

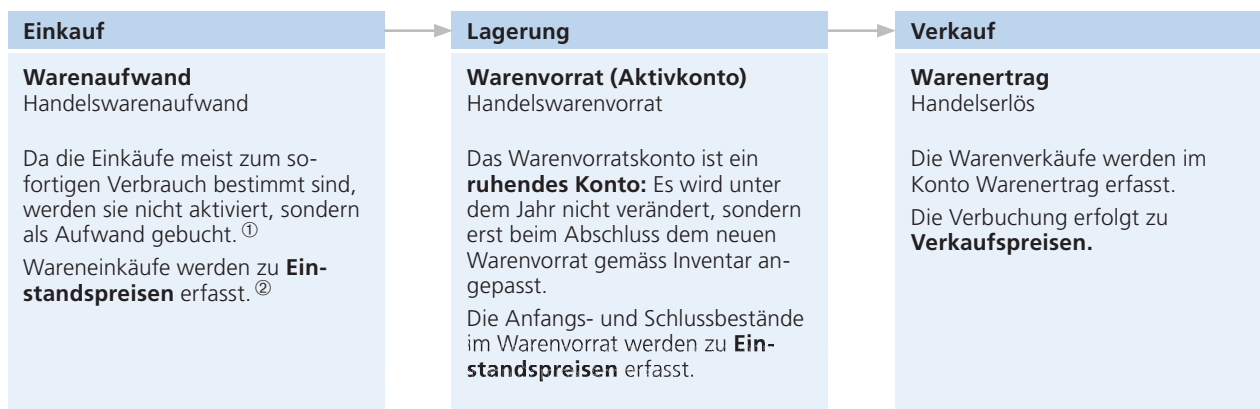
Einkauf, Verkauf und Vorräte

a) Handelsbetrieb

Eine Handelsunternehmung kauft von verschiedenen Produzenten oder von anderen Handelsbetrieben Waren meist in grösseren Mengen ein, bildet damit ein Sortiment und bietet dieses ihren Kunden in kleineren Mengen zum Kauf an.

Der Handelsbetrieb stellt im Gegensatz zum Produktionsbetrieb keine neuen Produkte her, sondern erfüllt eine Vermittlerfunktion zwischen Produzenten und Verbrauchern; er gehört als Dienstleistungsbetrieb zum tertiären Wirtschaftssektor.

Kleinere Unternehmen erfassen den Warenverkehr in der Regel nach folgendem Schema:



① Nicht aktivieren bedeutet, dass die Einkäufe nicht als Aktiven in Form einer Warenvorratszunahme verbucht werden.

② Unter **Einstandspreis** versteht man den Einkaufspreis für eine Ware samt Bezugskosten. Er wird wie folgt ermittelt:

Bruttoeinkaufspreis
<u>./. Preisminderungen (Rabatt, Skonto)</u>
= Nettoeinkaufspreis
<u>+ Bezugskosten (z. B. Transportkosten, Zoll)</u>
= Einstandspreis

Der **Einstandswert** ergibt sich durch die Multiplikation des Einstandspreises mit der Menge.

Die Verbuchung von Wareneinkauf und Warenverkauf

Die Verbuchung der Wareneinkäufe und Warenverkäufe kann grundsätzlich wie folgt dargestellt werden: ①

Warenaufwand

Soll	Haben
Einkäufe brutto	Rabatte von Lieferanten
	Skonti von Lieferanten
	Rücksendungen an Lieferanten
	Saldo = Einstandswert = Warenaufwand
Bezugskosten zulasten des Käufers wie Transport oder Zoll	

Handelserlöse

Soll	Haben
Rabatte an Kunden	Verkäufe brutto
Skonti an Kunden	
Rücksendungen von Kunden	
Versandkosten zulasten des Verkäufers	
Saldo = Nettoerlös = Handelserlöse = Umsatz	

Am Jahresende werden die Salden auf die Erfolgsrechnung übertragen:

Erfolgsrechnung	
Aufwand	Ertrag
Warenaufwand	Handelserlöse
Übriger Aufwand wie Personal, Miete, Abschreibung, Zinsen	
Gewinn	

Bruttogewinn {

① Bei der Verbuchung des Warenaufwands wird in diesem Abschnitt davon ausgegangen, dass die eingekauften Waren in der gleichen Periode wieder verkauft werden können, sodass sich der Warenvorrat nicht ändert. Die Veränderung des Warenvorrats wird im nächsten Abschnitt besprochen.

Beispiel 1

Wareneinkauf

Alle mit dem Wareneinkauf zusammenhängenden Geschäftsfälle werden auf dem Konto **Warenaufwand** verbucht. (Geschäftsverkehr summarisch in Kurzzahlen.)

Nr.	Geschäftsfall	Buchung	Verbindlichkeiten L+L		Warenaufwand	
1	Anfangsbestand Verbindlichkeiten L+L 40	–		40		
2	Wareneinkäufe gegen Rechnung 350	Warenaufwand/Verbindlichkeiten L+L		350	350	
3	Gutschriften von Lieferanten für nachträglich erhaltene Rabatte 16	Verbindlichkeiten L+L/Warenaufwand	16			16
4	Gutschriften von Lieferanten für Rücksendungen mangelhafter Ware 10	Warenaufwand/Verbindlichkeiten L+L	10			10
5	Barzahlung für Transportkosten 8	Warenaufwand/Kasse			8	
6	Zahlung von Lieferantenrechnungen: ▪ Skontoabzüge 2 ▪ Bankzahlungen 330	Verbindlichkeiten L+L/Warenaufwand	2			2
		Verbindlichkeiten L+L/Bankguthaben	330			
7	Salden	–	32			
			390	390	358	358

Beispiel 2

Warenverkauf

Alle mit dem Warenverkauf zusammenhängenden Geschäftsfälle werden auf dem Konto **Handelserlöse** verbucht. (Geschäftsverkehr summarisch in Kurzzahlen.)

Nr.	Geschäftsfall	Buchung	Forderungen L+L		Handelserlöse	
1	Anfangsbestand Forderungen L+L 70	–	70			
2	Warenverkäufe gegen Rechnung 560	Forderungen L+L/Handelserlöse	560			560
3	Gutschriften an Kunden für nachträglich gewährte Rabatte 30	Handelserlöse/Forderungen L+L		30	30	
4	Gutschriften an Kunden für Rücknahmen mangelhafter Waren 20	Handelserlöse/Forderungen L+L		20	20	
5	Barzahlung von Versandfrachten zulasten des Verkäufers 7	Forderungen L+L/Kasse			7	
6	Zahlung von Kunden: ▪ Skontoabzüge 3 ▪ Bankzahlungen 487	Handelserlöse/Forderungen L+L		3	3	
		Bankguthaben/Forderungen L+L		487		
7	Salden	–		90	500	
			630	630	560	560

Rabatte und Skonti werden auf der nächsten Doppelseite erläutert.

Rabatte werden vor allem gewährt als:

- Mengenrabatt bei Bezug von grossen Mengen
- Mängelrabatt bei mangelhafter Lieferung

- Wiederverkaufsrabatt bei Lieferungen an Händler
- Sonderrabatt zur Absatzförderung bei besonderen Gelegenheiten (z. B. Geschäftseröffnung, Firmenjubiläum, Liquidationen, Dorffest, Frühlingsbeginn, Januarloch)

Die Rabatte werden auf den Rechnungen ausgewiesen, und sowohl bei Wareneinkäufen als auch bei Warenverkäufen wird nach Möglichkeit immer der Nettobetrag nach Abzug des Rabatts verbucht, sodass die in Beispiel 1 gezeigte Rabattbuchung eher selten ist und nur bei nachträglich gewährten Rabatten vorkommt.

Der **Skonto** ist eine Belohnung für vorzeitige Bezahlung. Er wird in der Rechnung als Zahlungsbedingung erwähnt, aber er ist noch nicht abgezogen, weil der Schuldner ein Wahlrecht hat: Er kann die Rechnung vorzeitig unter Abzug von Skonto bezahlen, oder er kann die Rechnung später netto begleichen.

Das folgende Beispiel einer Lieferantenrechnung verdeutlicht den Unterschied zwischen Rabatt und Skonto:

Beispiel 3

Lieferantenrechnung mit Rabatt und Skonto

Die Buchungssätze für den Krediteinkauf und die Bezahlung der 10 000 Schreibblöcke in Beispiel 2 sind verschieden, je nachdem, ob der Käufer früher oder später bezahlt:

Papierfabrik AG

Bergstrasse 27
5000 Aarau

Aarau, 3. April 20 _ 1

Rechnung Nr. 2338

10000 Schreibblöcke A4 kariert

Bruttopreis (Listenpreis) CHF -.50/Stück

./. 20 % Mengenrabatt CHF 1 000.-

Nettopreis (Rechnungsbetrag) CHF 4 000.-

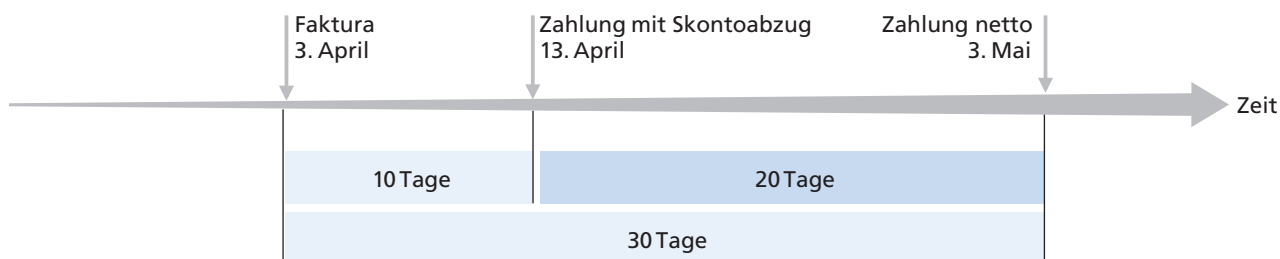
Bürobedarf GmbH
Limmatstrasse 310
8005 Zürich

Zahlungsbedingungen:

- 10 Tage 2 % Skonto
- 30 Tage netto

	Mit Skontoabzug (bei Zahlung innert 10 Tagen)		Ohne Skontoabzug (bei Zahlung innert 11 bis 30 Tagen)	
Krediteinkauf	Warenaufwand/Verbindlichkeiten L + L	4 000	Warenaufwand/Verbindlichkeiten L + L	4 000
Zahlung	Verbindlichkeiten L + L/Warenaufwand	80	Verbindlichkeiten L + L/Bankguthaben	4 000
	Verbindlichkeiten L + L/Bankguthaben	3 920		

Der Käufer erhält im obigen Beispiel vom Lieferanten grundsätzlich einen Kredit für 30 Tage. Wenn er die Schuld schon nach 10 Tagen begleicht (also 20 Tage früher), kann er einen Skonto von 2 % abziehen.



Damit wird klar, dass der Skonto den Charakter eines Zinses hat, und es stellt sich die Frage, welcher **Zinsfuss** dieser Skontogewährung zugrunde liegt. Da sich die Zinsfüsse normalerweise auf ein Jahr beziehen, muss der Skonto auf ein ganzes Jahr umgerechnet werden:

Zinsfuss (Skonto) für 20 Tage	2 %	$\frac{2 \% \cdot 360 \text{ Tage}}{20 \text{ Tage}} = 36 \% \text{ p. a.}$
Zinsfuss für 360 Tage (Jahreszinsfuss)	36 %	

Für den Kunden lohnt es sich meist, den Skonto abzuziehen, weil der zugrunde liegende Jahreszinsfuss in der Regel hoch ist.

Auf der anderen Seite bietet ein Lieferant den Skonto aus folgenden Gründen an:

- Der Lieferant braucht dringend Geld und kann dies nicht anderweitig beschaffen, weil seine Bonität zu gering ist.
- Der Lieferant versucht mit der Skontogewährung, das Kundenrisiko (Risiko, dass der Kunde nicht zahlt) zu vermindern.
- Die Gewährung von Skonto kann branchenüblich sein (z. B. Baubranche).

Wegen des hohen Zinsfusses ist der Skonto heutzutage nicht mehr verbreitet.

Bestandesänderungen im Warenvorrat

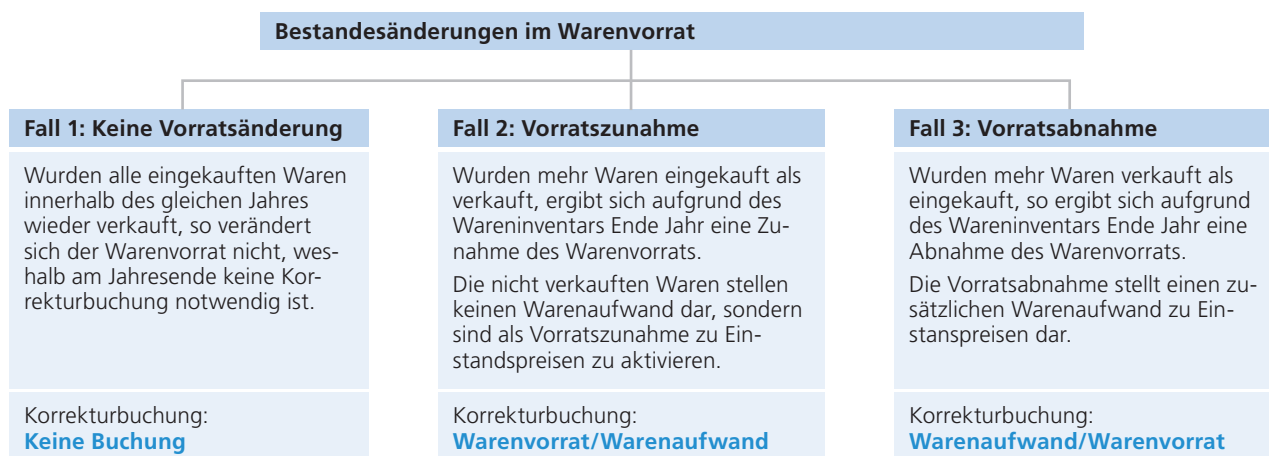
Obwohl sich die Vorräte in einem Handelsbetrieb laufend verändern, werden die Bestandesänderungen in der Buchhaltung erst am Ende jeder Rechnungsperiode (meist Ende Jahr) erfasst. **Das Warenvorratskonto wird damit zum ruhenden Konto.** Dies bedeutet:

- Nach der Eröffnung des Kontos Warenvorrat werden unter dem Jahr keine Buchungen mehr auf diesem Konto vorgenommen (das Konto ruht).
- Am Jahresende ist das Konto Warenvorrat durch eine Korrekturbuchung anzupassen. Dabei gelten folgende Regeln:

1. Am Jahresende wird der neue Bestand aufgrund des Wareninventars^① ermittelt und im Konto Warenvorrat als Schlussbestand (Saldo) eingetragen.
2. Die Bestandesänderung wird im Konto Warenvorrat als Differenz zwischen dem Anfangs- und dem Schlussbestand ermittelt.
3. Die Bestandesänderung wird als Korrekturbuchung im Konto Warenvorrat und als Gegenkonto im Warenaufwand erfasst.

① Bei der Inventur werden Ende Jahr alle Waren gezählt, gemessen oder gewogen. Durch Multiplikation der Lagermengen mit den entsprechenden Einstandspreisen ergibt sich der Wert des Warenvorrats. Das detaillierte Verzeichnis aller Waren mit Mengen und Einstandspreisen heisst Wareninventar.

Bei den Bestandesänderungen sind drei Fälle zu unterscheiden:



In Beispiel 4 werden diese drei Fälle mit summarischen Zahlen erläutert.

Beispiel 4

Bestandesänderungen

A. Schmidlin kauft das Trendgetränk BLUE DOG von einer Getränkefabrik für CHF 2.–/Dose ein und verkauft es an schweizerische Diskotheken für CHF 3.–/Dose.

Einstandspreis je Dose	CHF 2.–
./ Bruttogewinnzuschlag je Dose ^①	CHF 1.–
= Verkaufspreis je Dose	CHF 3.–

Die Einkäufe und Verkäufe werden zur Vereinfachung gegen bar abgewickelt.

① Der Bruttogewinn dient dem Händler zur Deckung der allgemeinen Aufwände wie Personal, Miete, Abschreibungen oder Zinsen sowie zur Erzielung eines Reingewinns.

Fall 1: Keine Vorratsänderung

Datum	Geschäftsfall	Buchung	Warenvorrat		Warenaufwand		Handelserlöse	
01.01.	Anfangsbestand Vorrat 2 000 Dosen	–	4 000					
Diverse	Wareneinkäufe 6 000 Dosen	Warenaufwand/Kasse			12 000			
Diverse	Warenverkäufe 6 000 Dosen	Kasse/Handelserlöse						18 000
31.12.	Salden Vorrat = 2 000 Dosen	–		4 000		12 000	18 000	
			4 000	4 000	12 000	12 000	18 000	18 000

Fall 2: Zunahme Vorrat

Datum	Geschäftsfall	Buchung	Warenvorrat		Warenaufwand		Handelserlöse	
01.01.	Anfangsbestand Vorrat 2 000 Dosen	–	4 000					
Diverse	Wareneinkäufe 6 000 Dosen	Warenaufwand/Kasse			12 000			
Diverse	Warenverkäufe 5 000 Dosen	Kasse/Handelserlöse						15 000
31.12.	Korrekturbuchung Zunahme Vorrat 1 000 Dosen	Warenvorrat/Warenaufwand	2 000			2 000		
31.12.	Salden Vorrat = 3 000 Dosen	–		6 000		10 000	15 000	
			6 000	6 000	10 000	10 000	15 000	15 000

Fall 3: Abnahme Vorrat

Datum	Geschäftsfall	Buchung	Warenvorrat		Warenaufwand		Handelserlöse	
01.01.	Anfangsbestand Vorrat 2 000 Dosen	–	4 000					
Diverse	Wareneinkäufe 6 000 Dosen	Warenaufwand/Kasse			12 000			
Diverse	Warenverkäufe 7 000 Dosen	Kasse/Handelserlöse						21 000
31.12.	Korrekturbuchung Abnahme Vorrat 1 000 Dosen	Warenaufwand/Warenvorrat		2 000		2 000		
31.12.	Salden Vorrat = 1 000 Dosen	–		2 000		14 000	21 000	
			4 000	4 000	14 000	14 000	21 000	21 000

Die Konten *Warenvorrat* und *Warenaufwand* werden nachfolgend mit den Frankenbeträgen von Beispiel 4 grafisch dargestellt. Zur Veranschaulichung sind zusätzlich die Anzahl Dosen in blauer Schrift aufgeführt.

Fall 1: Keine Vorratsänderung

Warenvorrat

Anfangsbestand	4 000	Saldo	4 000
	2 000 Dosen		2 000 Dosen

Warenaufwand

Wareneinkauf	12 000	Saldo	12 000
	6 000 Dosen		6 000 Dosen

Fall 2: Zunahme Vorrat

Warenvorrat

Anfangsbestand	4 000	Saldo	6 000
	2 000 Dosen		
Zunahme Vorrat	2 000		
	1 000 Dosen		

Warenaufwand

		Zunahme Vorrat	2 000
			1 000 Dosen
Wareneinkauf	12 000	Saldo	10 000
	6 000 Dosen		

Korrekturbuchung

Fall 3: Abnahme Vorrat

Warenvorrat

Anfangsbestand	4 000	Abnahme Vorrat	2 000
	2 000 Dosen		1 000 Dosen
		Saldo	2 000
			1 000 Dosen

Warenaufwand

Wareneinkauf	12 000	Saldo	14 000
	6 000 Dosen		
Abnahme Vorrat	2 000		
	1 000 Dosen		

Korrekturbuchung

Bruttogewinn und zweistufige Erfolgsrechnung

Die Salden aller Aufwands- und Ertragskonten werden beim Abschluss auf die Erfolgsrechnung übertragen. Als Ergebnis ergibt sich ein Gewinn oder Verlust. (Die Zahlen nehmen keinen Bezug zu früheren Beispielen.)

Erfolgsrechnung 20_1 (in CHF 1000.-)

Aufwand		Ertrag	
Warenaufwand	300	Handelserlöse	500
Personalaufwand	100		
Raumaufwand	30		
Abschreibungen	10		
Übriger Aufwand	40		
Gewinn	20		
	500		500

Für eine vertiefte Analyse des Ergebnisses ist es für einen Handelsbetrieb sinnvoll, die Erfolgsrechnung in zwei Stufen zu unterteilen und als Zwischenergebnis den Bruttogewinn auszuweisen:

Beispiel 5

Zweistufige Erfolgsrechnung

Mit den obigen Zahlen lässt sich der Erfolg zweistufig nachweisen:

Erfolgsrechnung 20_1 (in CHF 1000.-)

Aufwand		Ertrag		
Warenaufwand	300	Handelserlöse	500	
Bruttogewinn	200			
	500		500	
Gemeinaufwand {	Personalaufwand	100	Bruttogewinn	200
	Raumaufwand	30		
	Abschreibungen	10		
	Übriger Aufwand	40		
Reingewinn ①	20			
	200		200	

① Zur besseren Unterscheidung gegenüber dem Bruttogewinn wird der Gewinn oft auch als **Reingewinn** (im Sinne von Nettogewinn) bezeichnet.

1. Stufe

Die zweistufige Erfolgsrechnung lässt sich wie folgt charakterisieren:

Aus der Gegenüberstellung von Warenertrag und Warenaufwand ergibt sich auf der ersten Stufe der **Bruttogewinn**. Er dient zur Deckung des Gemeinaufwandes und zur Erzielung eines Gewinnes. Der Bruttogewinn ist eine zentrale Grösse bei der Beurteilung der Kosten- und Preispolitik einer Handelsunternehmung.

2. Stufe

Der Bruttogewinn steht als Ergebnis der ersten Stufe im Soll. Als Ausgangsgrösse für die zweite Stufe wird er im Haben vorgetragen.

Die zweite Stufe zeigt, ob der Bruttogewinn ausreicht, um die Gemeinaufwände zu decken und darüber hinaus einen angemessenen **Reingewinn** zu erzielen.

Unter **Gemeinaufwand** werden jene Aufwände zusammengefasst, die ohne unmittelbaren Zusammenhang mit einem konkreten Warengeschäft gemeinsam für alle Waren entstehen, zum Beispiel der Personalaufwand, Raumaufwand, Verwaltungsaufwand, Zinsaufwand oder Abschreibungsaufwand.

Kontoform und Berichtsform der zweistufigen Erfolgsrechnung

Auf der linken Seite wurde die zweistufige Erfolgsrechnung im Sinne der doppelten Buchhaltung in Form eines Kontos dargestellt (= Kontoform). Allerdings werden in der Praxis zweistufige Erfolgsrechnungen der Einfachheit halber meist in Form eines staffelförmigen Berichts ausgewiesen (= Berichtsform):

Erfolgsrechnung (in CHF 1 000.–)

	Handelserlöse	500	
	./. Warenaufwand	–300	} 1. Stufe = Bruttogewinn
	= Bruttogewinn	200	
Gemeinaufwand {	./. Personalaufwand	–100	} 2. Stufe = Reingewinn
	./. Raumaufwand	–30	
	./. Abschreibungen	–10	
	./. Übriger Aufwand	–40	
	= Reingewinn	20	

Exkurs

Laufende Lagerführung

Bisher wurde der **Warenvorrat als ruhendes Konto** geführt. Diese bei KMUs sehr verbreitete Buchungsmethode zeichnet sich durch folgende Merkmale aus:

- Die Wareneinkäufe werden als Warenaufwand erfasst, da sie zum anschliessenden Weiterverkauf bestimmt sind.
- Unter dem Jahr erfolgen auf dem Warenvorrat keine Buchungen. Ende Jahr wird der Schlussbestand des Warenvorrats durch Inventur festgestellt.
- Die Bestandesänderung im Warenvorrat führt zu einer Korrekturbuchung.

In grösseren Betrieben kommt oft eine zweite Verbuchungsmethode für den Warenverkehr zum Einsatz, die **laufende (permanente) Lagerführung**:

- Die Wareneinkäufe werden als Zunahme des Warenvorrats verbucht.
- Die Warenverkäufe bewirken nebst dem Warenertrag auch eine Abnahme des Warenvorrats, die als Warenaufwand erfasst wird.
- Weil der Warenvorrat durch die Verbuchung von Wareneingängen und Warenausgängen laufend nachgeführt wird, ist der aktuelle Lagerbestand jederzeit auf dem Warenvorratskonto sichtbar.

Die Unterschiede zwischen den beiden Systemen werden anhand von Beispiel 6 erläutert.

Beispiel 6

Methoden zur Führung der Warenkonten

D. Fluder kauft einen Artikel zum Einstandspreis von CHF 5.–/Stück und verkauft ihn zum Verkaufspreis von CHF 8.–/Stück weiter.

Lösung 1 Warenvorrat als ruhendes Konto

Verbuchung der Wareneinkäufe als Warenaufwand

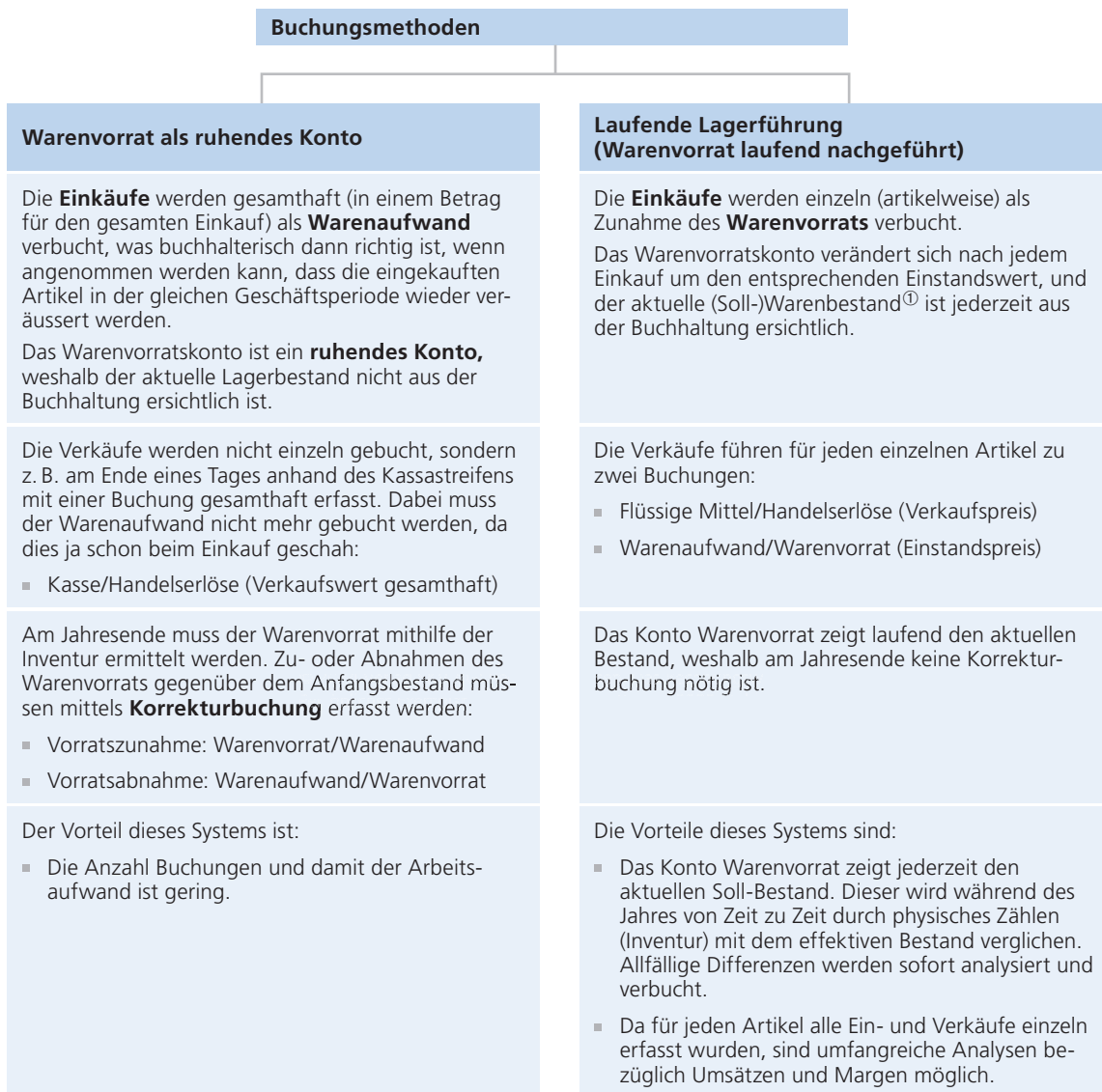
Datum	Geschäftsfall	Buchung	Warenvorrat		Warenaufwand		Handelserlöse	
01.01.	Anfangsbestand 100 Stück	–	500					
15.01.	Krediteinkauf 1 000 Stück	Warenaufwand/ Verbindlichkeiten L + L			5 000			
23.01.	Kreditverkauf 800 Stück	Forderungen L + L/ Handelserlöse						6 400
31.01.	Korrekturbuchung Vorratszunahme 200 Stück	Warenvorrat/ Warenaufwand	1 000			1 000		
31.01.	Salden, Vorrat = 300 Stück	–		1 500		4 000	6 400	
			1 500	1 500	5 000	5 000	6 400	6 400

Lösung 2 Laufende Lagerführung

Verbuchung der Wareneinkäufe als Warenvorratszunahme

Datum	Geschäftsfall	Buchung	Warenvorrat		Warenaufwand		Handelserlöse	
01.01.	Anfangsbestand 100 Stück	–	500					
15.01.	Krediteinkauf 1 000 Stück	Warenvorrat/ Verbindlichkeiten L + L	5 000					
23.01.	Kreditverkauf 800 Stück	Forderungen L + L/ Handelserlöse						6 400
	Verbrauch (= Abnahme des Warenvorrats) 800 Stück	Warenaufwand/ Warenvorrat		4 000	4 000			
31.01.	Salden, Vorrat = 300 Stück	Bilanz/Warenvorrat		1 500		4 000	6 400	
			5 500	5 500	4 000	4 000	6 400	6 400

Die beiden Methoden zur Verbuchung des Warenverkehrs lassen sich wie folgt charakterisieren:



① Das ist der Bestand, der gemäss Buchhaltung im Lager effektiv vorhanden sein sollte.

Anmerkungen zur laufenden Lagerführung

Wareneinkauf

Trifft eine Lieferung beim Händler ein, muss diese unverzüglich geprüft werden (so genannte **Wareneingangskontrolle**):

- Entspricht die gelieferte Ware der bestellten Ware?
- Ist die gelieferte Menge gleich gross wie die auf dem Lieferschein vermerkte Menge?
- Stimmt die Qualität?

Anschliessend sind für jeden Artikel folgende Daten im IT-System zu erfassen:

- Artikel-Nr.
- Menge
- Einstandspreis

Um den zeit- und kostenintensiven Kontroll- und Erfassungsprozess zu vereinfachen, werden Bestellungen oft elektronisch ausgelöst und dem Lieferanten via Internet übermittelt. Der Lieferant sendet seine Lieferdaten wiederum elektronisch an den Besteller zurück. Anschliessend muss die Eingangskontrolle zwar vom Händler trotzdem durchgeführt werden, aber die Erfassung der Daten für die gelieferte Ware erfolgt wiederum automatisch. Der Fachausdruck für solche Internet-Lösungen heisst **b2b (business-to-business)**.

Warenverkauf

In gut organisierten Handelsbetrieben werden auch die Verkäufe elektronisch erfasst, zum Beispiel an der Ladenkasse durch einen **Scanner**, der den **Strichcode** auf dem Artikel abtastet. Im IT-System sind für den gescannten Artikel die Verkaufs- und Einstandspreise hinterlegt, sodass die beiden Buchungen automatisch ausgeführt werden können:

- Für die Ermittlung des Handelserlöses wird die verkaufte Menge mit dem Verkaufspreis multipliziert. Buchungssatz: Kasse/Handelserlöse.
- Für die Ermittlung des Warenaufwandes wird die verkaufte Menge mit dem Einstandspreis multipliziert. Buchungssatz: Warenaufwand/Warenvorrat.

Schwankungen der Einstandspreise

In den Schulbeispielen dieses Lehrbuchs wird der Einstandspreis nicht verändert, um den Rechenaufwand in Grenzen zu halten. In der Praxis ist es allerdings so, dass die Einstandspreise im Verlaufe der Zeit tendenziell eher steigen (z. B. infolge Erhöhung der Material- oder Personalkosten beim Lieferanten) und in einigen Fällen auch fallen (z. B. infolge technologischer Entwicklung im IT-Bereich oder wegen günstiger Wechselkursveränderungen).

In der Warenbuchhaltung können Einstandspreisschwankungen auf verschiedene Weise berücksichtigt werden:

- Am einfachsten ist es, wenn das IT-System nach jeder Lieferung den neuen **durchschnittlichen Einstandspreis** berechnet und die Verkäufe dann zu diesem Durchschnittswert als Warenaufwand erfasst werden.

Beispiel: Bisher liegen von einem Artikel 100 Stück zum Einstandspreis von CHF 5.–/Stück an Lager. Neu dazu kommt ein Einkauf von 400 Stück zu CHF 6.–/Stück. Der neue durchschnittliche Einstandspreis beträgt CHF 5.80/Stück.^① Ein Verkauf von 100 Stück würde demnach zu einem Warenaufwand von CHF 580.– führen (100 Stück • CHF 5.80/Stück).

- Es ist auch möglich, die Warenausgänge (Verkäufe) in der gleichen Reihenfolge wie die Wareneingänge (Einkäufe) zu bearbeiten. Die zuerst gelieferten Stücke werden rechnerisch auch zuerst wieder verkauft. Diese Methode heisst FIFO (first in – first out). Mit den Zahlen von vorher ergäbe sich nach der **FIFO-Methode** ein Warenaufwand von CHF 500.– (100 Stück • CHF 5.–/Stück).

Inventurdifferenzen

Ein weiteres Problem stellen in der Praxis die Inventurdifferenzen dar. Das sind Abweichungen zwischen den Beständen, die durch konkretes Zählen im Lager ermittelt wurden (so genannte Inventur), und den Beständen laut Buchhaltung. Mögliche Ursachen für solche Unterschiede sind:

- Fehlerhafte Buchungen
- Diebstahl
- Schwund^②

Die Inventurbuchungen sind meistens negativ, d. h., die Inventur ergibt eine kleinere Menge, als die Buchhaltung aufweist (so genanntes **Inventarmanko**). Sie müssen deshalb vom Lagerbestand abgebucht werden:

Buchungssatz: Warenaufwand/Warenvorrat.

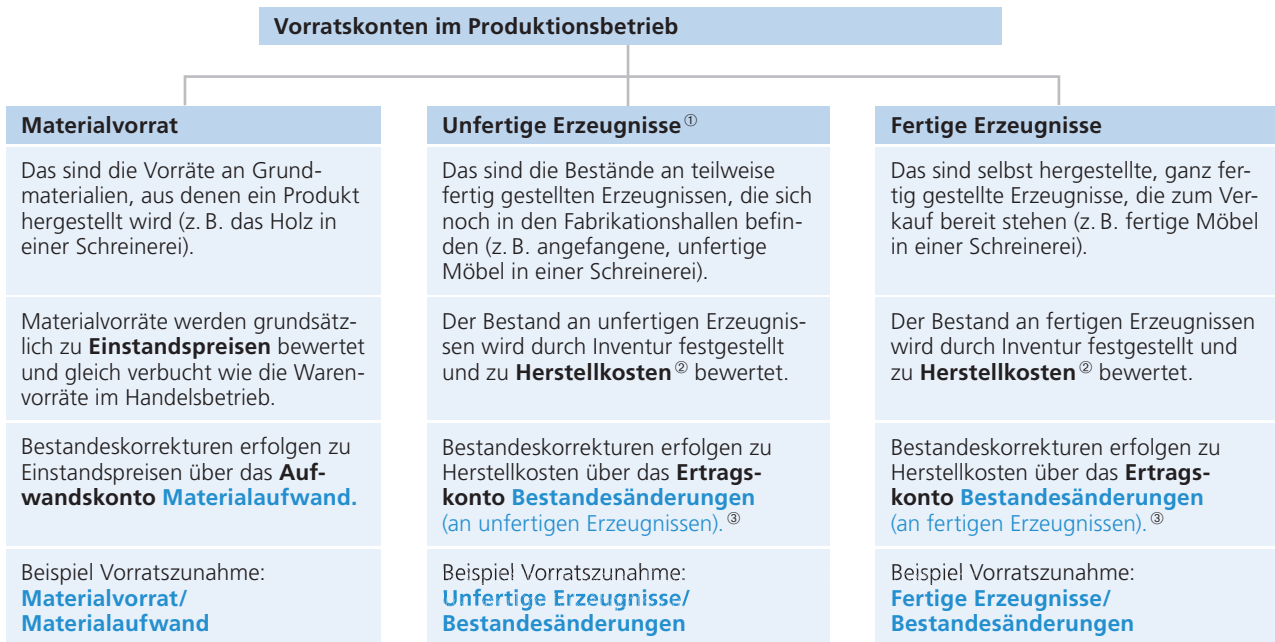
$$\begin{array}{rcl}
 \textcircled{1} & 100 \text{ Stück} \cdot \text{CHF } 5.- & = \text{CHF } 500.- \\
 & \underline{400 \text{ Stück} \cdot \text{CHF } 6.-} & = \underline{\text{CHF } 2\,400.-} \\
 & 500 \text{ Stück} & \text{CHF } 2\,900.- \\
 & \text{Durchschnittspreis} & = \text{CHF } 2\,900.- : 500 \text{ Stück} = \text{CHF } 5.80
 \end{array}$$

^② Unter Schwund versteht man das bei längerer Lagerung durch natürliche Einflüsse bewirkte allmähliche Abnehmen des Gewichtes oder des Volumens von Vorräten, z. B. bei Backwaren, Früchten, Käse oder Flüssigkeiten.

b) Produktionsbetrieb

Ein Handelsbetrieb kauft Waren ein und verkauft diese unverändert weiter. Der Produktionsbetrieb ist komplexer: Material wird eingekauft und unter Einsatz von Arbeitskräften und Maschinen zu neuen Produkten verarbeitet.

Für die Erfassung der Vorräte werden drei verschiedene Konten benötigt:



① In einigen Branchen (z. B. in Dienstleistungsbetrieben) werden die begonnenen, noch nicht abgeschlossenen Arbeiten auch als **nicht fakturierte Dienstleistungen** bezeichnet.

② Die **Herstellkosten** bestehen aus Materialkosten und Fertigungskosten. Die Herstellkosten enthalten nebst dem verbrauchten Material auch die für die Herstellung der Produkte angefallenen Lohnkosten, Raumkosten, Abschreibungen oder Zinsen. Alle für die Verwaltung und den Vertrieb anfallenden Kosten gehören nicht zu den Herstellkosten.

Materialkosten + Fertigungskosten = Herstellkosten + <u>Verwaltungs- und Vertriebskosten</u> = Selbstkosten

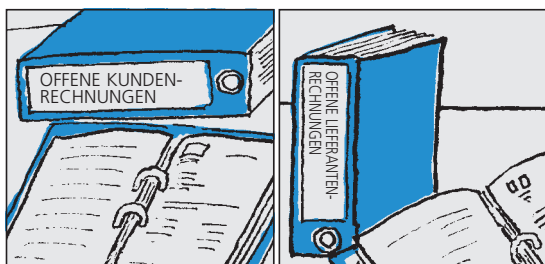
Ausführlich erklärt wird der Produktionsbetrieb im Lehrbuch von Leimgruber/Prochinig: Das Rechnungswesen als Führungsinstrument, Teil 3: Kostenrechnung.

③ Vereinfachend wird für die Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen oft nur ein einziges Konto **Bestandesänderungen** verwendet (Konto 3900 im Kontenrahmen KMU).

Offenposten-Buchhaltung

Die Offenposten-Buchhaltung (OP-Buchhaltung) wird vor allem von kleinen Unternehmungen praktiziert, um die Zahl der Buchungen gering zu halten.

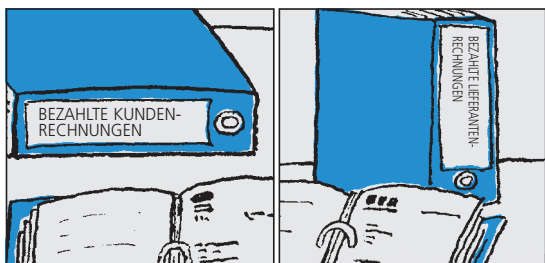
Die OP-Buchhaltung lässt sich wie folgt beschreiben:



Die unbezahlten (offenen) Rechnungen werden nicht verbucht, sondern lediglich in den Ordnern für offene Kunden- bzw. Lieferantenrechnungen abgelegt.

Gutschriften für Rücksendungen, Rabatte und Skonti werden mit den offenen Rechnungen zusammengeheftet bzw. auf den Rechnungen vermerkt und nicht verbucht.

Unter dem Jahr gibt es keine Buchungen auf den Konten *Forderungen L + L* und *Verbindlichkeiten L + L* (ruhende Kontenführung).



Bei der Zahlung werden die Rechnungen als bezahlt gekennzeichnet und in den Ordnern für bezahlte Rechnungen abgelegt.

Die mit den Rechnungen verbundenen Geschäftsfälle werden wie Bargeschäfte verbucht.

Zum Beispiel wird eine Kundenrechnung von 27 bei der Bankzahlung des Kunden wie folgt verbucht:

[Bankguthaben/Handelserlöse 27](#)

OP-Liste Kunden 31.12.20_5

Hunkeler AG, Egg	Warenverkauf	70
Marco Frigerio, Zug	Warenverkauf	50
Total		120

OP-Liste Lieferanten 31.12.20_5

Arbenz AG, Bülach	Wareneinkauf	18
Bucher GmbH, Zürich	Wareneinkauf	12
Publis AG, Aarau	Werbung	8
Total		38

Ende Jahr werden für die offenen Forderungen und Verbindlichkeiten L + L Inventare (OP-Listen) erstellt.

Die Bestände an offenen Rechnungen müssen verbucht werden, weil sie das vergangene Geschäftsjahr betreffen.

Zum Beispiel muss die offene Rechnung von Publis AG von 8 als Werbeaufwand für das Jahr 20_5 wie folgt erfasst werden:

[Werbeaufwand/Verbindlichkeiten L + L 8](#)

Rückbuchung Anfang Folgejahr



Die offenen Forderungen und Verbindlichkeiten werden nach der Eröffnung zurückgebucht.

Zum Beispiel wird die Ende 20_5 verbuchte offene Lieferantenrechnung von Publis AG wie folgt zurückgebucht:

[Verbindlichkeiten L + L/Werbeaufwand 8](#)

Ohne diese Rückbuchung würde der zum Geschäftsjahr 20_5 gehörende Werbeaufwand von 8 im Jahr 20_6 nochmals als Aufwand belastet, weil bei der Zahlung der Rechnung im Jahr 20_6 ein Werbeaufwand von 8 verbucht wird.

Beispiel

Vergleich zwischen laufender Kontenführung und OP-Buchhaltung

Der Vergleich auf der nächsten Doppelseite basiert auf den folgenden Geschäftsfällen sowie dem Wareninventar und den OP-Listen:

Wareninventar bzw. OP-Listen Ende 20_5

	20_5
Forderungen L + L	120
Handelswarenvorrat (ruhende Führung)	80
Verbindlichkeiten L + L (Warenlieferanten)	30
Verbindlichkeiten L + L (Werbeagentur)	8

Geschäftsfälle 20_6

1	Bankzahlung an Werbeagentur 8.
2	Rechnungseingänge für den Einkauf von Handelswaren 500.
3	Rechnungsausgänge für den Verkauf von Handelswaren 800.
4	Bankzahlungen von Kunden: Rechnungsbeträge 780, Skontoabzüge 5.
5	Bankzahlungen an Lieferanten von Handelswaren: Rechnungsbeträge 490, Skontoabzüge 7.
6	Rechnung der Werbeagentur 11.

Wareninventar bzw. OP-Listen Ende 20_6

	20_6
Forderungen L + L	140
Handelswarenvorrat (ruhende Führung)	70
Verbindlichkeiten L + L (Warenlieferanten)	40
Verbindlichkeiten L + L (Werbeagentur)	11