

Vahlens Lernbücher

Wöhe/Kußmaul, Grundzüge der
Buchführung und Bilanztechnik

Grundzüge der Buchführung und Bilanztechnik

von

Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Günter Wöhe†

und

Prof. Dr. Heinz Kußmaul

8., völlig überarbeitete Auflage

Verlag Franz Vahlen München

VERLAG
VAHLEN
MÜNCHEN
www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4276 2

© 2012 Verlag Franz Vahlen GmbH, Wilhelmstr. 9, 80801 München
Satz: DTP-Vorlagen der Autoren
Druck und Bindung der C. H. Beck'schen Buchdruckerei, Nördlingen
(Adresse wie Verlag)

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff).



Vorwort zur 8. Auflage

Die 8. Auflage des „*Wöhe/Kußmaul*“ beinhaltet eine vollständige Überarbeitung sowie eine geringfügige Erweiterung des gesamten Werkes. Nach der kompletten Anpassung an das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz und einer Einarbeitung der anderen handels- und steuerrechtlichen Änderungen in der 7. Auflage erfolgt jetzt eine Anpassung an die aktuellen handels- und steuerrechtlichen Regelungen. Insofern beruht das Buch auf dem gesetzlichen Stand zum 01.01.2012. Das Werk wendet sich an Leser, die sich umfassend und grundlegend mit den Fragen der Buchführung und Bilanztechnik auseinandersetzen wollen, seien es Lehrende und Studierende an Universitäten, Fachhochschulen, Dualen Hochschulen, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, seien es interessierte Praktiker. Für die von Zielstrebigkeit und Kompetenz getragene Unterstützung bei der inhaltlichen Überarbeitung des Werkes sowie bei der formalen Gestaltung inklusive der Erstellung einer Druckformatvorlage für den Verlag gilt mein besonderer Dank für die 8. Auflage Herrn Dr. *Christoph Niehren* und Herrn *Tim Palm*, M.Sc., sowie für die 7. Auflage Frau Dipl.-Kffr. *Christine Cloß*; Frau *Doris Schneider* sage ich genauso herzlichen Dank für die Unterstützung im gesamten Umfeld der beiden Publikationen wie dem Lektor des Verlags, Herrn *Dennis Brunotte*, für die jeweils harmonische Zusammenarbeit.

Bereits in der 7. Auflage wurde für Dozentinnen und Dozenten eine beinahe 100 Seiten umfassende Power Point-Fassung erstellt und kostenlos zur Verfügung gestellt. Da diese Leistung mit großer Zustimmung aufgenommen wurde, ist sie in aktualisierter Form für die 8. Auflage erneut realisiert worden. Außerdem wurde für alle Leserinnen und Leser ein umfassender Multiple Choice-Test (mit Aufgaben- und Lösungsfassung) erstmals gestaltet, der im Internetportal des Verlags kostenlos abgerufen werden kann.

Im Dezember 2007 verstarb mein akademischer Lehrer *Günter Wöhe*, der dieses Lehrbuch mit mir vor über 20 Jahren auf den Weg gebracht hat. Ihm gilt mein Dank genauso wie den im Vorwort zur ersten Auflage erwähnten Personen sowie allen an der 2. bis 6. Auflage beteiligten Personen (wissenschaftliche Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter Dipl.-Kfm. *Friedbert Maier* und Dipl.-Wirtsch.-Ing. *Wolfgang Wegener* in der 2. Aufl., Dipl.-Kfm. *Andy Junker* in der 3. Aufl., Dipl.-Kfm. Dipl. ESC *René Schäfer* in der 4. Aufl., Dipl.-Hdl. *Jörg Henkes* in der 5. Aufl. und Dr. *Vassil Tcherveniachki* in der 6. Aufl., lektoratsmäßig von der

2. bis 5. Aufl. Dipl.-Vw. *Dieter Sobotka* und in der 6. Aufl. Dipl.-Vw. *Hermann Schenk*, sekretariatsmäßig durchgehend Frau *Doris Schneider*, zunächst langjährige Chefsekretärin von Herrn Professor Wöhe, dann in seiner Lehrstuhlnachfolge von mir).

Saarbrücken, im März 2012

Heinz Kußmaul

Vorwort zur 1. Auflage

Das Buch hat in erster Linie die Aufgabe, den Leser in das System der doppelten Buchführung und in die Technik der Erstellung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung (Jahresabschluss) einzuführen. Folglich bilden die verrechnungstechnischen Grundlagen, die buchtechnische Behandlung der wichtigsten Geschäftsvorfälle bei Handels- und Industriebetrieben und die Technik der Aufstellung des Jahresabschlusses den Schwerpunkt der Ausführungen. Da aber sowohl die Führung von Büchern als auch der Aufbau und Inhalt des Jahresabschlusses im Handels- und Steuerrecht geregelt sind, war es erforderlich, einen Überblick über die gesetzlichen Vorschriften zur Führung von Büchern und zur Aufstellung des Jahresabschlusses sowie über die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung der Darstellung der Buchführungs- und Bilanztechnik voranzustellen.

Für die Umsicht und Sorgfalt beim Schreiben der Manuskripte danken wir Frau *Doris Schneider* und Frau *Gertrud Metzler*. Für die Übernahme der Korrekturarbeiten gilt unser Dank den Herren Dipl.-Kfm. *Rudolf Mohr*, *Karl Wadle*, *Christian Reith*, *Armin Pfirmann*, *Michael Jacob*, *Richard Lutz* und Dipl.-Wirtsch.-Ing. *Matthias Schmitz* sowie Frau cand. rer. oec. *Cordula Müller* und Herrn cand. rer. oec. *Helge Braun*. Nicht zuletzt sind wir dem Lektor des Verlages, Herrn Dipl.-Vw. *Dieter Sobotka*, für die stets harmonische Zusammenarbeit verbunden.

Saarbrücken und Kaiserslautern, im Juli 1991

Günter Wöhe
Heinz Kußmaul

Inhaltsübersicht

Vorwort zur 8. Auflage	V
Vorwort zur 1. Auflage	VII
Inhaltsverzeichnis	XI
Verzeichnis der Abkürzungen im Text	XIX
Verzeichnis wichtiger Abkürzungen in den Konten und Buchungssätzen	XXV
1 Buchführung, Bilanz und Erfolgsrechnung als Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens	1
2 Gesetzliche Vorschriften zur Führung von Büchern und zur Aufstellung des Jahresabschlusses	21
3 Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	35
4 Die Grundlagen der Buchungstechnik	67
5 Die buchtechnische Behandlung der wichtigsten Geschäftsvorfälle bei Handels- und Industriebetrieben	107
6 Die Technik der Aufstellung des Jahresabschlusses	233
7 Von der Rechtsform des Unternehmens abhängige Verbuchung des Eigenkapitals und der Ergebnisverwendung	329
Literaturverzeichnis	359
Stichwortverzeichnis	363

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 8. Auflage	V
Vorwort zur 1. Auflage	VII
Inhaltsübersicht	IX
Verzeichnis der Abkürzungen im Text	XIX
Verzeichnis wichtiger Abkürzungen in den Konten und Buchungssätzen	XXV
1 Buchführung, Bilanz und Erfolgsrechnung als Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens	1
1.1 Die Güter- und Finanzbewegungen des Unternehmens und ihre Erfassung durch das betriebliche Rechnungswesen.....	1
1.2 Die Buchführung als Voraussetzung für die Aufstellung des Jahresabschlusses	3
1.3 Die Abgrenzung der Buchführung und des Jahresabschlusses zu anderen Teilgebieten des Rechnungswesens	7
1.3.1 Buchführung, Bilanz und Erfolgsrechnung – Kosten- und Leistungsrechnung	7
1.3.2 Betriebswirtschaftliche Statistik – Betriebsvergleich – Planungsrechnung.....	9
1.4 Tabellarische Übersicht über das betriebliche Rechnungswesen	10
1.5 Die Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens.....	14
1.5.1 Übersicht	14
1.5.2 Einzahlungen – Einnahmen; Auszahlungen – Ausgaben	15
1.5.3 Ertrag – Leistung; Aufwand – Kosten.....	16
1.5.4 Betriebseinnahmen – Ertrag; Betriebsausgaben – Aufwand.....	17
1.5.5 Erfolg – Betriebsergebnis.....	18
2 Gesetzliche Vorschriften zur Führung von Büchern und zur Aufstellung des Jahresabschlusses	21
2.1 Gesetzliche Buchführungsvorschriften	21
2.1.1 Der nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtete Personenkreis	21

2.1.2	Der nach steuerrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtete Personenkreis	22
2.1.2.1	Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten nach der Abgabenordnung	22
2.1.2.2	Aufzeichnungspflichten für die Umsatzbesteuerung	24
2.1.2.3	Sonstige Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	25
2.1.2.4	Aufzeichnung des Wareneingangs und Warenausgangs	26
2.2	Gesetzliche Vorschriften zur Aufstellung des Jahresabschlusses	27
2.2.1	Nach dem HGB zur Rechnungslegung verpflichtete Unternehmen	27
2.2.1.1	Die Vorschriften für Unternehmen aller Rechtsformen	27
2.2.1.2	Die ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften	28
2.2.2	Nach dem HGB zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtete Unternehmen	30
2.2.3	Nach dem Publizitätsgesetz zur Rechnungslegung verpflichtete Unternehmen	32
2.2.4	Rechnungslegung nach internationalen Rechnungslegungsvorschriften (IFRS)	33
3	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	35
3.1	Begriff, Herkunft und Systematisierung	35
3.2	Tabellarische Übersicht über die Grundsätze für die Aufstellung des Jahresabschlusses	38
3.3	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im engeren Sinn	40
3.3.1	Materielle und formelle Ordnungsmäßigkeit	40
3.3.2	Einzelanforderungen an die formelle Ordnungsmäßigkeit	41
3.3.2.1	Fortlaufende Eintragungen und Belege	41
3.3.2.2	Aufbewahrungsfristen	43
3.3.2.3	Buchführungssystem und Art der zu führenden Bücher	44
3.3.2.4	Die Beachtung des Kontenrahmens	46
3.4	Die Bedeutung des Inventars für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und Bilanzierung	48
3.4.1	Begriff, Aufgaben und Anforderungen	48
3.4.2	Die Inventur des Vorratsvermögens	50
3.4.3	Die Inventur des Anlagevermögens	51

3.5	Die Folgen der Verletzung der Buchführungspflichten	52
3.6	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung	53
3.6.1	Inhalt und Auslegung der Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB.....	53
3.6.2	Der Grundsatz der Bilanzklarheit.....	55
3.6.3	Grundsätze für die Bilanzierung dem Grunde nach.....	57
3.6.3.1	Der Grundsatz der Bilanzidentität	57
3.6.3.2	Der Grundsatz der Vollständigkeit.....	58
3.6.3.3	Das Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip).....	58
3.6.3.4	Der Grundsatz der Darstellungsstetigkeit (formale Bilanzkontinuität).....	59
3.6.3.5	Der Grundsatz der Ansatzstetigkeit.....	59
3.6.4	Grundsätze für die Bilanzierung der Höhe nach.....	60
3.6.4.1	Der Grundsatz der Unternehmensfortführung (Going-concern-Prinzip).....	60
3.6.4.2	Der Grundsatz der Einzelbewertung	60
3.6.4.3	Das Vorsichtsprinzip.....	61
3.6.4.4	Das Anschaffungskostenprinzip.....	63
3.6.4.5	Der Grundsatz der Bewertungsstetigkeit (materielle Bilanzkontinuität).....	63
3.6.4.5.1	Die Stetigkeit der Anwendung der Bewertungsgrundsätze.....	63
3.6.4.5.2	Die Fortführung der Wertansätze (Prinzip des Wertzusammenhangs)	64
3.6.5	Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung für die Steuerbilanz	65
4	Die Grundlagen der Buchungstechnik.....	67
4.1	Die Auflösung der Bilanz in Konten.....	67
4.1.1	Begriff des Kontos	67
4.1.2	Kontenarten	68
4.1.2.1	Bestandskonten	68
4.1.2.2	Erfolgskonten.....	71
4.1.2.3	Zusammenfassender Überblick über die Kontenarten.....	72
4.2	Der Buchungssatz	73
4.3	Eröffnungsbilanzkonto und Schlussbilanzkonto	78

4.4	Das Eigenkapitalkonto und seine Hilfskonten	83
4.4.1	Das Eigenkapitalkonto	83
4.4.2	Die Verbuchung von Aufwendungen und Erträgen auf Erfolgskonten	85
4.4.2.1	Die Buchungstechnik bei Verwendung reiner Erfolgskonten.....	85
4.4.2.2	Die Buchungstechnik bei Verwendung gemischter Erfolgskonten ..	89
4.4.3	Die buchtechnische Behandlung von Einlagen und Entnahmen (Privatkonto)	92
4.4.4	Der Zusammenhang zwischen Erfolgs- und Privatbuchungen	98
4.5	Zusammenfassende Übersicht über die Beziehungen der einzelnen Konten und Buchungssätze zur Schlussbilanz.....	100
4.5.1	Die Beziehungen der einzelnen Konten zur Schlussbilanz.....	100
4.5.2	Die Beziehungen der Buchungssätze zur Schlussbilanz.....	102
5	Die buchtechnische Behandlung der wichtigsten Geschäftsvorfälle bei Handels- und Industriebetrieben	107
5.1	Die buchtechnische Erfassung des Warenverkehrs.....	107
5.1.1	Die grundsätzliche Verbuchung des Warenverkehrs	107
5.1.1.1	Das inventurabhängige Verbuchungsverfahren.....	107
5.1.1.2	Das inventurunabhängige Verbuchungsverfahren.....	111
5.1.2	Übungsaufgabe 1	114
5.1.3	Die Verbuchung von Bezugs- und Vertriebsausgaben	118
5.1.4	Die Verbuchung von Preisnachlässen	119
5.1.4.1	Begriffliche Grundlagen.....	119
5.1.4.2	Die Verbuchung von Rabatten	119
5.1.4.3	Die Verbuchung von Boni.....	120
5.1.4.4	Die Verbuchung von Skonti	121
5.1.5	Die Bewertung der Waren im Jahresabschluss.....	125
5.2	Die buchtechnische Behandlung der Umsatzsteuer beim Warenverkehr	130
5.2.1	Die Ermittlung der Steuerschuld	130
5.2.2	Buchungssätze beim Warenein- und -verkauf.....	134
5.2.2.1	Grundsätzliche Verbuchung beim Warenein- und -verkauf.....	134
5.2.2.2	Die Verbuchung von Warenrücksendungen, Gutschriften und Preisnachlässen	139

5.2.2.3 Die Verbuchung der Warenentnahmen und des „Eigen-“ bzw. „Gesellschafterverbrauchs“	144
5.2.2.4 Die Verbuchung bei unfreiwilliger Abnahme des Warenlagers	147
5.2.2.5 Die Verbuchung bei Abzahlungsgeschäften.....	147
5.2.3 Übungsaufgabe 2.....	148
5.3 Die buchtechnische Behandlung besonderer Geschäftsvorfälle bei Industriebetrieben	157
5.3.1 Die buchtechnische Erfassung des Materialverbrauchs.....	157
5.3.2 Die buchtechnische Erfassung der Bestandsveränderungen bei Halb- und Fertigfabrikaten	162
5.3.2.1 Überblick über die Verfahren.....	162
5.3.2.2 Das Gesamtkostenverfahren.....	163
5.3.2.3 Das Umsatzkostenverfahren.....	167
5.3.2.4 Vergleich der Verfahren.....	170
5.3.3 Die Zusammensetzung der Herstellungskosten in der Handels- und Steuerbilanz.....	171
5.3.4 Bilanzpolitische Beeinflussung des Periodenerfolgs durch Wahlrechte bei der Zusammensetzung der Herstellungskosten.....	174
5.4 Die buchtechnische Behandlung des Wechselverkehrs	175
5.4.1 Begriffliche Grundlagen.....	175
5.4.2 Buchungssätze beim Wechselverkehr	179
5.4.2.1 Die Buchungsvorgänge bei der Wechselziehung	179
5.4.2.2 Die Buchungsvorgänge bei der Wechselverwendung	183
5.4.2.2.1 Wechselverwendung bei Normalverlauf (störungsfreier Verlauf)	183
5.4.2.2.2 Wechselverwendung bei nicht störungsfreiem Verlauf ..	186
5.4.3 Die Behandlung der Wechsel in der Bilanz.....	190
5.5 Die buchtechnische Behandlung von Wertpapieren und Devisen.....	191
5.5.1 Die Einteilung der Wertpapiere in der Buchführung und Bilanz.....	191
5.5.2 Die Buchungsvorgänge beim Kauf von Wertpapieren	192
5.5.3 Die Buchungsvorgänge beim Verkauf von Wertpapieren	194
5.5.4 Die buchtechnische Behandlung von Devisen.....	196
5.5.5 Abschluss der Wertpapier- und Devisenkonten und die daraus resultierende Behandlung in der Bilanz.....	197

5.6	Die buchtechnische Erfassung laufender Zahlungen	198
5.6.1	Allgemeine Bemerkungen	198
5.6.2	Die buchtechnische Behandlung des Personalaufwands	200
5.6.2.1	Die Lohn- und Gehaltsverbuchung	200
5.6.2.2	Die Verbuchung vermögenswirksamer Leistungen	205
5.6.2.3	Die Verbuchung von Sachbezügen	207
5.6.3	Die buchtechnische Behandlung von Steuerzahlungen und Zuwendungen	209
5.7	Übungsaufgabe 3	214
5.8	Die buchtechnische Behandlung ausgewählter spezieller Geschäfte	219
5.8.1	Die buchtechnische Behandlung von Leasing-Geschäften (wirtschaftliche Zurechnung)	219
5.8.1.1	Begriff und bilanzielle Behandlung von Leasing-Verträgen	219
5.8.1.2	Die buchtechnischen Folgen der Zurechnungsvorschriften	222
5.8.2	Die Verbuchung von Kommissionsgeschäften	225
5.8.3	Die Verbuchung bei Gelegenheitsgesellschaften	228
6	Die Technik der Aufstellung des Jahresabschlusses	233
6.1	Überblick über die Jahresabschlussvorbereitungen	233
6.2	Beachtung von Gliederungsvorschriften für die Bilanz	236
6.3	Beachtung von Gliederungsvorschriften für die Gewinn- und Verlustrechnung	240
6.4	Ermittlung und buchtechnische Behandlung der Abschreibungen	243
6.4.1	Begriff, Arten und Aufgaben der Abschreibung	243
6.4.2	Die Verfahren planmäßiger Abschreibung	245
6.4.3	Außerplanmäßige Abschreibungen	247
6.4.4	Die buchtechnische Behandlung der Abschreibungen von Anlagegütern	248
6.4.4.1	Die direkte Abschreibung	248
6.4.4.2	Die indirekte Abschreibung	249
6.4.5	Die buchtechnische Behandlung des Verkaufs von Anlagegütern	252
6.4.6	Die Abschreibungen auf Güter des Umlaufvermögens und ihre bilanziellen Auswirkungen	255
6.4.6.1	Abschreibungen auf Vorräte	255
6.4.6.2	Abschreibungen auf Forderungen	256
6.4.6.2.1	Einzelabschreibungen auf Forderungen	256

6.4.6.2.2 Pauschalabschreibungen (Pauschalwertberichtigungen) auf Forderungen	261
6.4.7 Die Zuschreibungen	270
6.5 Übungsaufgabe 4	271
6.6 Aufgaben, Arten und buchtechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten	281
6.6.1 Die Notwendigkeit der zeitlichen Rechnungsabgrenzung	281
6.6.2 Die Verbuchung transitorischer Rechnungsabgrenzungsposten	285
6.6.3 Die Verbuchung antizipativer „Rechnungsabgrenzungsposten“	288
6.6.4 Die Behandlung der Umsatzsteuer bei der Rechnungsabgrenzung	289
6.6.5 Die buchtechnische Behandlung des Disagios (Damnums)	291
6.6.6 Die Behandlung der Rechnungsabgrenzungen in der Bilanz	293
6.7 Die buchtechnische Behandlung der Bildung und Auflösung von Rückstellungen	294
6.7.1 Arten und Aufgaben der Rückstellungen	294
6.7.2 Tabellarische Übersicht über die Rückstellungen	297
6.7.3 Die Verbuchung der Rückstellungsbildung	298
6.7.4 Die Verbuchung der Rückstellungsauflösung	302
6.8 Arten und buchtechnische Behandlung steuerfreier Rücklagen	307
6.8.1 Arten und Aufgaben steuerfreier Rücklagen	307
6.8.2 Die Verbuchung der Bildung und Auflösung steuerfreier Rücklagen	308
6.8.3 Die Behandlung der steuerfreien Rücklagen in der Bilanz	310
6.9 Übungsaufgabe 5	311
6.10 Die Abschlussübersicht	322
7 Von der Rechtsform des Unternehmens abhängige Verbuchung des Eigenkapitals und der Ergebnisverwendung	329
7.1 Die buchtechnische Behandlung der Ergebnisverwendung bei Einzelunternehmen und stillen Gesellschaften	329
7.2 Die buchtechnische Behandlung der Ergebnisverwendung bei Personengesellschaften	332
7.2.1 Die Ergebnisverwendung bei der offenen Handelsgesellschaft (OHG)	332
7.2.2 Die Ergebnisverwendung bei der Kommanditgesellschaft (KG)	334

7.3 Die buchtechnische Behandlung der Ergebnisverwendung bei Kapitalgesellschaften	338
7.3.1 Ausweis des Eigenkapitals, des Jahresergebnisses und der Ergebnisverwendung der Kapitalgesellschaften	338
7.3.2 Ergebnisverwendung bei der Aktiengesellschaft (AG)	340
7.3.3 Ergebnisverwendung bei der Gesellschaft mit beschränkter Haftung	345
7.4 Übungsaufgabe 6	347
Literaturverzeichnis	359
Stichwortverzeichnis	363