



Einführung in das betriebliche Rechnungswesen Finanzbuchhaltung mit EDV-Unterstützung

Von
Professor
Dr. rer. pol. Günther Dey

5., völlig überarbeitete Auflage

R. Oldenbourg Verlag München Wien

Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme

Dey, Günther:

Einführung in das betriebliche Rechnungswesen :
Finanzbuchhaltung mit EDV-Unterstützung / von Günther

Dey. - 5., völlig überarb. Aufl. - München ; Wien :

Oldenbourg, 1997

ISBN 3-486-24045-5

© 1997 R. Oldenbourg Verlag

Rosenheimer Straße 145, D-81671 München

Telefon: (089) 45051-0, Internet: <http://www.oldenbourg.de>

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Gedruckt auf säure- und chlorfreiem Papier

Gesamtherstellung: Huber KG, Dießen

ISBN 3-486-24045-5

VORWORT

Dieses Lehrbuch stellt eine grundlegende Einführung in die **inhaltlichen Sachverhalte der Finanzbuchführung** dar. In Verbindung damit werden Aufbau und Abwicklung einer **EDV-gestützten Buchführung** erläutert.

Für Absolventinnen und Absolventen wirtschaftswissenschaftlicher Studiengänge an Universitäten und Fachhochschulen sind fundierte Kenntnisse im betrieblichen Rechnungswesen unbedingt erforderlich. Hinzu kommt, daß seit mehreren Jahren seitens der Praxis verstärkt auch Kenntnisse der elektronischen Datenverarbeitung gefordert sind, die nicht zuletzt im Rechnungswesen eines ihrer zentralen betrieblichen Einsatzfelder hat. Seitdem der Personal Computer als kompakter Kleinrechner kommerziell nutzbar geworden ist, sind im übrigen auch kleinere und mittlere Betriebe zunehmend vor die Entscheidung gestellt, die EDV für betriebliche Abrechnungs-, Auswertungs-, Analyse- und Planungsaufgaben zu nutzen. Dabei **ersetzt die EDV nicht die inhaltlichen Kenntnisse** über Aufgaben und Abwicklungen im Rechnungswesen. Ein Computer erleichtert nur die oft komplizierten Buchungs-, Abrechnungs- und Abschlußarbeiten. Durch den Einsatz moderner Software-Produkte werden zudem flexible Auswertungs- und Planungsrechnungen ermöglicht. Die Grundlagen betriebswirtschaftlich sinnvoller EDV-Nutzung bilden jedoch immer fundierte Kenntnisse der Inhalte des betrieblichen Rechnungswesens.

Das vorliegende Lehrbuch will den Anspruch, diese Kenntnisse in einem Kernbereich des betrieblichen Rechnungswesens - der Finanzbuchführung - in Verbindung mit einer Einführung in die Grundstrukturen ihrer EDV-Unterstützung zu vermitteln, in folgender Weise erfüllen:

Das **Einführungskapitel** stellt die Finanzbuchführung in den größeren Rahmen des betrieblichen Rechnungswesens und erläutert dessen wesentliche Aufgaben. Zusätzlich wird ein Überblick über die einzelnen Komponenten von EDV-Systemen gegeben.

Die Grundlagen der Buchführung mit einer Darstellung der Aufgaben der Finanzbuchführung, der einzelnen Rechenwerke, des formalen Buchungssystems sowie der rechtlichen Grundlagen sind Gegenstand des **zweiten Kapitels**. In diesem Rahmen wird auch der grundsätzliche Aufbau von Finanzbuchführungs-Software erläutert. Dies geschieht - ebenso wie bei den detaillierteren Ausführungen in den Folgekapiteln - unter Zugrundelegung des Finanzbuchführungsprogramms der Kölner Firma GFU Software Service GmbH. Zum Verständnis der Programmabläufe ist es nicht erforderlich, parallel zum Lehrbuch mit dem Programm zu arbeiten.

Im **dritten Kapitel** werden die wichtigsten Felder der laufenden Buchführung an zahlreichen Beispielen vorgestellt. Die Darstellung ihrer Abwicklung mit Hilfe eines EDV-Programmes schließt sich in didaktisch vereinfachter Form im **vierten Kapitel** an.

Durch den EDV-Einsatz hat sich die praktische Bedeutung von Nebenbuchführungen, wie z.B. der Offenen-Posten-Buchführung für Kunden und Lieferanten, gegenüber konventionellen Buchführungsformen weiter erhöht. Die Abwicklung wie auch die zusätzlichen Nutzungsmöglichkeiten für dispositive und auswertende Zwecke sind Gegenstand des **fünften Kapitels**.

Aus den inhaltlichen Ausführungen zum Buchungsstoff wie aus den Darstellungen zur EDV-Abwicklung wird deutlich, auf welch vielfältige Weise Teilbereiche des betrieblichen Geschehens voneinander abhängen und miteinander verwoben sind. Daraus entstehen besondere Anforderungen an die Organisation des Rechnungswesens, aber auch an die EDV. Diese Abhängigkeiten sind in einer integrierten Sichtweise zu berücksichtigen. Dem Charakter eines Einführungslehrbuches entsprechend wird dies an einem vereinfachten Beispiel der Rechnungsschreibung aus dem zugrundegelegten EDV-Programm im **sechsten Kapitel** erläutert.

Den Schluß des Buches bilden das **siebte Kapitel** über die Erstellung des Jahresabschlusses sowie das **achte Kapitel** zur Gewinnverbuchung bei unterschiedlichen Rechtsformen der Unternehmung. Auch hier ist jeweils die Umsetzung der Fachaufgaben in einem EDV-Programm zusätzlich zu den notwendigen inhaltlichen Ausführungen angesprochen.

Zum Verständnis der theoretischen Ausführungen sollen zahlreiche Beispiele beitragen. Insgesamt 18 **Übungsaufgaben**, deren Lösungen im Anhang wiedergegeben sind, können zur Selbstkontrolle genutzt werden.

Für die hier vorliegende fünfte **Auflage** wurden alle, insbesondere aber sämtliche EDV-bezogenen Kapitel grundlegend überarbeitet. Vor allem wurden die Beispiele aus dem herangezogenen Anwendungsprogramm GFU-FIBU bzw. GFU-AUFTRAG auf die aktuelle Version bezogen.

INHALTSVERZEICHNIS

<u>1 EINFÜHRUNG</u>	<u>1</u>
1.1 Das betriebliche Rechnungswesen als quantitatives Abbild des Unternehmensgeschehens	1
1.2 Die wesentlichen Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens	5
1.2.1 Vergangenheitsorientierte Aufgaben: Dokumentation, Rechenschaftslegung, Kontrolle	5
1.2.2 Zukunftsorientierte Aufgaben: Grundlagenbildung für Kalkulation und Planung, Datenbasis für dispositive Zwecke	8
1.3 Die Funktion der automatischen Datenverarbeitung	9
1.3.1 Die Hardware, insbesondere Personal Computer	10
1.3.2 Software	13
1.3.2.1 Systemsoftware	14
1.3.2.2 Anwendungssoftware	15
1.3.2.3 Anwendungssysteme	17
1.3.3 Organisation	19
<u>2 GRUNDLAGEN DER FINANZBUCHFÜHRUNG</u>	<u>21</u>
2.1 Die Aufgaben der Finanzbuchführung	21
2.2 Rechenwerke der Finanzbuchführung	23
2.2.1 Das Inventar	23
2.2.2 Die Bilanz	26
2.2.3 Die Gewinn- und Verlust-Rechnung	30
2.3 System und Technik der doppelten Buchführung	32
2.3.1 Das Konto und die zweifache Erfassung von Geschäftsvorfällen	32

2.3.2	Kontenabschluß und Konteneröffnung	36
2.3.3	Bestands-, Erfolgs- und gemischte Konten	38
2.3.4	Privateinlagen und Privatentnahmen	40
2.3.5	Die Zusammenführung der Konten in Bilanz und GuV-Rechnung	42
2.4	Kontenrahmen und Kontenpläne	46
2.5	Klassische und EDV-gestützte Formen der Finanzbuchführung	49
2.5.1	Die Bücher	49
2.5.2	Klassische Buchführungsformen	50
2.5.3	Grundstrukturen einer EDV-gestützten Buchführung	51
2.5.3.1	Die Stammdatenverwaltung	55
2.5.3.2	Die Bewegungsdatenerfassung und -verarbeitung	57
2.5.3.3	Auswertungen	58
2.6	Rechtliche Grundlagen für die Buchführung	59
2.6.1	Handelsrechtliche Vorschriften über die Pflicht zur Buchführung	60
2.6.2	Steuerrechtliche Vorschriften über die Pflicht zur Buchführung	60
2.6.3	Vorschriften über Inventur und Inventar	61
2.6.4	Vorschriften über den Jahresabschluß	62
2.6.5	Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung	64
3	<u>DIE BUCHUNG VON LAUFENDEN GESCHÄFTSVORFÄLLEN</u>	66
3.1	Die Unterscheidung in erfolgswirksame und erfolgsunwirksame Geschäftsvorfälle	66
3.2	Der Warenverkehr beim Handelsbetrieb	67
3.2.1	Das Wareneinkaufskonto	68
3.2.2	Das Warenverkaufskonto	68
3.2.3	Der Abschluß der Warenkonten	69
3.2.3	Die Umsatzsteuer und ihre Buchung	71

3.2.4 Die Wirkung von Rücksendungen und Preisnachlässen	75
3.2.4.1 Rücksendungen	75
3.2.4.2 Preisnachlässe	76
3.2.5 Der Eigenverbrauch	79
3.3 Materialeinkauf und -aufwand beim Fertigungsbetrieb	80
3.4 Betriebsmittel - Zugänge, Abgänge, Wertänderungen	83
3.4.1 Zugang an Betriebsmitteln	83
3.4.2 Abschreibungen	85
3.4.2.1 Abschreibungsursachen und Abschreibungsarten	86
3.4.2.2 Abschreibungsgrundlagen und Abschreibungsmethoden	88
3.4.2.3 Buchung von Abschreibungen	92
3.4.3 Zuschreibungen	95
3.4.4 Abgänge	96
3.5 Personalaufwand	97
3.5.1 Grundsachverhalte der Lohn- und Gehaltsabrechnung	97
3.5.2 Berechnung und Buchung der Beträge	100
3.6 Buchungen von Rechtsansprüchen	102
3.6.1 Verbindlichkeiten	104
3.6.2 Forderungen und Abschreibungen auf Forderungen	104
3.6.2.1 Abschreibungsursachen und Einzelwertberichtigungen	105
3.6.2.2 Pauschalwertberichtigungen auf Forderungen	108
3.6.2.3 Der Abschluß der Forderungs- und Wertberichtigungs- konten	110
3.7 Rückstellungen	111
 4 EDV-BUCHFÜHRUNG	 115
4.1 Die Stammdatenverwaltung	117
4.2 Die Erfassung und Verarbeitung von Bewegungsdaten	118
4.3 Die Abschlußarbeiten mit EDV	122

5 WEITERE WICHTIGE BUCHFÜHRUNGSBESTANDTEILE BEI EDV-UNTERSTÜTZUNG	124
5.1 Debitoren- und Kreditoren-Buchführung	124
5.1.1 Die Debitoren-Buchführung	124
5.1.1.1 Aufgaben	124
5.1.1.2 Durchführung mit Hilfe der EDV	125
5.1.2 Die Kreditorenbuchführung	132
5.1.2.1 Aufgaben	132
5.1.2.2 Durchführung mit Hilfe der EDV	133
5.2 Lohn- und Gehaltsbuchführung	136
5.3 Lagerbuchführung	138
5.3.1 Grundlagen	138
5.3.2 EDV-Abwicklung	139
5.4 Anlagenbuchführung	141
 6 INTEGRIERTE RECHNUNGSWESEN-SOFTWARE	 143
6.1 Informationsbeziehungen im Rechnungswesen	143
6.2 Fallbeispiel Fakturierung	147
 7 DIE ERSTELLUNG DES JAHRESABSCHLUSSES	 158
7.1 Die Hauptabschlußübersicht	158
7.2 Weitere Buchungen zur Vorbereitung des Jahresabschlusses	160
7.2.1 Abschreibungen auf Vorräte	162
7.2.2 Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen	163
7.2.3 Zeitliche Rechnungsabgrenzung	166
7.3 Der Abschluss bei EDV-Buchführung	173
7.3.1 Die Strukturierung des Jahresabschlusses	173
7.3.2 Einzelne Verarbeitungsschritte	175

Inhalt	XI
7.3.3 Der Jahreswechsel	176
7.3.4 Standardlistings von Finanzbuchführungsprogrammen	178
7.3.4.1 Periodische Auswertungen	178
7.3.4.2 Betriebswirtschaftliche Auswertungen	178
8 DIE GEWINNVERBUCHUNG BEI UNTERSCHIEDLICHEN RECHTSFORMEN	180
8.1 Die Gewinnverbuchung bei der Einzelunternehmung	180
8.2 Die Gewinnverbuchung bei der Offenen Handelsgesellschaft (OHG)	181
8.3 Die Gewinnverbuchung bei der Kommanditgesellschaft (KG)	183
8.4 Die Gewinnverbuchung bei Kapitalgesellschaften	184
8.5 Die Abwicklung im Beispielsprogramm	188
<u>9 ANHANG</u>	
Lösungen zu den Übungsaufgaben	193
Kontenrahmen GKR und IKR	216
LITERATURHINWEISE	220
VERZEICHNIS DER ABBILDUNGEN	221
VERZEICHNIS DER ABKÜRZUNGEN	223
STICHWORTVERZEICHNIS	225

EINFÜHRUNG

1.1 Das betriebliche Rechnungswesen als quantitatives Abbild des Unternehmensgeschehens

Das ökonomische Geschehen in Betrieben ist nicht isoliert vom sonstigen Geschehen in einer Volkswirtschaft oder anderen ökonomischen Einheiten zu sehen. Betriebe sind mehr oder weniger eingebunden in den gesamtwirtschaftlichen Kreislauf von Güter- und Geldströmen. Die Außen-Beziehungen zur betrieblichen Umwelt stellen sich aus einzelwirtschaftlicher Sicht einerseits als **Beschaffung** von Sach- und Nominalgütern dar, die über die Beschaffungsmärkte für Kapital, Material, Anlagen und Personal dem Betrieb zugeführt werden; das Ergebnis des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses wird andererseits über die **Absatzmärkte** den Betrieb wieder verlassen. Diesen Güterströmen laufen wertentsprechende Zahlungsströme entgegen. Die Phase zwischen Beschaffung und Absatz ist die **Produktion** (von Sach- und Dienstleistungen), in der die beschafften Produktionsfaktoren zum Zweck der Leistungserstellung miteinander kombiniert werden. Dieser Kombinationsprozess hat vielerlei Gesichter, die von der Art der Leistungserstellung (etwa: Produktion oder Handel), der verwendeten Materialien, der Betriebsgröße u.a.m. abhängen.

Für die Produktion beispielsweise von Automobilen wird der Hersteller eine Vielzahl von Einzelteilen als **Rohstoffe** benötigen, die er auf den Beschaffungsmärkten einkauft. Alle diese Teile werden wie auch **Hilfs- und Betriebsstoffe** (z.B. Schrauben und Energie) von den Lieferanten angeliefert, es erfolgt eine Rechnungs- und Qualitätskontrolle, und danach werden diese Teile zunächst in Eingangslägern deponiert, sofern sie nicht unmittelbar der Produktion zugeführt werden.

Im weiteren sind unterschiedlichste **Betriebsmittel** vom Unternehmen angeschafft worden, Förderbänder für den innerbetrieblichen Transport, Pressanlagen, Montageroboter, Werkzeuge u.a.m.; technisches Gerät im weitesten Sinne, das dem Unternehmen für längere Zeit zum Gebrauch dient. Diese Betriebsmittel sind z.T. von hohem Wert, sie müssen gewartet und ggf. repariert werden, um ihre Funktionen im Rahmen der Leistungserstellung erfüllen zu können. **Arbeitskräfte** im Beschaffungs-, Produktions- und Absatzbereich wie auch in der Verwaltung stellen einen weiteren Produktionsfaktor dar, der zum Zweck der Automobilproduktion mit den anderen Produktionsfaktoren **kombiniert** wird.

Am Ende des Produktionsprozesses werden die fertiggestellten Erzeugnisse in Ausgangslägern noch einmal zwischengelagert, bevor sie an die Händler oder Direktabnehmer ausgeliefert werden.

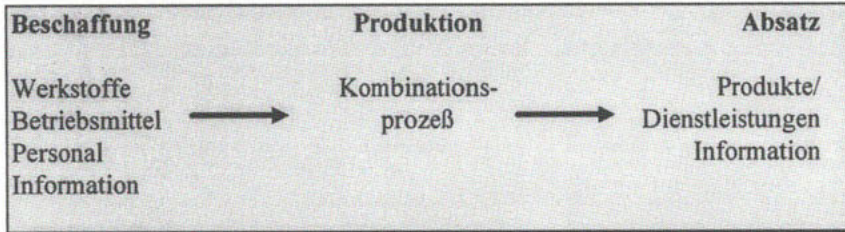


Abb. 1: Schematische Darstellung des Betriebs und seiner Umwelt

Wir haben es also sowohl mit externen wie internen Vorgängen zu tun. Die externen Vorgänge, die Geschäftsvorfälle, umfassen die Kontakte zu Marktpartnern auf der Beschaffungs- und Absatzseite, die internen Vorgänge charakterisieren den betrieblichen Faktorkombinationsprozeß.

Dieser Prozeß der betrieblichen Leistungserstellung und -verwertung wird von einer Vielzahl von **Informationen** begleitet und überlagert. „Information“ ist einer verbreiteten betriebswirtschaftlichen Definition gemäß „zweckorientiertes Wissen“; das bedeutet, daß nicht jede der nachfolgend angesprochenen Abbildungen des betrieblichen Geschehens von vornherein Informationscharakter trägt, denn die Bindung an bestimmte Zwecke ihrer Verwendung ist dieser Definition gemäß zwingend. Auf die Zwecke wird nachfolgend ausführlich eingegangen. Viele Abbildungen haben demnach zunächst nur den Charakter von Nachrichten über dieses oder jene betriebliche Geschehen, erst mit ihrer Nutzung für bestimmte Zwecke werden sie zu Informationen.¹ Die Grundlage für Nachrichten wie Informationen des betrieblichen Rechnungswesens stellen Daten dar. Dabei ist Voraussetzung, daß es sich um Vorgänge handelt, die in **Zahlen ausdrückbar** sind. Nicht quantifizierbare Sachverhalte können demnach keine Daten sein. In vielen Fällen, etwa der zahlenmäßigen Darstellung des Betriebsklimas, müssen daher Hilfsgrößen wie z.B. die Fehlzeiten hinzugezogen werden.

Die Daten beziehen sich einerseits auf **Mengengrößen**, andererseits auf **Wertgrößen**; das Rechnungswesen interessiert sich z.B. für die Anzahl beschaffter Rohmaterialien oder abgesetzter Erzeugnisse ebenso wie für die in Währungseinheiten ausgedrückten wertmäßigen Dimensionen. Von Bedeutung sind also Größen wie die Zahl von 6.857 Beschäftigten oder von 1,831 Milliarden DM

¹ Ein einfaches Beispiel mag dies verdeutlichen: Der tägliche Wetterbericht hat Nachrichtencharakter, wenn beabsichtigt ist, in jedem Fall mit diesem Buch zu arbeiten. Er bekommt Informationscharakter, wenn ein Ausflug als Alternative gedacht wird.

Umsatz des Software-Hauses SAP im Jahre 1995. Insbesondere die **Monetarisierbarkeit**, also der Ausdruck in Geldeinheiten, ist im Hinblick auf die zentralen betrieblichen Grössen **Erfolg** (Gewinn, Rentabilität) und **Liquidität** von Bedeutung.

Das betriebliche Rechnungswesen, in dem die Vielzahl von betrieblichen Vorgängen quantitativ abgebildet wird, ist in Theorie und Praxis in verschiedene Bereiche eingeteilt, denen durchaus auch unterschiedliche Abteilungen in den Betrieben entsprechen können.

Eine klassische Einteilung, die in den meisten Lehrbüchern zu finden ist, läßt sich wie folgt beschreiben:

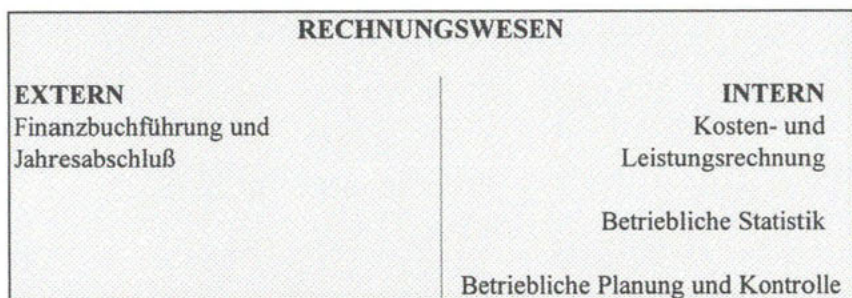


Abb. 2: Einteilung des Rechnungswesens

Diese - klassische - Einteilung ist heute um die modernen **Controlling**-Konzepte zu erweitern, die unter Einbeziehung organisatorischer Konzepte in einer integrierten Sichtweise die Rechnungswesen-Bestandteile zusammenführen.

(1) Die Finanzbuchführung:

Die Finanz- (auch: Geschäfts)-buchführung bildet zusammen mit dem daraus abgeleiteten Jahresabschluß das externe Rechnungswesen, da wesentliche Adressaten neben der Geschäftsleitung aussenstehende Institutionen wie der Fiskus oder die interessierte Öffentlichkeit sind. In der Finanzbuchführung werden alle Vorgänge aufgezeichnet, die eine Veränderung von Vermögen oder Kapital des Betriebs zum Inhalt haben. Solche Veränderungen können sich auf die Höhe und auf die Zusammensetzung von Vermögen oder Kapital beziehen. Mit dem Jahresabschluß dient die Finanzbuchführung der stichtagsbezogenen Ermittlung der Bestände an Vermögens- und Schuldschritten wie auch der Ermittlung des Jahreserfolges als Gewinn oder Verlust, indem Aufwendungen und Erträge gegenübergestellt werden.

(2) Die Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung (auch: Betriebsbuchführung) stellt den wichtigsten Bereich des internen Rechnungswesens dar. Hier werden all jene Aufwendungen und Erträge aufgezeichnet und für verschiedene Zwecke weiterverarbeitet, die dem eigentlichen Betriebszweck (in unserem Beispiel: der Produktion und dem Verkauf von Autos) dienen. Kosten und Leistungen werden erfaßt und systematisiert (Artenrechnung), den Orten ihres Entstehens zugeordnet (Stellenrechnung) und den Erzeugnissen als ihren Verursachern zugerechnet (Trägerrechnung). Diese Rechnungen dienen im wesentlichen der internen Planung, Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens. Der Betriebserfolg als positives oder negatives Ergebnis der Produktion von Autos wird hier in Abgrenzung zum Gesamterfolg des Unternehmens ermittelt, der u.a. auch Gewinne und Verluste etwa aus Beteiligungen an anderen Unternehmen erfaßt.

(3) Die betriebliche Statistik

In der Statistik wird eine Vielzahl betrieblicher Erscheinungen zahlenmäßig dargestellt, wobei Listen, Tabellen oder Grafiken unterschiedlichste betriebliche Erscheinungen abbilden. Die Statistiken können Datenmaterial aus den beiden bisher genannten Rechnungswesen-Bereichen beinhalten, daneben aber auch reine Mengenangaben ohne monetäre Bewertung, etwa die Anzahl der Kunden pro Region oder die Zahl der Arbeitsunfälle pro Periode. In der Statistik wird mit absoluten und mit Verhältniszahlen gearbeitet, die bestimmte Sachverhalte auf prägnante Art und Weise abbilden.

Die zentralen Aufgabenbereiche der Statistik liegen im innerbetrieblichen Zeitvergleich, indem Daten verschiedener Perioden miteinander verglichen werden, und im Betriebsvergleich, mit dessen Hilfe Daten des eigenen Unternehmens mit denen anderer vergleichbarer Unternehmen, etwa derselben Branche, in Beziehung gesetzt werden. Auf diese Weise können Stärken und Schwächen des eigenen Betriebs herausgefiltert werden.

(4) Planung und Kontrolle

Die Planung als entscheidungsbezogene Vorausschau des Betriebsgeschehens hat durch die zunehmende Komplexität und schnelle Veränderung der betrieblichen Umwelt einen starken Bedeutungszuwachs erhalten. Als Bestandteil des betrieblichen Rechnungswesens hat sie Daten zu prognostizieren und u.U. einzelnen betrieblichen Bereichen und Stellen vorzugeben, die sich auf die o.g. Teilbereiche des Rechnungswesens beziehen. Man unterscheidet zwischen gesamtunternehmensbezogener Planung, die sich auf die zentralen Größen Erfolg und Liquidität bezieht, und der Planung betrieblicher Teilbereiche wie z.B. die Absatz- und Umsatzplanung, die Produktionsplanung oder die Beschaffungsplanung. Teilbereichs- und Gesamtpla-

nung können dabei nicht voneinander unabhängig gesehen werden, da eine Vielzahl von Interdependenzen zu beachten ist. Eine Planung ohne nachfolgende Kontrolle ist wenig sinnvoll. Die Gegenüberstellung der Plandaten mit den Istdaten zu Vergleichszwecken sowie zur Abweichungsfeststellung und Abweichungsanalyse ist daher ebenso zu den Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung zu zählen.

(5) Controlling

Controlling kann als Management-Service-Funktion definiert werden, dessen zentrale Aufgabe in der Unterstützung der Unternehmensleitung liegt. Die entscheidungsorientierte Konzipierung und Koordination betrieblicher Pläne und Kontrollrechnungen für die Führungsaufgaben der Planung, Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens stellen die wesentlichen Aufgabeninhalte dar. Controlling erhält damit eine integrierende Funktion hinsichtlich der bisher genannten klassischen Teilbereiche des betrieblichen Rechnungswesens. Controlling ist aber mehr als nur management-orientiertes Rechnungswesen. Es stellt die Verknüpfung zwischen diesem sowie der betrieblichen Informationswirtschaft und Organisations- sowie Personalführungskonzepten her.

1.2 Die wesentlichen Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens

Im ersten Kapitel war bereits die Rede von den zentralen Aufgaben der Unternehmensführung: **Planung, Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens**. Zur Erfüllung dieser Aufgaben bedarf es zunächst einer Informationsbasis, die auf die **Vergangenheit orientiert** ist. Denn ohne Kenntnis der vergangenen und der aktuellen betrieblichen Situation lassen sich auch zukunftsbezogene Aufgaben nicht bewältigen. Zusätzlich allerdings sind Informationen von Bedeutung, die das zukünftige Geschehen im Unternehmen und in seiner Umwelt abbilden. Somit können wir auch die Aufgaben des Rechnungswesens in vergangenheits- und zukunftsorientierte unterteilen:

1.2.1 Vergangenheitsorientierte Aufgaben: Dokumentation, Rechenschaftslegung, Kontrolle

Diesen Aufgaben ist als Basis aller auf das jeweilige Unternehmensziel ausgerichteten Aktivitäten die **Erfassung** der betrieblichen Geld- und Güterströme vorgelagert. Die Erfassung entspricht damit der ersten - und für alle weiteren grundlegenden - Aufgabe der **Dokumentation** betrieblicher Ereignisse. Nur

wenn diese lückenlos und in einer den weiteren Verwendungszwecken entsprechenden Form aufgezeichnet werden, können die einzelnen Bestandteile des Rechnungswesens ihren Zweck erfüllen. Für die Dokumentationsaufgabe ist hinsichtlich des **externen** Rechnungswesens, also der Finanzbuchführung, im Handelsgesetzbuch eine zentrale Vorschrift kodifiziert:

„Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.“¹

Diese Aufzeichnungspflichten dienen neben den nachgenannten Zwecken auch zur Schaffung von Beweismitteln bei Rechtsstreitigkeiten zivil-, straf- und steuerrechtlicher Art.

Die zweite Aufgabe - **Rechnungslegung** - ist ebenso wie die erste in Normen des Handelsgesetzbuches verbindlich festgeschrieben. Die §§ 242 ff. HGB enthalten Vorschriften über die Aufstellung des aus der Finanzbuchführung entwickelten Jahresabschlusses, der aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung besteht. Kapitalgesellschaften haben darüberhinaus noch einen Anhang als weiteren Bestandteil des Jahresabschlusses und einen Lagebericht zu erstellen.

Die Rechnungslegung als Rechenschaft über eine Periode betrieblicher Ereignisse dient allerdings keinem Selbstzweck. Sie ist auf dem Hintergrund der Informationsinteressen zu sehen, die von unterschiedlicher Seite gegenüber dem Unternehmen bestehen:

Nach verbreiteter Meinung in der Betriebswirtschaftslehre ist der **Betrieb als Koalition** zwischen Partnern mit recht verschiedenen Interessen anzusehen, deren individuelle Zielsetzungen aufgrund von Verhandlungsprozessen und der Ausübung von Macht im Betrieb zur Geltung kommen². Die Interessengruppen lassen sich gemäß dem nachfolgenden Schaubild skizzieren.

¹ § 238, Abs.1 HGB. Auf weitere wichtige Rechtsvorschriften wird später eingegangen. Für das interne Rechnungswesen, v.a. für die Kosten- und Leistungsrechnung, bestehen solche Vorschriften bis auf bestimmte Fälle nicht.

² Vgl. z.B. Heinen, E., *Industriebetriebslehre*, 7. Aufl., Wiesbaden 1983, S.640ff.

Interessen an der Rechnungslegung

<u>Interessenten</u>	<u>Informationsinteresse</u>
Eigentümer	Verzinsung des eingesetzten Kapitals (Ausschüttungsinteresse)
Darlehensgeber	Sicherheit des zur Verfügung gestellten Kapitals und damit der Zinsen
Belegschaft	Sicherheit des Gesamtunternehmens und damit der Arbeitsplätze
Lieferanten	Sicherheit des Gesamtunternehmens und damit ihres Absatzes
Kunden	Sicherheit des Gesamtunternehmens und damit ihrer Beschaffung
Fiskus	korrekte Besteuerungsunterlagen für Zwecke der Steuereinnahmen
Potentielle Anleger	Generelle Informationen über die Güte des Betriebs bei Interesse an einer Kapitalanlage
Generelle Öffentlichkeit	Informationen über die Güte des Betriebs bei allgemeinen oder besonderen Informationsinteressen (z.B. Bürgerinitiativen, Presse)
Management	neben „privaten“ Interessen der Manager auf die Funktionen der Unternehmensleitung gerichtete Infor- mationen über das betriebliche Geschehen ¹

Abb. 3: Adressaten der Rechnungslegung und ihr Informationsinteresse

Diese unterschiedlichen Interessen, deren Realisierung zunächst ausreichende Informationen über das Betriebsgeschehen voraussetzt, finden - wenigstens teilweise - ihre Ausprägung in den Formulierungen der rechtlichen Normen zum Jahresabschluß, auf die weiter unten noch detaillierter eingegangen wird.

Die Informationsaufgabe des Rechnungswesens ist in Bezug auf den obigen Adressatenkreis überwiegend vom externen Rechnungswesen zu leisten. Für die Unternehmensleitung, das Management, ist das interne Rechnungswesen eine wichtige zusätzliche Datenbasis. Der Kosten- und Leistungsrechnung als dem

¹ Das Informationsinteresse der Unternehmensleitung wird sich allerdings in der Regel aus zusätzlichen Quellen neben dem nach außen gerichteten Jahresabschluß befriedigen lassen.

Kernbereich des internen Rechnungswesens kommt unter vergangenheitsorientierten Aspekten dabei vor allem die Aufgabe der **Kontrolle der Wirtschaftlichkeit** zu. Dies bedeutet, daß in regelmäßigen Abständen der Verbrauch an Produktionsfaktoren unter mengen- und wertmäßigen Gesichtspunkten überprüft wird, wobei diese Überprüfung in der Regel auf die Kostenstellen als Orte der Kostenverursachung gerichtet ist. Eine sinnvolle Kontrolle kann allerdings nur durchgeführt werden, wenn für die Kostenstellen **Sollgrößen** (Vorgabegrößen, Richtgrößen) bestimmt wurden, denen die **Istgrößen** als tatsächliche Größen zum Vergleich gegenübergestellt werden.

1.2.2 Zukunftsorientierte Aufgaben: Grundlagenbildung für Kalkulation und Planung, Datenbasis für dispositive Zwecke

Für die sinnvolle Verwertung der betrieblichen Leistungen auf den Absatzmärkten ist es unabdingbar, die Kosten zu kennen, die bei ihrer Erstellung entstehen. Sie stellen die Grundlage für die Preissetzung dar, wenn ein Marktpreis noch nicht existiert; ihre Kenntnis ist aber auch erforderlich, wenn der Marktpreis bekannt ist. Dann muß der Betrieb anhand seiner Selbstkosten überprüfen können, ob er in der Lage ist, durch den Absatz der Leistungen diese Kosten zu decken. Die für diese Zwecke erforderliche **Kalkulation** ist eine weitere wichtige Aufgabe des Rechnungswesens, die vor allem mit dem Instrumentarium der Kosten- und Leistungsrechnung zu erfüllen ist. Die Kalkulation kann im Voraus, während des Leistungserstellungsprozesses oder im Nachhinein zu Kontrollzwecken (Vor-, Zwischen- oder Nachkalkulation) durchgeführt werden.

Die Kalkulation bezieht bekannte Daten aus der Vergangenheit in ihre Rechnungen ein, zusätzlich aber auch Plandaten als geschätzte oder prognostizierte Werte, wenn die Vergangenheitsdaten nicht mehr zuverlässig sind oder noch gar nicht existieren. Solche Planwerte hat das betriebliche Rechnungswesen zur Erfüllung der **Planungsaufgabe** ebenfalls zu liefern.

Planungen werden sich **periodisch regelmäßig** auf die Ertragslage unter Einbeziehung von Planerlösen und Plankosten (Plannerfolgsrechnung), auf die Vermögens- und Kapitalstruktur (Planbilanz) und auf die Finanzlage (Liquiditäts-, Finanzpläne) beziehen. **Fallweise** von bestimmten Situationen abhängig werden daneben Planungsrechnungen für Investitionen in Sach- und Finanzanlagen sowie zur Beschaffung von Material und Personal durchzuführen sein. Es hängt dabei von den Eigenarten des Betriebes ab, wie häufig solche Planungsrechnungen durchgeführt werden.

Der dritte und letzte Bereich der zukunftsorientierten Aufgaben des Rechnungswesens ist ebenfalls auf wechselnde betriebliche Situationen zugeschnitten. Als

Entscheidungsvorbereitungs- und -unterstützungsinstrument liefert das Rechnungswesen die Grundlagen für Entscheidungen über die Zusammensetzung des Produktionsprogramms oder des Warensortiments, über die Wahl des richtigen Produktionsverfahrens, über die Wahl des besten Vertriebsweges u.a.m. In diesem Sinne dient das Rechnungswesen **dispositiven Zwecken**.

Das folgende Schaubild soll die unterschiedlichen Aufgaben des Rechnungswesens noch einmal auf einen Blick verdeutlichen:

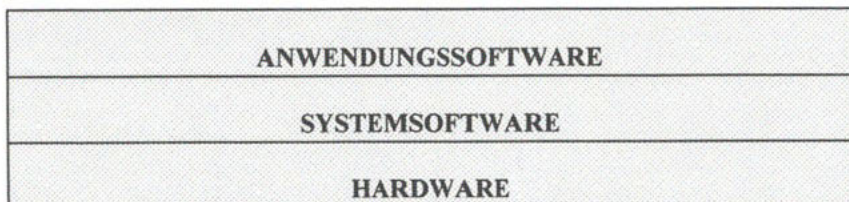
	INTERN	EXTERN
PERIODISCH	Darstellung der Vermögens, Finanz- und Ertragslage zur Dokumentation und (Selbst-)information;	
FALLWEISE	Kontrollrechnungen zur Wirtschaftlichkeit, Produktivität, Zielerreichung; Dispositionen für Programmplanung, Preissetzung, Vertrieb etc.; Planungsrechnungen über Umsätze, Kosten und Finanzen.	Prüfung der Kreditwürdigkeit und Vertragssicherheit; Prüfung von Anlagemöglichkeiten.

Abb. 4: Aufgaben des Rechnungswesens

1.3 Die Funktion der automatischen Datenverarbeitung

Das betriebliche Rechnungswesen und hier vor allem die Finanzbuchhaltung sowie die Lohn- und Gehaltsabrechnung waren mit die ersten betrieblichen Bereiche, in denen die elektronische Datenverarbeitung Verwendung fand. Dies liegt an ihren Eigenschaften, bei entsprechender Programmierung schnell große Mengen an Daten verarbeiten und für die gewünschten Zwecke bereitstellen zu können. Die **Bewältigung des Massendatengeschäfts** vor allem in den beiden genannten Bereichen zählt auch heute noch zu den zentralen Einsatzgebieten der EDV, wenn sie auch zunehmend mehr durch neue Hardware-Technologien wie auch durch neue Software-Produkte für dispositive und Planungszwecke verwendbar wird.

Ein EDV-System besteht im wesentlichen aus den Bestandteilen



Auf allen diesen drei Ebenen bestehen vielerlei Spielräume für die Gestaltung, die Konfiguration des Systems, weshalb die EDV-Technologie als sehr flexible Technologie anzusehen ist. Dies gilt auch für die vierte Komponente, die



d.h. die organisatorische Einbettung der EDV in die betrieblichen Abläufe. Die Gestaltungsspielräume in diesen vier Dimensionen werden in der folgenden Darstellung kurz skizziert.

1.3.1 Die Hardware, insbesondere Personal Computer

Die heute verbreiteten Computer sind in der Regel nach der sog. v.Neumann-Architektur aufgebaut. D.h., sie bestehen aus einer Zentraleinheit, Eingabegeräten, Ausgabegeräten, externen Speichermedien sowie Kanälen zur Verbindung dieser Bestandteile. Diese Architektur ist im Prinzip auch bei Personal Computern (PCs) gegeben, deren kompakte Bauweise jedoch eine Integration der Bestandteile in einem Gerät ermöglicht.¹

Die Zentraleinheit setzt sich aus dem Zentralprozessor, bestehend aus Rechenwerk und Steuerwerk, und dem Arbeitsspeicher zusammen. Im Rechenwerk werden arithmetische und logische Operationen durchgeführt, das Steuerwerk regelt die Abläufe innerhalb des Computers. Im Arbeitsspeicher werden Befehle und Daten gespeichert. Befehle sind die Anweisungen aus den Programmen, die somit Befehlsfolgen darstellen. Programme und zu verarbeitende Daten werden von den externen Speichermedien über die Eingabegeräte in die Zentraleinheit geladen; die Daten werden dort verarbeitet und anschließend über die Ausgabegeräte auf die externen Speichermedien ausgegeben. Als Eingabegeräte fungieren Tastaturen, Klarschriftleser, Scanner u.a., als Ausgabegeräte Bildschirme, Drucker, Plotter (Zeichengeräte) u.a. Die externen Speichermedien (zu denen

¹ Die nachfolgende Darstellung ist im wesentlichen auf den PC orientiert, da dieser nach seinem Siegeszug in den 80er Jahren durch eine Vielzahl von Programmen auch im Bereich des Rechnungswesens Anwendung findet. Zudem ist das Beispielsprogramm für Rechnungswesen-Software u.a. für PCs geschrieben.

auch das bedruckte Papier zählt), bestehen vor allem aus Magnetplatten und Magnetbändern.

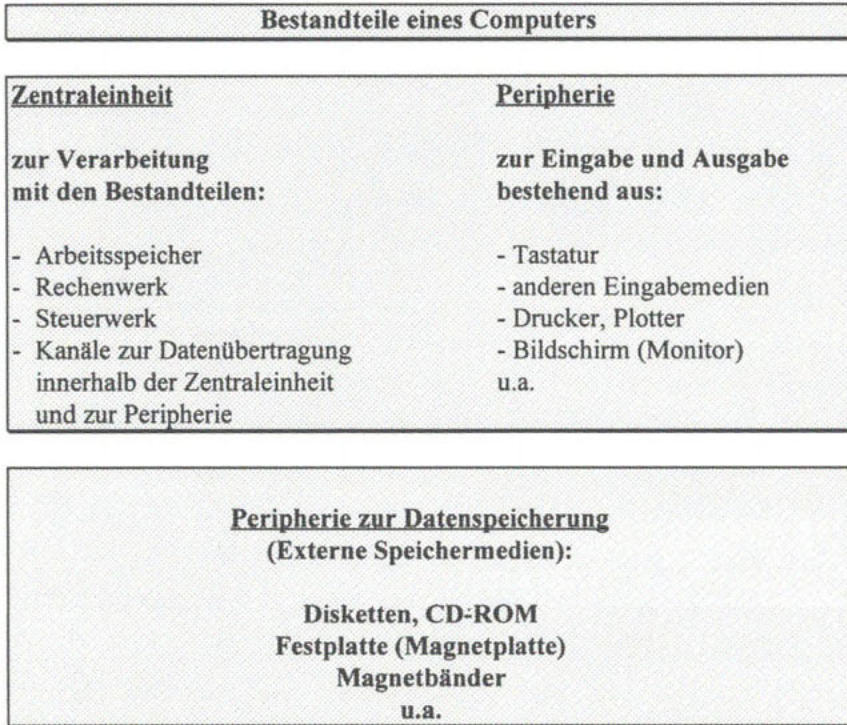


Abb. 5: Klassischer Aufbau eines Computers

Der sog. Bus als Datensammelleitung eines PC besteht aus mehreren Leitungen, die die anderen Hardware-Teile miteinander verbinden und den Transport von Daten und Befehlen ermöglichen.

Aus den Schaubildern 6 und 7 ist ersichtlich, daß gegenüber der klassischen Architektur mit Festplatten und Diskettenlaufwerken bestimmte Ein- und Ausgabegeräte und Speichermedien fest in den PC eingebaut sind.

Die CPU von Personal Computern besteht aus einem Mikroprozessor und weiteren Bauelementen, den Chips mit miniaturisierten Transistorschaltungen. Die Arbeitsspeicher bestehen aus weiteren, besonderen Bauelementen, den Speicherchips mit Speicherkapazitäten von 64 kBit, 256 kBit, 1 MBit bis 4 Mbit, wobei die besser ausgerüsteten PCs heute (1996) mit einem Arbeitsspeicher von 16 MB

ausgestattet sind.¹ In den Arbeitsspeicher werden Befehle und Daten geladen, entsprechend der Befehlsfolge aus den Programmen werden die Daten verarbeitet. Dabei ändert sich der Inhalt des Arbeitsspeichers ständig, sein Kennzeichen ist gerade, daß die Daten dort **nicht** dauernd gespeichert sind.

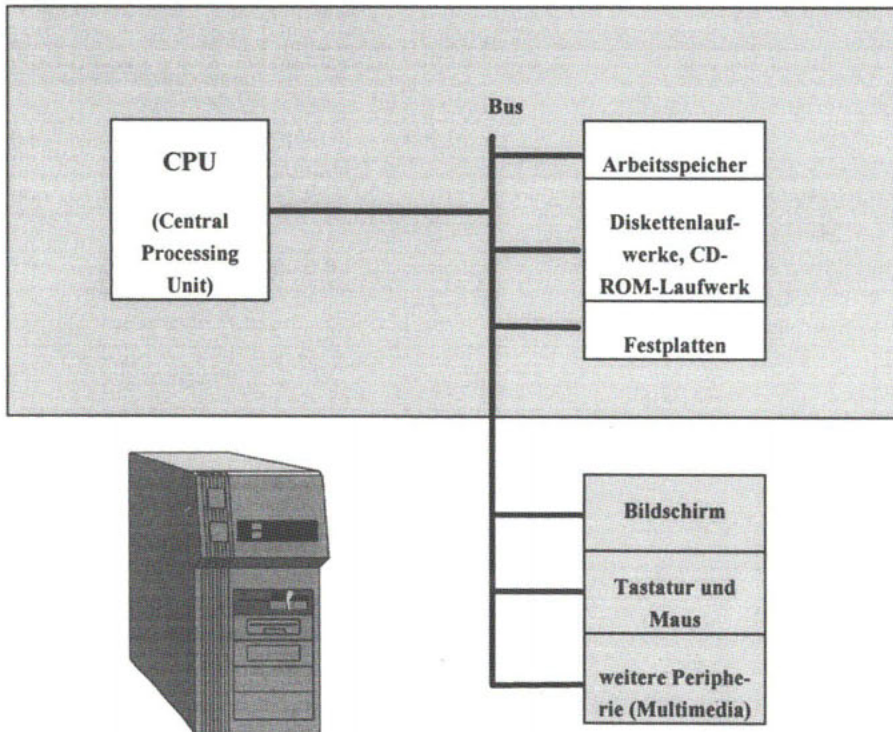


Abb. 6: Die Hardware eines Personal Computers

Für die ständige Speicherung werden die sog. **Massenspeicher** (auch: Extern-, Peripherie-, Hintergrundspeicher) verwendet. Dafür kommen heute vor allem **Magnetbänder** und **Magnetplatten** zum Einsatz, wobei wegen der schnelleren Zugriffsmöglichkeiten auf die gespeicherten Daten Magnetplatten eher dominieren. Die Magnetplatten (unterschiedlicher Größe) können fest im Computer eingebaut sein (sog. **Festplatten**) oder als Wechselplatten (**Disketten**, Floppy Disks) benutzt werden, wobei letztere in einem oder zwei Diskettenlaufwerken gelesen

¹ Ein Bit (für Binary Digit = Binäre Ziffer) ist das kleinste im Computer speicherbare Element, das die Werte 0 und 1 annehmen kann. Zeichen aus unserem alphabetischen und numerischen Zeichenvorrat werden durch Kombinationen von acht Bits (= 1 Byte) darstellbar. Da jede Speicherzelle im Arbeitsspeicher ein Bit aufnehmen kann, sind die o.a. Größen Ausdruck dafür, wieviele Bits gleichzeitig im Arbeitsspeicher gehalten werden können. Das k steht für Kilo (=1000), das M für Mega (= 1 Million).