehen Lehrbücher (deshalb?) den Weg der reinen Faktenpräsentation. Für die Studierenden verbleibt dann nur der Weg, die Fülle des Stoffes einfach »abzuspeichern«, ohne erklären zu können, warum Begriffe, Regeln und Konzepte so und nicht anders ausfallen. Dies ist unbefriedigend und wir unternehmen in diesem Lehrbuch den Versuch, auf dieses grundsätzliche Verständnisproblem explizit einzugehen. Es wurde in Veranstaltungen der WHU – Otto Beisheim Hochschule in Vallendar, der Justus-Liebig-Universität Gießen, der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf und der Bucerius Law School in Hamburg in Studiengängen entwickelt, in denen sich aufgrund zeitlicher Enge die Frage nach unmittelbarer Verständlichkeit und Anwendungsbezug besonders prägnant stellt. Bei der Entscheidung für eine hohe Detailtiefe vs. unmittelbare Eingängigkeit gerade auch in berufsqualifizierenden Bachelor-Studiengängen haben wir uns für Letztere entschieden. Gleichzeitig gilt aber auch das Motto »Nichts ist so gut für die Praxis wie eine gute Theorie!«, sodass Sie an vielen Stellen nicht nur die praktische Anschauung kennenlernen, sondern auch Erläuterungen, *warum* eine bestimmte Regel, ein Konzept oder eine Methodik theoretisch sinnvoll ist oder nicht. Dabei richten wir uns ganz bewusst an Studierende, die zu Beginn ihrer ökonomischen Ausbildung stehen bzw. von Praxiserfahrungen im Unternehmen weitestgehend »unbelastet« sind. Wir streben an, die Theorie so klar wie nötig, aber auch so knapp und anwendungsorientiert wie möglich zu vermitteln. Das theoretische Fundament ist es, das ein Hochschulstudium im Kern ausmacht: Sie sollen nicht nur kurzfristig geltendes Faktenwissen erlernen, sondern Gedankenstrukturen erwerben, die es Ihnen ermöglichen, auch nach vielen Jahren eigenständig neue Problemstellungen im Fach Rechnungswesen zu analysieren und erfolgreich zu lösen.

Die Kombination von Anwendungswissen und Theorie unterscheidet letztlich unser Lehrbuch von vielen anderen Vorbildern, die von Kollegen, Dozenten und Praktikern bis heute geschrieben wurden. Den Erfolg dieses Konzepts belegt die seit der Erstveröffentlichung vor gut 30 Jahren erreichte hohe Auflagenzahl. Unser Buch macht aber den Blick in andere Lehrbücher nicht überflüssig, etwa als Ergänzung für vielfältige Detailfragen des Rech-

Nichts ist so gut für die Praxis wie eine gute Theorie ...

... deshalb gilt für dieses Buch: so viel Theorie wie nötig, so viel Praxis wie möglich.

nungswesens oder für eine umfassende theoretische Fundierung einzelner Konzepte, wie sie z. B. in Rechnungswesen-Veranstaltungen des Master-Studiums erfolgen – deshalb die umfangreichen Angaben im Literaturverzeichnis, die wir Ihnen ans Herz legen.

Ein abschließendes tröstliches Wort an dieser Stelle für alle Studienanfänger: Das Rechnungswesen erschließt sich als »trockenes« Gebiet dem Neueinsteiger nur langsam, weil viel Vorstellungsvermögen über das, was in Unternehmen geschieht, vonnöten ist. Damit wird Ihre Strukturierungsfähigkeit vor hohe Anforderungen gestellt! Hat man aber erst einmal den Zugang gefunden, dann – und das versprechen wir Ihnen! – wird das Rechnungswesen zu einem der spannendsten Gebiete der Betriebswirtschaftslehre, was durch die hohe Beliebtheit dieser Disziplin im weiterführenden Studium auch praktisch dokumentiert wird.

Natürlich wäre die Neuauflage dieses Buchs ohne Unterstützung nicht möglich gewesen. Am Lehrstuhl für Accounting an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf geht ein ganz besonderes Dankeschön an Frau Sonja Schattevoy, B. Sc., die viele hilfreiche Anmerkungen zur Aktualisierung gemacht hat. Ihnen und auch den Studierenden, die uns in unseren Veranstaltungen immer wieder Feedback und Ideen für die Weiterentwicklung dieses Lehrbuchs gaben, sei an dieser Stelle für ihr Engagement herzlich gedankt. Last but not least geht unser Dank aber auch an den Verlag und insbesondere an Herrn Dr. Frank Baumgärtner, dessen hilfreiche Hinweise und gute prozessuale Unterstützung die Überarbeitung dieser Auflage stets positiv begleitet haben.

Vallendar/Düsseldorf, im Juli 2020
Jürgen Weber/Barbara E. Weißenberger

Das Rechnungswesen ist eines der spannendsten Gebiete der BWL – wir hoffen, wir können Sie davon überzeugen!

Leserhinweise

Das leserfreundliche Layout verdeutlicht die inhaltliche Struktur des Buches, vermittelt Orientierung und erleichtert das Lernen und Arbeiten mit dem Text in vielfältiger Weise.

Kompetenzziele: Für jedes Kapitel werden zu Beginn die Kompetenzziele aufgeführt. Nach dem Studium des Textes sollten sich die Leser die hier formulierten Kenntnisse und Kompetenzen angeeignet haben.

Blaue Kästen: Blau hinterlegte Kästen kennzeichnen besonders wichtige Textpassagen. Sie enthalten Definitionen, Merksätze oder wichtige Erläuterungen.

Unter der Lupe: In den mit »Unter der Lupe« gekennzeichneten Kästen werden ausgewählte Themen vertieft. Diese Passagen erläutern den Grundtext, müssen aber für dessen Verständnis nicht zwingend gelesen werden.

1 Fallbeispiel zur Einführung in das externe Rechnungswesen

Kompetenzziele

- Am Ende dieses Kapitels können Sie ...
- ▶ begründen, warum Unternehmen ein externes Rechnungswesen haben und welche Aufgaben (Rechnungszwecke) es besitzt,
 - ▶ darstellen, wie sich ausgewählte Unternehmensaktivitäten (»Geschäftsvorfälle«) in der Bilanz widerspiegeln,
 - ▶ die Bilanz als Kerninstrument der Finanzberichterstattung im Jahresabschluss und ihre Herleitung aus dem Inventar erläutern,
 - ▶ wichtige Adressatengruppen des externen Rechnungswesens und die für sie bedeutsamen Funktionen der Bilanz charakterisieren sowie
 - ▶ die nationalen und internationalen Rechtsgrundlagen des externen Rechnungswesens unterscheiden.

1.1 Ausgangssituation

Das erste Kapitel will transparent machen, warum Unternehmen überhaupt auf die Idee kommen, ein ausgebautes, kompliziertes und nicht gerade billiges (externes) Rechnungswesen zu betreiben.

Hierzu dient ein stark vereinfachtes, aber dafür anschauliches Beispiel. Es geht dabei um die drei Studenten Abs, Primus und Schöff, die an der Freien Hochschule für Organisation und angewandte Managementlehre (FOAM) einen Bachelor im Fach Betriebswirtschaftslehre erwerben möchten.

Schon seit Beginn ihres Studiums klagen nicht nur die drei Studenten, sondern auch ihre Kommilitonen über die mangelhafte Infrastruktur an ihrer Hochschule, die in der kleinen Steueroase Dunkelfels beheimatet ist. Neben vielem fehlt insbesondere eine ausreichende Möglichkeit zum Kopieren (25 Cent pro Kopie auf einem uralten und dementsprechend langsamen Kopierer in der örtlichen Apotheke sind allen zu viel).

Angeregt durch die hervorragende Ausbildung im ersten Semester überlegen die drei Studenten, selbst Unternehmer zu werden und einen Copyshop

zu gründen. Viele Gespräche mit Kommilitonen lassen eine hohe Nachfrage nach Kopien erwarten. Der Startschuss für die Gründung fällt kurz vor Beginn des zweiten Semesters im August.

Aus Haftungsgründen entscheiden sich Primus, Abs und Schöff für eine GmbH mit dem Namen »more-copy-gmbh«. Das Mindeststammkapital einer GmbH – dies lesen sie in § 5 Abs. 1 GmbHG nach – beträgt 25.000 Euro, von denen mindestens die Hälfte, also 12.500 Euro, eingezahlt sein muss, um die Gesellschaft anmelden zu können (§ 7 Abs. 2 Satz 2 GmbHG). Seit 2008 allerdings gibt es auch die Möglichkeit zur Gründung einer haftungsbeschränkten Unternehmergesellschaft, deren Mindeststammeinlage nur 1 Euro beträgt – um-

Gründung der more-copy-gmbh

Rechnungswesen vs. Rechnungslegung

Das Lehrbuch trägt die Bezeichnung »Rechnungswesen« im Titel, wir werden im Folgenden aber häufig auch von »Rechnungslegung« sprechen. Der Unterschied zwischen beiden Begriffen ist einfach zu fassen: Das Rechnungswesen ist die Gesamtheit aller Prozesse im Unternehmen, mit denen das wirtschaftliche Geschehen erfasst wird, um es für Zwecke der Rechnungslegung, d. h. die Erstellung von Finanzberichten, abzubilden.

Unter der Lupe

Marginalien: Marginalien direkt neben dem Text führen stichwortartig durch die wesentlichen Inhalte des jeweiligen Kapitels.

Stichwortverzeichnis: Das Stichwortverzeichnis am Ende des Buches dient zum Auffinden von Begriffen, Konzepten, Instrumenten und Praxisbeispielen.

Kompetenzziel-Check

3.7

73

durch die lediglich fakultative Vorgabe bestimmter **Aufwandspositionen**. Hieraus resultieren nicht unerhebliche Auswirkungen auf Bilanz und GuV, die jeder Adressat des externen Rechnungswesens kennen muss.

Auf der Passivseite der Bilanz wird das Kapital bilanziert, das dem Unternehmen zur Verfügung gestellt wird. Es setzt sich im Wesentlichen zusammen aus dem Eigenkapital, d. h. den Einlagen der Eigentümer, und dem Fremdkapital, d. h. den Verbindlichkeiten bei externen Gläubigern und den Rückstellungen. Die Bewertung des Kapitals ist weit weniger problematisch als die Bewertung des Vermögens, da das Kapital in den allermeisten Fällen bereits als Geldbetrag zur Verfügung gestellt wird.

Im Gegensatz zum HGB ist im Regelungswerk der IFRS sowohl der Begriff des Vermögens als auch der Schulden explizit definiert. Der Vermögensbegriff ist dabei tendenziell weiter, der Schuldenbegriff tendenziell enger gefasst als im HGB. Die Anschaffungskosten von Vermögen sind nach IFRS bis auf die Aktivierungsfähigkeit von Fremdkapitalzinsen bei mehrperiodigen Anschaffungsvorgängen weitgehend identisch zum HGB anzusetzen.

Beispiel

Abzinsung von langfristigen Rückstellungen
Ein Unternehmen garantiert die Qualität seiner Leistungen für einen Zeitraum von zwei Jahren. Aus der Vergangenheit heraus ist zu vermuten, dass im ersten Jahr Gewährleistungen im Umfang von 7 % des aktuellen Jahresumsatzes von 1 Mio. Euro erbracht werden müssen, im zweiten Jahr noch einmal weitere 4 %. Die Gewährleistungsrückstellungen werden dann wie folgt bewertet:

- ▶ Für die Gewährleistungen des ersten Jahres werden Rückstellungen in Höhe von 70.000,00 Euro gebildet.
- ▶ Die erwarteten Gewährleistungen im zweiten Jahr belaufen sich auf 40.000,00 Euro; dieser Betrag ist jedoch, da die Restlaufzeit mehr als ein Jahr beträgt, abzuzinsen. Der aktuelle Zeitwert der Rückstellung beträgt $40.000,00 \text{ Euro} / (1,08)^1 = 37.037,04 \text{ Euro}$

Im Folgejahr muss die gebildete Rückstellung dann um den Zinsanteil von 8 %, d. h. um 2.962,96 Euro erhöht werden.

3.7 Kompetenzziel-Check

Kontrollfragen Kapitel 3

1. Welche Merkmale muss ein Vermögensgegenstand besitzen, damit er in die HGB-Bilanz aufgenommen werden darf?
2. Was versteht man unter dem Vollständigkeitsgebot und welche Ausnahmen gibt es?
3. Was versteht man unter Rechnungsabgrenzungsposten und aktiven latenten Steuern und was haben beide Positionen gemeinsam?
4. Wie ist das Vermögen und das Kapital in der HGB-Bilanz gegliedert, wie in der IFRS-Bilanz?
5. Wie setzen sich die handelsrechtlichen Anschaffungskosten zusammen, wie die Herstellungskosten?
6. Warum dürfen Vertriebskosten nicht als Bestandteil der Herstellungskosten aktiviert werden?
7. Wie unterscheiden sich Rückstellungen und Verbindlichkeiten voneinander?

Richtig oder falsch – was meinen Sie?

<i>Aussage</i>	<i>Richtig / Falsch</i>
1. Will man den Vermögensbegriff unmittelbar aus dem Handelsgesetzbuch ableiten, stellt man fest, dass eine Legaldefinition dort fehlt.	<input type="checkbox"/> Richtig <input type="checkbox"/> Falsch
2. Zum Betriebsvermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die aus betrieblicher Veranlassung angeschafft, hergestellt oder eingelegt worden sind.	<input type="checkbox"/> Richtig <input type="checkbox"/> Falsch

Beispiele: Die zahlreichen Anwendungsbeispiele veranschaulichen die Theorie und sind ebenfalls in Kästen hervorgehoben.

Kontrollfragen: Zu jedem Kapitel gibt es eine Reihe an Kontrollfragen, mit deren Hilfe Sie die wesentlichen Inhalte und Zusammenhänge wiederholen können. Die Beantwortung dieser Kontrollfragen ergibt sich unmittelbar aus dem Text des jeweiligen Kapitels.

Kompetenzziel-Check: Kurze Tests dienen der Überprüfung der Kompetenzziele, wie sie zu Beginn jedes Kapitels formuliert werden. Die Musterlösungen finden Sie ab Seite 441.