

1

Lernbereich 1:

PERIODENRICHTIGE ERFOLGSERMITTLUNG UND RÜCKSTELLUNGEN

1.1 PERIODENRICHTIGE ERFOLGSERMITTLUNG

1.1.1 EINNAHME/ERTRAG BZW. AUSGABE/AUFWAND

Andrea Kästner teilt den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern von AK-Bikes in der Neujahrsbesprechung die aktuelle Lage des Unternehmens mit. Im letzten Geschäftsjahr konnte eine Gewinnsteigerung von 8% gegenüber dem Vorjahr erreicht werden. Auch der Auszubildende Ludwig freut sich darüber und berichtet Frau Demirci voller Tatendrang von seinen Neuigkeiten:

LUDWIG: Mit AK-Bikes geht es weiter steil bergauf! Ich habe gerade die aktuellen Kontoadzüge bearbeitet. Der Zahlungseingang für die letzte Rechnung an die Radstadt GmbH war auch mit dabei. Ich würde sagen, das neue Jahr läuft gut an. Denken Sie, wir können auch in diesem Jahr eine weitere Gewinnsteigerung erreichen?

SELMA DEMIRCI: Wir werden uns bemühen. Schön zu hören, dass die Rechnung beglichen wurde! Für unseren Unternehmenserfolg hat dieser Vorgang allerdings keine Auswirkungen.

LUDWIG: Wieso denn nicht?

SELMA DEMIRCI: Der Zahlungseingang selbst ist zwar eine Einnahme, aber kein erfolgswirksamer Vorgang. Der Ertrag durch den Verkauf wurde bereits bei der Buchung der Ausgangsrechnung im Konto 5000 UEFE erfasst.

Der Zahlungseingang auf dem Geschäftsbankkonto stellt lediglich eine **Einnahme** dar und beeinflusst nicht den Gewinn. Zu den Einnahmen zählen alle Geldzuflüsse in das Unternehmen. Ein Geldabfluss wird dagegen als **Ausgabe** bezeichnet. Bei Einnahmen und Ausgaben ist demnach entweder das Konto 2880 Kasse oder 2800 Bank betroffen. Sie haben für sich genommen keine Auswirkung auf den Unternehmenserfolg, sind also **erfolgsneutral**. Im Gegensatz dazu sind **Aufwendungen** und **Erträge erfolgswirksam**, also alle Geschäftsfälle, die ein Aufwands- oder ein Ertragskonto betreffen. Sie werden am Jahresende im Gewinn- und Verlustkonto gegenübergestellt, um den Unternehmenserfolg zu bestimmen.

LUDWIG: Wenn ich das richtig verstehe, dann wäre ein Barkauf von Druckerpapier sowohl ein Aufwand (6800 BMK) als auch eine Ausgabe (2880 KA).

SELMA DEMIRCI: Richtig, Ludwig. Oft finden jedoch Ertrag und Einnahme bzw. Aufwand und Ausgabe zeitlich getrennt voneinander statt.

Einnahme	Ausgabe	Ertrag	Aufwand
erfolgsneutral	erfolgsneutral	erfolgserhöhend	erfolgsmindernd
Mehrung auf 2880 KA oder 2800 BK	Minderung auf 2880 KA oder 2800 BK	Kontenklasse 5	Kontenklasse 6 und Kontenklasse 7



1/1
1/2

LUDWIG: Ja, natürlich! Bei der Buchung des Zahlungseingangs der Radstadt GmbH wurde ja auch nur auf den Bestandskonten 2800 BK und 2400 FO gebucht, also ohne Auswirkung auf den Unternehmenserfolg.

SELMA DEMIRCI: So ist es, gut aufgepasst!

LUDWIG: Aber die Rechnung wurde bereits letztes Jahr ausgestellt. Wäre es da nicht sinnvoller, den Ertrag erst jetzt in diesem Geschäftsjahr zu erfassen, wenn das Geld auf dem Geschäftsbankkonto eingeht?

SELMA DEMIRCI: Nein, das wäre aus verschiedenen Gründen ungünstig und auch rechtlich nicht zulässig. Erträge oder Aufwendungen sind immer in dem Geschäftsjahr (Periode) zu erfassen, zu dem sie gehören.

Frau Demirci belegt ihre Aussage zur periodenrichtigen Erfolgsermittlung mithilfe des Handelsgesetzbuches:

§ 252 HGB Allgemeine Bewertungsgrundsätze

- (1) Bei der Bewertung der im Jahresabschluß ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere folgendes:
[...]
5. Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluß zu berücksichtigen.

Zusätzlich bekommt Ludwig eine Übersicht für seine Ausbildungsunterlagen:

betriebswirtschaftlicher Aspekt

Aufwendungen werden in Form von Selbstkosten in die Verkaufspreise einkalkuliert.

Eine falsche Berechnung der Selbstkosten kann dazu führen, dass die Preiskalkulation nicht alle Kosten berücksichtigt oder unsere Preise zu hoch sind.

Dies kann unwirtschaftlich sein oder einen Wettbewerbsnachteil bedeuten.



steuerrechtlicher Aspekt

Einkommensteuer und Gewerbesteuer sind gewinnabhängige Steuern.

Sind die Aufwendungen und Erträge nicht der richtigen Periode zugeordnet, wird der Unternehmensgewinn nicht korrekt ausgewiesen.

Dies führt zu einer falschen Berechnung der Steuern.



1.1.2 AUFTEILUNG VON AUFWENDUNGEN UND ERTRÄGEN IN DAS RICHTIGE GESCHÄFTSJAHR



LUDWIG: Frau Demirci, die periodenrichtige Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen macht mir schon wieder Schwierigkeiten. Die Kfz-Steuer für unseren Firmen-LKW wurde **für ein ganzes Jahr im Voraus** vom Geschäftsbankkonto abgebucht. Gehört der Aufwand nun zum aktuellen oder zum neuen Jahr?

SELMA DEMIRCI: Sehr gut mitgedacht, Ludwig! Der **Aufwand gehört sowohl zum alten als auch zum neuen Jahr**. Wir müssen den Betrag daher **aufteilen**. Komm bitte in mein Büro, dann können wir dein Problem genauer analysieren.

In Frau Demircis Büro wird der zugrundeliegende Beleg genauer betrachtet:

LUDWIG: Der Kontoauszug zeigt, dass die Abbuchung am 01.03.20.. für ein Jahr im Voraus erfolgte.

SELMA DEMIRCI: Ein Teil des Aufwands gehört dadurch bereits zum neuen Geschäftsjahr. Lass uns schrittweise vorgehen.

Schritt 1

Zeichnung eines Zeitstrahls

altes Jahr											neues Jahr	
März	April	Mai	Juni	Juli	August	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.		Januar	Februar

Schritt 2

Berechnung des monatlichen Aufwands

Kfz-Steuer für 12 Monate: 600,00 €

$$\rightarrow \text{Steueraufwand für einen Monat in €} = \frac{600,00}{12} = 50,00$$

Schritt 3

Berechnung der Anteile für altes und neues Geschäftsjahr

altes Jahr											neues Jahr	
März	April	Mai	Juni	Juli	August	Sept.	Okt.	Nov.	Dez.		Januar	Februar
50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €	50,00 €		50,00 €	50,00 €
10 Monate → 10 · 50,00 € = 500,00 €											2 Monate → 2 · 50,00 € = 100,00 €	

Die Kfz-Steuer für die Monate Januar und Februar des neuen Jahres in Höhe von 100,00 € ist erst im neuen Jahr als Aufwand zu erfassen. Man bezeichnet diesen daher als **periodenfremd**.

In seinem Berichtsheft hält Ludwig eine Kurzform der periodenrichtigen Aufteilung fest:

Geschäftsfall:

Die Kfz-Steuer für den Firmen-LKW in Höhe von 600,00 € für den Zeitraum 01.03.20.. (aktuelles Geschäftsjahr) bis 28.02.20.. (nächstes Geschäftsjahr) wurde am 01.03.20.. (aktuelles Geschäftsjahr) per Lastschrift vom Geschäftsbankkonto abgebucht.

Periodenrichtige Aufteilung:

10 Monate		2 Monate	
500,00 €		100,00 €	
01.03.20..		31.12.20..	28.02.20..

1.1.3 AKTIVE RECHNUNGSABGRENZUNG

LUDWIG: Die Aufteilung der Beträge verstehe ich jetzt. Aber wie soll ich das buchen?

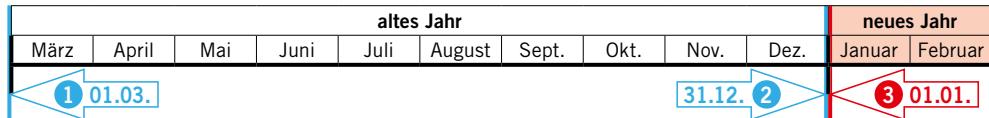
SELMA DEMIRCI: Den Geschäftsfall auf dem Kontoauszug erfasst du wie gewohnt.

Etwas komplizierter wird es nun am Geschäftsjahresende. Das Handelsgesetzbuch gibt uns den nötigen Hinweis.

§ 250 HGB Allgemeine Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

In dem Beispiel aus 1.1.2 lassen sich drei Zeitpunkte unterscheiden:



Buchungssätze:

- 1 **Banklastschrift** am 01.03.:



01.03.

DONAUBANK INGOLSTADT									
IBAN DE72 7515 0080 4040 8080 20 BIC DBNKDEFF					Auszug / Jahr	14 / 20 ..			
					Blatt-Nr.	1			
					Kontoauszug	Betrag in €			
BuTag	Wert	Vorgang	Alter	Kontostand	13.400,00	+	-----	-----	-----
01.03.	01.03.	Kfz-Steuer für IN-AKB 115 für die Zeit vom 01.03. bis 28.02. Kassenzeichen K1160390229			600,00	-			
							-----	-----	-----
							-----	-----	-----
							Neuer Kontostand	12.800,00	+
Andrea Kästner Mountainbikes e. Kfr. 85049 Ingolstadt									
Ihre Servicebank Homebanking bequem und günstig					letzte Erstellung	24.02.20..			
					Erstellungstag	01.03.20.. /11:15			

7030 KFZST 600,00 € an 2800 BK 600,00 €

2 Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens (ARA)

Vorbereitende Abschlussbuchung am Ende des Geschäftsjahrs am 31.12.20..:

2900 ARA	100,00 €	an	7030 KFZST	100,00 €
----------	----------	----	------------	----------

Vom gesamten Aufwand der Kfz-Steuer in Höhe von 600,00 € gehört ein Anteil von 100,00 € in das neue Geschäftsjahr. Damit die 100,00 € nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung des alten Jahres fließen, wird dieser Betrag vom Konto 7030 KFZST auf das aktive Bestandskonto **2900 ARA** umgebucht. In diesem werden die 100,00 € bis zum neuen Geschäftsjahr „zwischengespeichert“, genauer gesagt: **abgegrenzt**.

31.12.

3 Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens

zu Beginn des neuen Geschäftsjahrs am 01.01.20..:

7030 KFZST	100,00 €	an	2900 ARA	100,00 €
------------	----------	----	----------	----------

Im neuen Jahr wird das Konto 2900 ARA sofort wieder aufgelöst. Dies erfolgt durch Zurückbuchung der 100,00 € vom Konto 2900 ARA auf das Konto 7030 KFZST. Dadurch wird der Aufwand wieder erfolgswirksam.

1/5
1/6
1/7

01.01.

Ludwig erstellt sich auf seinem Tablet als Merkhilfe ein Diagramm, mit dem die einzelnen Schritte verdeutlicht werden:



1.1.4 PASSIVE RECHNUNGSABGRENZUNG

SELMA DEMIRCI: Eine weitere Aufgabe wartet auf dich, Ludwig. Du hast am Beispiel der Kfz-Steuer den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten kennengelernt. Es gibt noch eine ähnliche Situation.

Frau Demirci zeigt Ludwig den Beleg, den er bearbeiten soll:

DONAUBANK INGOLSTADT			
IBAN DE72 7515 0080 4040 8080 20	Auszug / Jahr	108 / 20..	
BIC DBNKDEFF	Blatt-Nr.	1	
BuTag	Wert	Vorgang	Kontoauszug
			Betrag in €
01.11.	01.11.	Pacht für Grundstück Velostraße 38-42 für die Zeit vom 01.11. bis 31.01. 450,00 € netto + 85,50 € USt	Alter Kontostand 17.290,00 + ----- 535,50 + ----- Neuer Kontostand 17.825,50 + -----
Andrea Kästner Mountainbikes e. Kfr. 85049 Ingolstadt			
Ihre Servicebank		letzte Erstellung	28.10.20..
Homebanking bequem und günstig		Erstellungstag	01.11.20.. /09:40

LUDWIG: In diesem Beispiel haben wir eine Zahlung im Voraus erhalten. Ein Teil des Ertrags gehört aber in das neue Jahr.

SELMA DEMIRCI: Sehr gut erklärt! Zur Lösung des Sachverhalts erhältst du von mir wieder einen Auszug aus dem Handelsgesetzbuch.

§ 250 HGB Allgemeine Rechnungsabgrenzungsposten

- (1) [...]
- (2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten Einnahmen vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

Wie bei der aktiven Rechnungsabgrenzung beginnt Ludwig erst mit der Zuordnung der Beträge und erstellt dann die notwendigen Buchungssätze.

Berechnung des monatlichen Ertrags:

Pacht für 3 Monate: 450,00 € (netto)

$$\rightarrow \text{Ertrag für einen Monat in €} = \frac{450,00}{3} = 150,00$$



Aufteilung der Beträge:

altes Jahr		neues Jahr
November	Dezember	Januar
150,00 €	150,00 €	150,00 €
2 Monate → $2 \cdot 150,00 \text{ €}$ = 300,00 €		1 Monat → $1 \cdot 150,00 \text{ €}$ = 150,00 €
1 01.11.	31.12. 2	3 01.01.

Buchungssätze:

- 1 Bankgutschrift am 01.11.:



01.11.

2800 BK	535,50 €	an	5400 EMP	450,00 €
			4800 UST	85,50 €

- 2 Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens (PRA)

Vorbereitende Abschlussbuchung am Ende des Geschäftsjahrs am 31.12.20.:

5400 EMP	150,00 €	an	4900 PRA	150,00 €
----------	----------	----	----------	----------

Vom gesamten Ertrag der Miete in Höhe von 450,00 € gehört ein Anteil von 150,00 € in das neue Geschäftsjahr. Damit die

150,00 € nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung des alten Jahres fließen, wird dieser Betrag vom Konto 5400 EMP auf das passive Bestandskonto 4900 PRA

umgebucht. In diesem werden die 150,00 € bis zum neuen Geschäftsjahr wiederum abgegrenzt.

Es darf nur der Netto-

betrag abgegrenzt werden,
da das Finanzamt bereits
bei Zahlungseingang An-
spruch auf die volle Höhe
der Umsatzsteuer hat.

31.12.

- 3 Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens

zu Beginn des neuen Geschäftsjahrs am 01.01.20.:

4900 PRA	150,00 €	an	5400 EMP	150,00 €
----------	----------	----	----------	----------

Im neuen Jahr wird das Konto 4900 PRA sofort wieder aufgelöst. Dies erfolgt durch Zurückbuchung der 150,00 € vom Konto 4900 PRA auf das Konto 5400 EMP. Dadurch wird der Ertrag wieder erfolgswirksam.



01.01.

1/8
Z1
1/9

1.2 RÜCKSTELLUNGEN

1.2.1 BILDUNG VON RÜCKSTELLUNGEN

Vor dem Weihnachtsurlaub unterhalten sich die Auszubildende Julia und die Ausbildungsleiterin Selma Demirci:

JULIA: Herr Graw, unser technischer Betriebsleiter, war in der Mittagspause ziemlich sauer. In einer der Produktionshallen sei es bitterkalt. Die Heizung scheint ausgefallen zu sein.

SELMA DEMIRCI: Ja, ich weiß. Leider kann unser Handwerksbetrieb die **Reparatur erst nächstes Jahr** ausführen. Den **Kostenvoranschlag** haben wir bereits erhalten.

The screenshot shows a cost estimate document from WHS Thomas Niederstein. The header features a background image of fire and water, with the company name 'Thomas Niederstein' in red and the slogan 'Wasser und Wärme sind unser Element'. Below the header, contact information is provided: address 'WHS Thomas Niederstein e. K., Brückenweg 89, 85049 Ingolstadt', registration 'Registergericht Ingolstadt HRA 3716', tax number 'Steuernummer: 124/761/66257', and email 'E-Mail: info@wasser-waerme...'. The firm details include 'Firma Andrea Kästner Mountainbikes e. Kfr.', address 'Stamsrieder Weg 50 85049 Ingolstadt', and phone 'Telefon: 0841 658469'. The date is listed as 'Datum: 27.12.20..'. The title 'Kostenvoranschlag Nr. 896/20' is displayed, along with customer reference 'Kunden-Nr.: 452AK'. The text states: 'Für die Reparatur der Heizungsanlage – Produktionshalle, Stamsrieder Weg 50, 85049 Ingolstadt – haben wir den nachfolgenden Kostenvoranschlag erstellt.' It also mentions: 'Die Reparatur führen wir zuverlässig am ersten Arbeitstag nach Ihrem Betriebsurlaub am 03.01. nächsten Jahres aus.' A table provides the breakdown of costs:

Pos.	Menge	Artikelbeschreibung	Einzelpreis (€)	Gesamtpreis (€)
1	1	Fahrtkosten pauschal	50,00	50,00
2	8	Arbeitsstunden zu je	69,00	552,00
3	1	Brennelement	898,00	898,00
		Gesamtbetrag netto		1.500,00
		Umsatzsteuer 19%		285,00
		Rechnungsbetrag		1.785,00

Bankverbindung:
Handwerkerbank Bayern
IBAN: DE71 8210 6540 0004 4987 13
BIC: HWBKBYXX1

JULIA: Sehr gut, dann ist ja alles schon geklärt. Wir kümmern uns dann in der Buchhaltung darum, wenn im nächsten Jahr die Rechnung eingeht. **Es steht ohnehin noch nicht fest, wie viel die Reparatur tatsächlich kostet.**

SELMA DEMIRCI: Nicht so schnell! Wir müssen diesen Aufwand **in diesem Jahr** bereits einplanen. Genauer gesagt, bilden wir eine **Rückstellung**. Das ist eine **besondere Form der periodenrichtigen Erfolgsermittlung**. Werfen wir dazu wieder einen Blick ins Handelsgesetzbuch.

§ 249 HGB Rückstellungen

- (1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwiebenden Geschäften zu bilden. Ferner sind Rückstellungen zu bilden für
1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten [...] nachgeholt werden; [...]

§ 253 HGB Zugangs- und Folgebewertung

- (1) [...] Rückstellungen sind höchstens in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrages anzusetzen. [...]

1/10 

JULIA: Die anstehende Heizungsreparatur im nächsten Geschäftsjahr erfüllt die in § 249 genannten Bedingungen: Genaue Höhe und Fälligkeit der Verbindlichkeit stehen noch nicht fest.

SELMA DEMIRCI: Nach § 253 Abs. 1 HGB dürfen Rückstellungen nur **in der Höhe angesetzt werden, die nach „vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig sind“**.

JULIA: Der Kostenvoranschlag für die Heizungsreparatur entspricht auch dieser Vorgabe und beläuft sich auf 1.500,00 € netto. Dann lassen Sie uns doch die Bildung der Rückstellung buchen, Frau Demirci.

Buchungssatz (Vorbereitende Abschlussbuchung zum 31.12.20.):

6160 FRI	1.500,00 €	an	3900 RST	1.500,00 €
----------	------------	----	----------	------------

Zur Erfassung der Rückstellung wird das passive Bestandskonto 3900 Rückstellungen benötigt, das im Haben gebucht wird.

Bei der Bildung von Rückstellungen darf nur der Nettobetrag berücksichtigt werden, da die Höhe des tatsächlichen Aufwands noch nicht feststeht.

31.12.

1/11