



FOLGE 8

Die dunklen Wolken am Himmel



[Zum Video](#)



Folge 8 – Die dunklen Wolken am Himmel

Inhalt



8.1 **Außerplanmäßige Abschreibung**

- 8.1.1 Strenges und gemildertes Niederstwertprinzip
- 8.1.2 Buchungssystematik
- 8.1.3 Wertaufholung

8.2 **Forderungen aus Lieferung und Leistung**

- 8.2.1 Überblick
- 8.2.2 Beurteilung der Werthaltigkeit
- 8.2.3 Einzelwertberichtigung
- 8.2.4 Buchungssystematik EWB

8.3 **Rückstellungen**

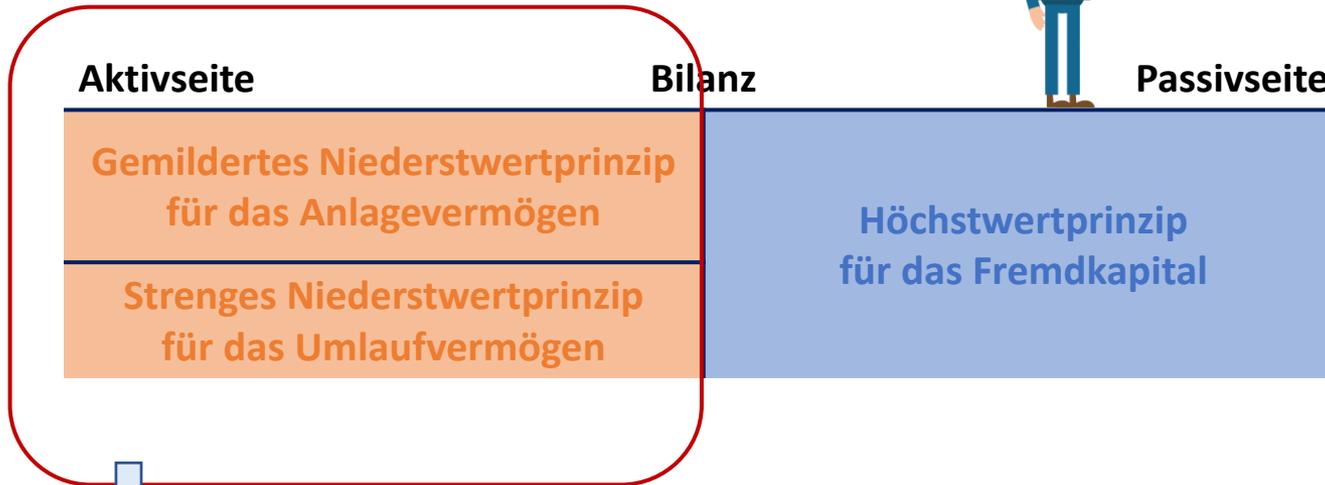
- 8.3.1 Überblick
- 8.3.2 Arten von Schulden
- 8.3.3 Bewertung von Schulden
- 8.3.4 Buchungssystematik

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.1 Strenges und gemildertes Niederstwertprinzip

Für **Schulden** gilt das **Höchstwertprinzip**, denn gem. Vorsichtsprinzip dürfen Schulden **NIEMALS** zu niedrig ausgewiesen werden!

Bewertungsprinzipien von Vermögensgegenständen und Schulden



Hier in Folge 8

**Gegensätzliche Bewertungsprinzipien
auf der Aktivseite & Passivseite**



Imparitätsprinzip



8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.1 Strenges und gemildertes Niederstwertprinzip

Strenges ↔ gemildertes Niederstwertprinzip

Abgeleitet aus dem **Vorsichtsprinzip**: Alle vorhersehbaren Risiken und Verluste sind bei der Bewertung von Vermögensgegenständen zu berücksichtigen

§ 253 HGB – Zugangs- und Folgebewertung

- (3) ³Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind bei Vermögensgegenständen des **Anlagevermögens** bei voraussichtlich dauernder Wertminderung **außerplanmäßige Abschreibungen** vorzunehmen, um diese mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlussstichtag beizulegen ist.
- ⁴Bei **Finanzanlagen** können außerplanmäßige Abschreibungen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung vorgenommen werden.
- (4) Bei Vermögensgegenständen des **Umlaufvermögens** sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Abschlussstichtag ergibt. Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Vermögensgegenständen am Abschlussstichtag beizulegen ist, so ist auf diesen Wert abzuschreiben.

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.1 Strenges und

Wertprinzip

Gründe für außerplanmäßige Abschreibungen:

- Technischer Natur (erhöhter Verschleiß z.B. durch verstärkte Nutzung)
- Fehlmaßnahmen
- Unfälle
- Höhere Gewalt (z.B. Naturkatastrophen)

Langfristiges Anlagevermögen

- **Gemildertes** Niederstwertprinzip
→ Außerplanmäßige Abschreibung bei **voraussichtlich dauerhafter** Wertminderung
- **Ausnahme:** Wahlrecht für Finanzanlagen des AV
→ Abschreibung auch bei nicht dauerhafter Wertminderung



Kurzfristiges Umlaufvermögen

- **Strenges** Niederstwertprinzip
→ Außerplanmäßige Abschreibung **auch bei nur vorübergehender** Wertminderung



- *Abnutzbares AV* mit begrenzter Nutzungsdauer: planmäßige und ggf. auch außerplanmäßige Abschreibung
- *Nicht-abnutzbares AV:* ggf. außerplanmäßige Abschreibung



- *UV:* nur außerplanmäßige Abschreibung

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.1 Strenges und gemildertes Niederstwertprinzip



Wertminderung = **dauerhaft**, wenn:



- **Faustregel aus dem Steuerrecht:**
Wenn erwartet wird, dass der jeweils aktuelle Wert des Vermögensgegenstandes zum jeweiligen Bilanzstichtag mindestens für die **halbe Restnutzungsdauer unterhalb** des **planmäßigen Restbuchwerts** liegt
- Marktübliche Preis- bzw. Kursschwankungen führen nicht zu einer dauernden Wertminderung

Wenn Wertminderung ggf. **nicht dauerhaft**



- **Finanzanlagen des Anlagevermögens** = Abschreibungswahlrecht
- **Übriges Anlagevermögen** = Abschreibungsverbot
- **Umlaufvermögen** = Abschreibungsgebot

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.1 Strenges und gemildertes Niederstwertprinzip



Buchungstechnische Umsetzung von außerplanmäßigen Abschreibungen → „Kochrezept“

Schritt 1: Ggf. reguläre planmäßige Abschreibung vornehmen

Schritt 2: Wertermittlung des geminderten Restbuchwerts

Schritt 3: Außerplanmäßige Abschreibung vornehmen nach (1) direkter oder (2) indirekter Methode

Konto	Soll		Konto	Haben
Außerplanmäßige Abschreibung	... €	<i>an</i>	Anlagevermögen/ Umlaufvermögen	... €

Außerplanmäßige Abschreibung	... €	<i>an</i>	Wertberichtigung auf Anlagevermögen/ Umlaufvermögen	... €
-------------------------------------	-------	-----------	--	-------

Schritt 4: Bei abnutzbarem AV → Neuberechnung des Abschreibungsplans

Schritt 5: Folgejahre → Prüfen auf Wertaufholung

Schritt 4
wird häufig in
Klausuren
vergessen →
Fehlerquelle!!!



8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.2 Buchungssystematik

Beispiel 1: Außerplanmäßige Abschreibung auf das Umlaufvermögen

Aufgrund eines defekten Kühlschranks wurden die frisch eingekaufte Milch und Sahne (= Vorräte) sauer. Bibi hatte diese bereits mit einem Wert von 185 € unter den Vorräten eingebucht.

Buchen Sie die außerplanmäßige Abschreibung nach der **direkten** Methode.

Lösung:

Es wird eine außerplanmäßige Abschreibung in Höhe von 185 € gebucht.

Konto	Soll		Konto	Haben
Außerplanmäßige Abschreibung	185 €	<i>an</i>	Vorräte	185 €



8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.2 Buchungssystematik

Beispiel 2: Außerplanmäßige Abschreibung auf das Anlagevermögen

Bibi kauft am 01.01.x1 eine Eismaschine für 17.850 € (inkl. 19 % USt.) via Banküberweisung. Bis Ende Juni x1 produziert sie damit fröhlich leckeres Eis und schreibt die Eismaschine vorbildlich linear ab. Am 30.06.x1 fällt Bibi ein Löffel in die Maschine, sodass einer der vier Rührstäbe kaputt geht. Die Maschine ist damit am 30.06.x1 zu einem Viertel in ihrem Wert gemindert.

Hinweis: Die Nutzungsdauer der Eismaschine beträgt 8 Jahre. Die Eismaschine hat danach einen Wert von 0 €.

Bibi hat wie immer alle Hände voll zu tun und...

1. ...nimmt am 01.01.x1 die Zugangsbuchung der Eismaschine vor.
2. ...bucht die planmäßige lineare Abschreibung für 01.01.x1 – 30.06.x1 nach der direkten Methode.
3. ...bucht die außerplanmäßige Abschreibung.
4. ...erstellt den neuen Abschreibungsplan.



8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.2 Buchungssystematik

Beispiel 2: Außerplanmäßige Abschreibung – Lösung (1/3)

1. Zugangsbuchung am 01.01.x1

Die Eismaschine wird zu (netto) Anschaffungskosten von $17.850 \text{ €} / 1,19 = 15.000 \text{ €}$ aktiviert:

Konto	Soll		Konto	Haben
Eismaschine	15.000 €	an	Bank	17.850 €
Vorsteuer	2.850 €			

2. Planmäßige Abschreibung (lineare Methode) für den Zeitraum: 01.01.x1 – 30.06.x1

Die lineare planmäßige Abschreibung beträgt jährlich: $15.000 \text{ €} / 8 \text{ Jahre} = 1.875 \text{ €}$.

Für die Monate Januar bis Juni beträgt die Abschreibung folglich: $1.875 \text{ €} * \frac{6}{12} = 937,50 \text{ €}$.

Konto	Soll		Konto	Haben
Abschreibungsaufwand	937,50 €	an	Eismaschine	937,50 €

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.2 Buchungssystematik

Beispiel 2: Außerplanmäßige Abschreibung – Lösung (2/3)

3. Buchung der außerplanmäßigen Abschreibung

Der Restbuchwert nach der planmäßigen Abschreibung beträgt: $15.000 \text{ €} - 937,50 \text{ €} = 14.062,50 \text{ €}$.

Der Betrag für die außerplanmäßige Abschreibung beträgt demnach: $14.062,50 \text{ €} * \frac{1}{4} = 3.515,63 \text{ €}$.

Konto	Soll		Konto	Haben
Außerplanmäßige Abschreibung	3.515,63 €	an	Eismaschine	3.515,63 €

4. Erstellung des neuen Abschreibungsplans

- **Restbuchwert** nach außerplanmäßiger Abschreibung : $14.062,50 \text{ €} - 3.515,63 \text{ €} = 10.546,87 \text{ €}$
- **Neue jährliche planmäßige Abschreibung** über die Restnutzungsdauer von 7,5 Jahren:
 $10.546,87 \text{ €} / 7,5 = 1.406,25 \text{ €}$
- Neue **monatliche Abschreibung**: $1.406,25 \text{ €} / 12 \text{ Monate} = 117,19 \text{ €}$
(→ für verbleibende 6 Monate in x1 also: 703,13 €)

Der Abschreibungsplan der Eismaschine ist nun also anzupassen.



8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.2 Buchungssystematik

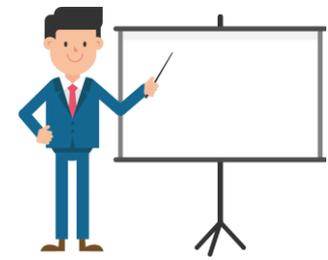
Beispiel 2: Außerplanmäßige Abschreibung – Lösung (3/3)

Lineare Abschreibung - Eismaschine

Anschaffungskosten: 15.000 €	Jahr	Jährlicher Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
Nutzungsdauer: 8 Jahre	x1 (1.1. bis 30.6.)	937,50	14.062,50
	<i>Außerplanmäßige Abschreibung</i>	<i>3.515,63</i>	<i>10.546,87</i>
	x1 (1.7. bis 31.12.)	703,13	9.843,74
	x2	1.406,25	8.437,49
	x3	1.406,25	7.031,24
	x4	1.406,25	5.624,99
	x5	1.406,25	4.218,74
	x6	1.406,25	2.812,49
	x7	1.406,25	1.406,25
	x8	1.406,25	0,00 bzw. 1,00

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung



Verpflichtung zur Wertaufholung

Zwingend, wenn die **Voraussetzungen** für außerplanmäßige Abschreibung **nicht mehr vorliegen**

(→ „wenn Grund für die vorherige außerplanmäßige Abschreibung entfallen ist“)

§ 253 HGB: Zugangs- und Folgebewertung

(5) ¹Ein **niedrigerer Wertansatz** nach Absatz 3 Satz 5 oder 6 und Absatz 4 darf **nicht beibehalten** werden, wenn die **Gründe dafür nicht mehr bestehen**. ²Ein niedrigerer Wertansatz eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwertes ist beizubehalten.



Begrenzung der Wertaufholung maximal auf

- Nicht-abnutzbares AV & UV: historische AK/HK
- Abnutzbares AV: Wert, der sich bei ausschließlich planmäßiger AfA bis zum Zeitpunkt der Wertaufholung ergeben hätte (*fortgeführte* historische AK/HK)

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Buchen der Wertaufholung → i.d.R. über **sonstige betriebliche Erträge**:

Bei vorheriger Abschreibung nach der **direkten Methode**:

Konto	Soll		Konto	Haben
Anlagevermögen	... €	an	Sonstige betriebliche Erträge	... €

Faustregel:
„Was aufwandswirksam
reingegangen ist, geht
ertragswirksam wieder raus“



Bei vorheriger Abschreibung nach der **indirekten Methode**:

Konto	Soll		Konto	Haben
Wertberichtigung auf Anlagevermögen/ Umlaufvermögen	... €	an	Sonstige betriebliche Erträge	... €

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Beispiel: Wertaufholung

...zum Glück konnte Bibi durch ihr handwerkliches Geschick die Eismaschine wieder reparieren. Am 01.08.x1 stellt sich somit heraus, dass die Eismaschine nun doch nicht mehr in dem Ausmaß beschädigt ist, in dem die außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen wurde. Der aktuelle Wert der Maschine liegt wieder bei der ursprünglichen Höhe.

1. Bibi bucht am 31.07.x1 die planmäßige Abschreibung für den Monat Juli x1.
2. Sie ermittelt den Restbuchwert zum 01.08.x1 und berechnet den Betrag der Wertaufholung.
3. Bibi bucht die Wertaufholung nach der direkten Methode.
4. Sie stellt den neuen Abschreibungsplan auf.

Hinweis: Fiktiver Sachverhalt, der nicht Teil der Fallstudiengeschichte ist.

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Beispiel Wertaufholung – Lösung (1/4)

1. Planmäßige Abschreibung für Juli x1

$$1.406,25 \text{ €} * \frac{1}{12} = 117,19 \text{ €}$$

Konto	Soll		Konto	Haben
Abschreibungsaufwand	117,19 €	<i>an</i>	Eismaschine	117,19 €

Zuschreibung darf maximal bis zur Höhe der fortgeführten historischen Anschaffungskosten erfolgen!



2. Restbuchwert und Wertaufholung am 01.08.x1

Aktueller Restbuchwert am 01.08.x1: $10.546,87 \text{ €} - 117,19 \text{ €} = \mathbf{10.429,68 \text{ €}}$

Ermittlung der Wertaufholung (RBW zum 31.07.x1 *ohne außerplanmäßige AfA = fortgeführte AK*):

- Die lineare planmäßige Abschreibung (vor der außerplanmäßigen AfA) betrug jährlich: $15.000 \text{ €} / 8 \text{ Jahre} = 1.875 \text{ €}$.
- Fortgeführte historische AK zum 01.08.x1: $15.000 \text{ €} - (1.875 \text{ €} * \frac{7}{12}) = \mathbf{13.906,25 \text{ €}}$

Wertaufholung: $13.906,25 \text{ €} - 10.429,68 \text{ €} = \mathbf{3.476,57 \text{ €}}$

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Beispiel Wertaufholung – Lösung (2/4)

3. Buchung der Wertaufholung

Wertaufholung bei vorheriger **direkter** Abschreibung

Konto	Soll		Konto	Haben
Eismaschine	3.476,57 €	an	Sonstige betriebliche Erträge	3.476,57 €

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Beispiel Wertaufholung – Lösung (3/4)

4. Erstellung des neuen Abschreibungsplans

Neuer (in unserem Fall = alter) Restbuchwert: **13.906,25 €**

Jährlicher Abschreibungsbetrag: $13.906,25 \text{ €} / 7 \frac{5}{12} = 1.875 \text{ €}$

Abschreibung für 1.8.x1 bis 31.12.x1: $1.875 \text{ €} * \frac{5}{12} = 781,25 \text{ €}$

Restbuchwert zum 31.12.x1: $13.906,25 \text{ €} - 781,25 \text{ €} = \mathbf{13.125,00 \text{ €}}$

8.1 Außerplanmäßige Abschreibung

8.1.3 Wertaufholung

Beispiel Wertaufholung – Lösung (4/4)

Lineare Abschreibung - Eismaschine

Anschaffungskosten: 15.000 €	Jahr	Jährlicher Abschreibungsbetrag	Restbuchwert
Nutzungsdauer: 8 Jahre	x1 (1.1. bis 30.6.)	937,50	14.062,50
	<i>Außerplanmäßige Abschreibung</i>	<i>3.515,63</i>	<i>10.546,87</i>
	x1 (Juli x1)	117,19	10.429,68
	<i>Wertaufholung</i>	<i>3.476,57</i>	<i>13.906,25</i>
	x1 (1.8. bis 31.12.)	781,25	13.125,00
	x2	1.875,00	11.250,00
	x3	1.875,00	9.375,00
	x4	1.875,00	7.500,00
	x5	1.875,00	5.625,00
	x6	1.875,00	3.750,00
	x7	1.875,00	1.875,00
	x8	1.875,00	0,00 bzw. 1,00

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.1 Überblick

Gliederung der Bilanz – Forderungen aus Lieferung und Leistung

Aktiva	Gliederung der Bilanz gem. § 266 HGB	Passiva
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital
I. Immaterielle Vermögensgegenstände		B. Rückstellungen
II. Sachanlagen		C. Verbindlichkeiten
III. Finanzanlagen		D. Rechnungsabgrenzungsposten
B. Umlaufvermögen		
I. Vorräte		
II. Forderungen aus LuL, sonstige VG		
III. Wertpapiere		
IV. Kasse, Bank		
C. Rechnungsabgrenzungsposten		
Bilanzsumme		Bilanzsumme

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.1 Überblick



Forderungen aus Lieferung und Leistung (LuL)

- **Anspruch** des Unternehmens **gegenüber externen Dritten**, wenn das Unternehmen seine Leistung schon erbracht hat, der externe Dritte die Gegenleistung indes noch nicht
- Sind i.d.R. dem **Umlaufvermögen** zuzuordnen → **strenges Niederstwertprinzip**
- Forderungen mindestens am Ende des Geschäftsjahres auf ihre **Werthaltigkeit** überprüft werden → Bonität des Schuldners muss auf Basis der Einbringlichkeit beurteilt werden
 - Einzelwertberichtigung → Jetzt in Folge 8
 - Pauschalwertberichtigung → Folge 9

Aus Basis der Einbringlichkeit → Unterteilung der Forderungen in 3 Stufen:

- Stufe 1: einwandfreie Forderungen
- Stufe 2: zweifelhafte Forderungen
- Stufe 3: uneinbringliche Forderungen



[Zum Video](#)

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.2 Beurteilung der Werthaltigkeit



	Wahrscheinlichkeit des Forderungsausfalls		
	unwahrscheinlich	wahrscheinlich	sicher
Einbringlichkeit der Forderung	Einwandfreie Forderungen (Stufe 1)	Zweifelhafte Forderungen (Stufe 2)	Uneinbringliche Forderungen (Stufe 3)
Bilanzausweis	Forderungen	Zweifelhafte Forderungen	Zweifelhafte Forderungen
Art der Wertberichtigung	Pauschalwertberichtigung (→ Folge 9)	Einzelwertberichtigung	Einzelwertberichtigung
Bewertung	Nennwert, zzgl. „Risikopolster“ auf Passivseite (→ Folge 9)	Nennwert ./.. erwarteter Ausfall	Nennwert ./.. sicherer Ausfall
Abschreibung vom Nettobetrag	Pauschal unterstellter Ausfall	Erwarteter Ausfall	Sicherer Ausfall
USt.-Korrektur	Keine	Keine	Voll

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.3 Einzelwertberichtigung

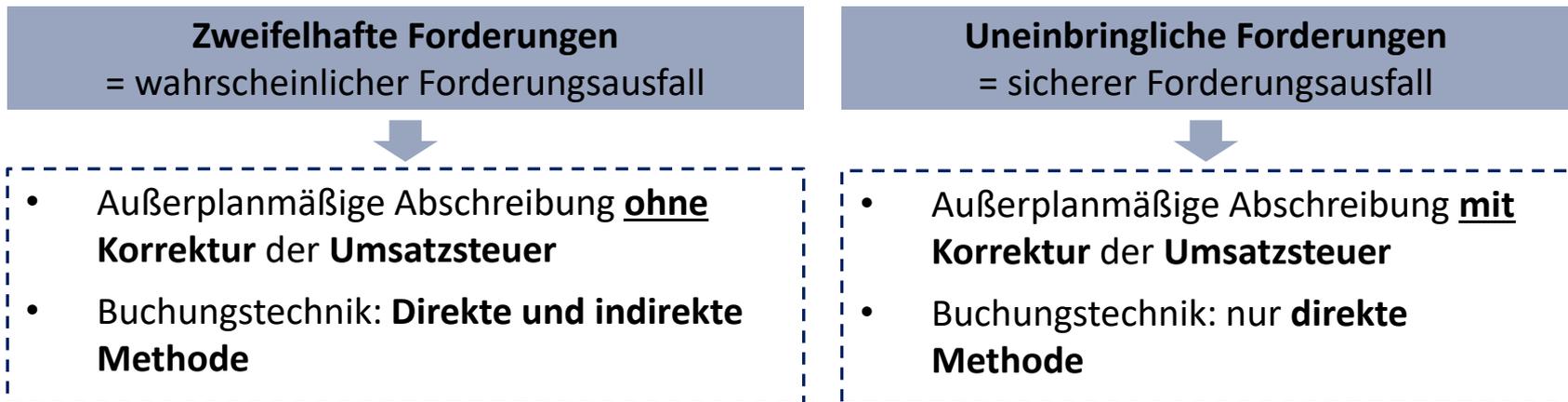


Bilanzielle Abbildung von zweifelhaften/uneinbringlichen Forderungen

Schritt 1: Separierung der **zweifelhaften & uneinbringlichen** Forderungen von den einwandfreien Forderungen → gesondertes Konto **zweifelhafte Forderungen** → Grundsatz der **Bilanzklarheit**

Konto	Soll		Konto	Haben
Zweifelhafte Forderung	... €	<i>an</i>	Forderungen aus LuL	... €

Schritt 2: Einzelwertberichtigung



8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.3 Einzelwertberichtigung



Direkte Methode

Konto	Soll		Konto	Haben
Abschreibung auf Forderung	... €	<i>an</i>	Zweifelhafte Forderung	... €

Indirekte Methode

- Geschätzter Ausfall → Passivkonto **Einzelwertberichtigungen (EWB) auf Forderungen**
- **Zuführung zu Einzelwertberichtigungen** ist ein Aufwandskonto

Konto	Soll		Konto	Haben
Zuführung zu EWB	... €	<i>an</i>	EWB auf Forderungen	... €

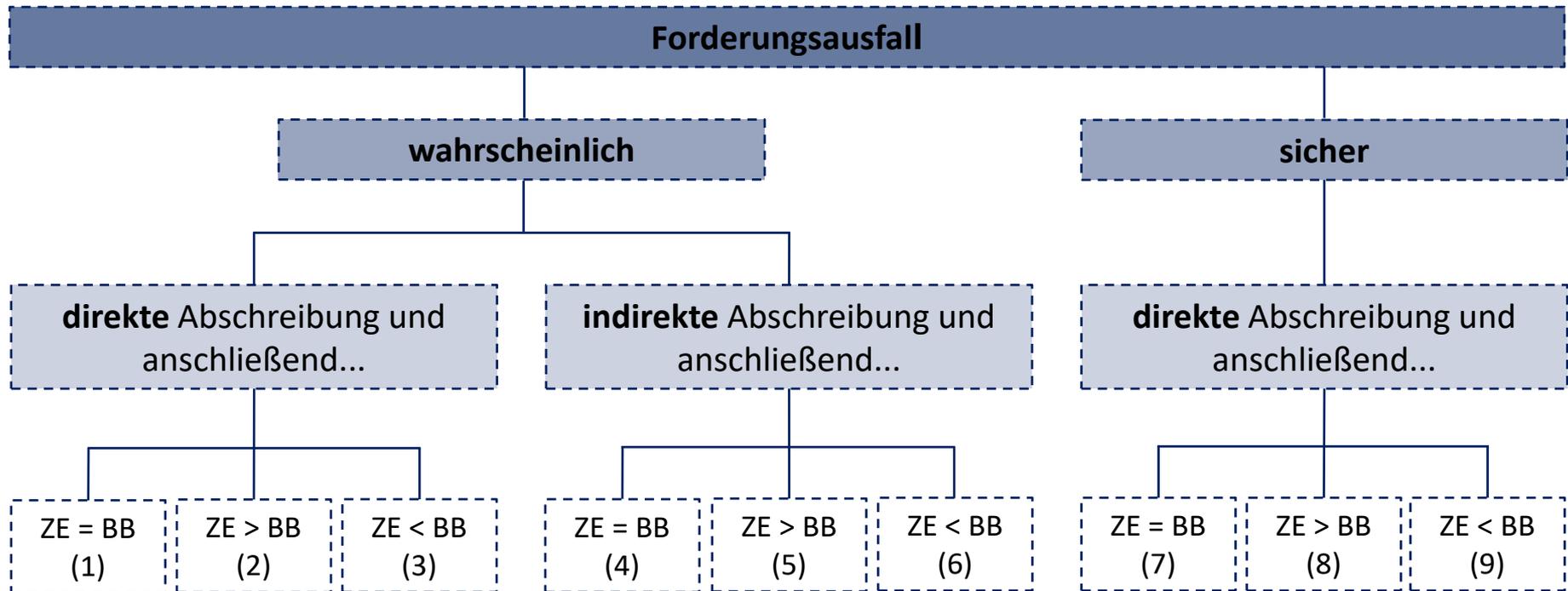
8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



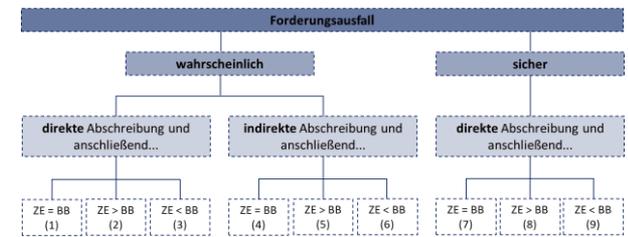
Verbuchung der Abschreibung

- Verschiedene Fallkonstellationen beim Forderungsausfall
- ZE = Zahlungseingang (Rest der Forderung fällt sicher aus), BB = berechtigter Betrag



8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Beispiel: Einzelwertberichtigung

Bibi hat vor einigen Monaten einem Kunden für eine Firmenfeier Eis geliefert. Obwohl sie die Rechnung von 428 € (inkl. 7 % USt) zeitnah persönlich bei ihrem Kunden abgegeben hat und die Zahlungsfrist schon einige Wochen vergangen ist, hat sie bis heute kein Geld erhalten.

Fallvariante 1: Wahrscheinlicher Forderungsausfall

Es ist davon auszugehen, dass der Kunde seine Verbindlichkeiten *wahrscheinlich* nicht begleichen wird. Bitte buchen Sie die Einzelwertberichtigung i.H.v. 50 % der Forderung nach der **direkten** sowie nach der **indirekten Methode**.

Gehen Sie dann davon aus, dass der Kunde am Ende tatsächlich folgende Zahlungen leistet:

- (1) ... 214 Euro inkl. USt = Zahlungseingang **in Höhe des** berichtigten Nettobetrags
- (2) ... 300 Euro inkl. USt = Zahlungseingang **höher** als der berichtigte Nettobetrag
- (3) ... 0 Euro inkl. USt = Zahlungseingang **niedriger** als der berichtigte Nettobetrag

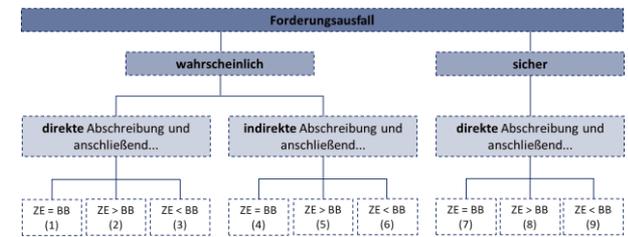
Fallvariante 2: Sicherer Forderungsausfall

Der Kunde ist insolvent, so dass die Forderung vollständig uneinbringlich ist. Die Einzelwertberichtigung ist nach der **direkten** Methode zu buchen.

Hinweis: Fiktiver Sachverhalt, der nicht Teil der Fallstudiengeschichte ist.

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Erinnerung

Bei Lieferung des Eis hat Bibi wie folgt gebucht:

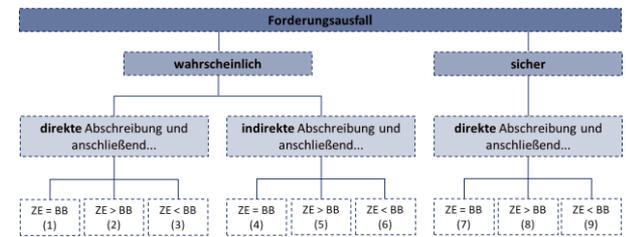
Konto	Soll		Konto	Haben
Forderung aus LuL	428 €	<i>an</i>	Umsatzerlöse	400 €
			Umsatzsteuer	28 €



Die Nettoforderung (= Umsatzerlöse) beträgt damit 400 €.

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 1: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Direkte Methode & ZE = BB

1. Buchung: Umgliedern der Forderung in eine zweifelhafte Forderung
2. Buchung: Forderungsausfall „nur“ wahrscheinlich → keine USt.-Korrektur; direkte Methode = direkte Abschreibung der zweifelhaften Nettoforderung ohne Bildung eines passiven Korrekturpostens → direkte Korrektur der Nettoforderung von 400 € um 50% auf 200 €

	Konto	Soll		Konto	Haben
(1.)	Zweifelhafte Forderung	428 €	an	Forderung aus LuL	428 €
(2.)	Abschreibung auf zweifelhafte Forderung	200 €	an	Zweifelhafte Forderung	200 €

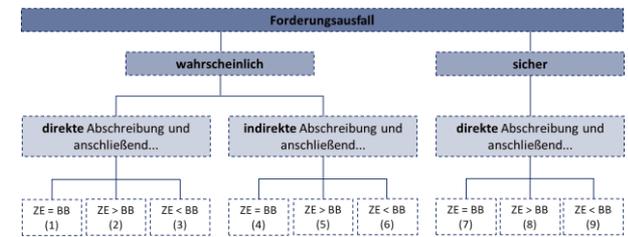


Es bleibt eingebucht: Zweifelhafte Forderung: **228 €** → darin enthalten:

- Umsatzsteuer: **28 €** (also ursprünglich gebucht auf die vollen 400 €)
- Nettoforderung: **200 €**

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 1: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Direkte Methode & ZE = BB

Zahlungseingang = 214 €, inkl. USt.

→ darin enthaltene Umsatzsteuer: $214 \text{ €} - (214 \text{ €} / 1,07) = 14 \text{ €}$

→ darin enthaltene Nettoforderung: 200 €

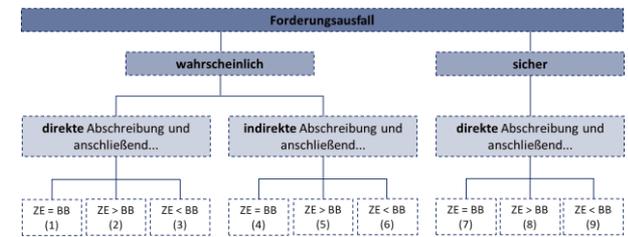
Konto	Soll		Konto	Haben
Bank	214 €	an	Zweifelhafte Forderung	228 €
Umsatzsteuer	14 €			

Umsatzsteuer:

Bibi hat bei Ertragsrealisierung die USt auf 400 € Erlöse gebucht. Nun realisiert sie aber de facto nur 200 € an Erlösen, so dass sie die USt für die nicht realisierte Nettoforderung in Höhe von 200 € korrigieren muss: $200 \text{ €} \times 0,07 = 14 \text{ €}$

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 2: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Direkte Methode & ZE > BB

Zahlungseingang i.H.v. 300 €, inkl. USt

Konto	Soll		Konto	Haben
Bank	300,00 €	an	Zweifelhafte Forderung	228,00 €
Umsatzsteuer	8,37 €		Sonstige betriebliche Erträge	80,37 €

Zur Wertermittlung bei der Umsatzsteuer:

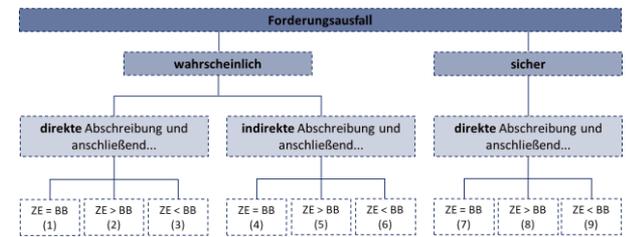
Bibi realisiert de facto Bruttoerlöse von 300 €. Dies entspricht Nettoerlösen von $300 \text{ €} / 1,07 = 280,37 \text{ €}$. In den 300 € ist also USt von $300 \text{ €} - 280,37 = 19,63 \text{ €}$ enthalten. Ursprünglich hatte sie mit einem Nettoertrag von 400 € gerechnet, so dass sie ursprünglich 28 € an USt eingebucht hat. Entsprechend ist die USt um $28 \text{ €} - 19,63 \text{ €} = 8,37 \text{ €}$ zu korrigieren.

Zur Wertermittlung bei den sonstigen betrieblichen Erträgen:

Zunächst hat Bibi mit 400 € Nettoerlösen gerechnet. Dann hat sie 200 € Abschreibungsaufwand gebucht, so dass de facto ein Nettoerlöse von 200 € verblieben sind. Nun hat der Kunde 300 € brutto bezahlt, was Nettoerlösen von $300 \text{ €} / 1,07 = 280,37 \text{ €}$ entspricht. Bibi hatte also zunächst zu viel auf die Nettoforderung abgeschrieben, nämlich 200 €. Entsprechend muss sie erneut Erlöse von 80,37 € realisieren, was über das Konto „sonstige betriebliche Erträge“ erfolgt.

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 3: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Direkte Methode & **ZE < BB**

Zahlungseingang: 0 €

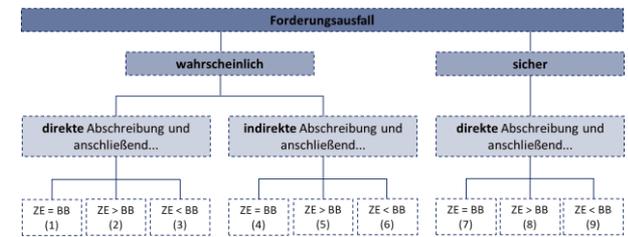
Konto	Soll		Konto	Haben
Abschreibung auf zweifelhafte Forderung	200 €	<i>an</i>	Zweifelhafte Forderung	228 €
Umsatzsteuer	28 €			

Bibi muss die verbliebenen zweifelhaften Forderungen von 228 € vollständig ausbuchen.

- Diese 228 € enthielten eine Nettoforderung von 200 €: Diese wird hier über das Konto „Abschreibung auf zweifelhafte Forderung“ oder „sonstige betriebliche Aufwendungen“ abgeschrieben.
- Da bei der ursprünglichen Abschreibung der Forderung die Umsatzsteuer nicht korrigiert wurde, da der Forderungsausfall nur wahrscheinlich indes nicht sicher war, ist hier die ursprünglich eingebuchte Umsatzsteuer von 28 € vollständig zu korrigieren.

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 4: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Indirekte Methode

1. Buchung: Umgliedern der Forderung in eine zweifelhafte Forderung
2. Buchung: Der geschätzte Ausfall wird indirekt durch die Bildung des Passivkontos Einzelwertberichtigungen (EWB) auf Forderungen berücksichtigt. Die Zuführung zu diesem Passivkonto erfolgt über das Aufwandskonto „Zuführung zu EWB“.

	Konto	Soll		Konto	Haben
(1.)	Zweifelhafte Forderung	428 €	an	Forderung aus LuL	428 €
(2.)	Zuführung zu EWB	200 €	an	EWB auf Forderungen	200 €

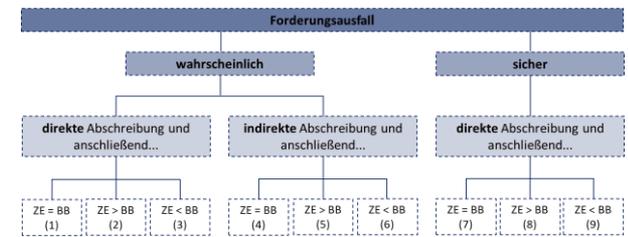


Es bleibt eingebucht:

- Aktives Bestandskonto: Zweifelhafte Forderung: 428 €
- Passives Bestandskonto: EWB auf Forderungen: 200 €
 - Umsatzsteuer: 28 €

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvarianten 4 & 5: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Indirekte Methode

ZE = BB: Zahlungseingang = 214 €, inkl. USt

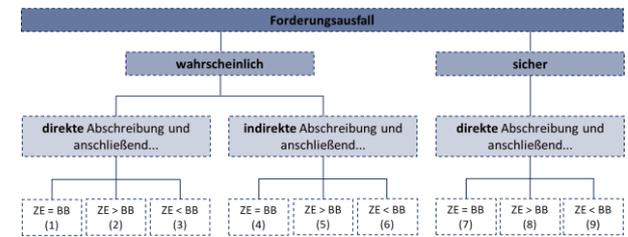
Konto	Soll		Konto	Haben
Bank	214 €	<i>an</i>	Zweifelhafte Forderung	428 €
EWB auf Forderungen	200 €			
Umsatzsteuer	14 €			

ZE > BB: Zahlungseingang = 300 €, inkl. USt

Konto	Soll		Konto	Haben
Bank	300,00 €	<i>an</i>	Zweifelhafte Forderung	428,00 €
EWB auf Forderungen	200,00 €		Sonstige betriebliche Erträge	80,37 €
Umsatzsteuer	8,37 €			

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



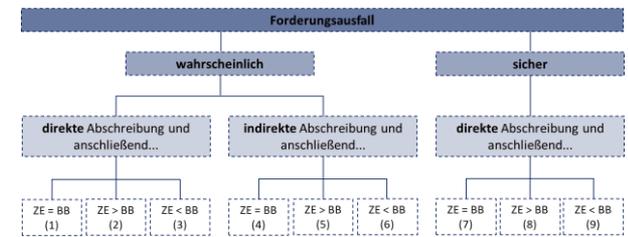
Fallvariante 6: Wahrscheinlicher Forderungsausfall & Indirekte Methode

ZE < BB: Zahlungseingang = 0 €

Konto	Soll		Konto	Haben
EWB auf Forderungen	200 €	<i>an</i>	Zweifelhafte Forderung	428 €
Abschreibung auf zweifelhafte Forderung/ Sonstige betriebliche Aufwendungen	200 €			
Umsatzsteuer	28 €			

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 7: Sicherer vollständiger Forderungsausfall & Direkte Methode

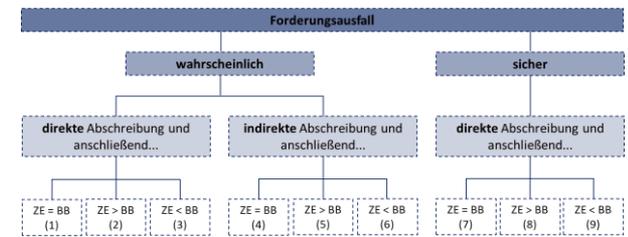
ZE = BB: 0 Euro → Forderungsausfall ist **sicher** → vollständige USt.-Korrektur

	Konto	Soll		Konto	Haben
(1.)	Zweifelhafte Forderung	428 €	an	Forderung aus LuL	428 €
(2.)	Abschreibung auf Forderung	400 €	an	Zweifelhafte Forderung	428,00 €
	Umsatzsteuer	28 €			

Umsatzsteuer wird vollständig ausgebucht.

8.2 Forderungen aus Lieferung und Leistung

8.2.4 Buchungssystematik EWB



Fallvariante 8: Sicherer vollständiger Forderungsausfall & Direkte Methode

ZE > BB: unerwartet erhält Bibi doch noch 214 €

Konto	Soll		Konto	Haben
Bank	214 €	<i>an</i>	Sonstiger betrieblicher Ertrag	200 €
			Umsatzsteuer	14 €

Die Umsatzsteuer wurde beim zunächst als sicher erwarteten Forderungsausfall vollständig ausgebucht, so dass die Umsatzsteuer, die auf den überraschend übersendeten Betrag entfällt, nun wieder eingebucht werden muss: $214 / 1,07 = 200$ € Nettoertrag und damit 14 € Umsatzsteuer.

8.3 Rückstellungen

8.3.1 Überblick

Gliederung der Bilanz – Verbindlichkeiten & Rückstellungen

Aktiva	Gliederung der Bilanz gem. § 266 HGB	Passiva
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital
I. Immaterielle Vermögensgegenstände		B. Rückstellungen
II. Sachanlagen		C. Verbindlichkeiten
III. Finanzanlagen		D. Rechnungsabgrenzungsposten
B. Umlaufvermögen		
I. Vorräte		
II. Forderungen, sonst. VG		
III. Wertpapiere		
IV. Kasse, Bank		
C. Rechnungsabgrenzungsposten		
Bilanzsumme		Bilanzsumme

8.3 Rückstellungen

8.3.2 Arten von Schulden



Echte **sichere** Schulden:
Verbindlichkeiten



Merkmale :

1. **Außenverpflichtung**
2. dem **Grunde** und der **Höhe** nach **gewiss**
3. **wirtschaftliche Belastung** zum Stichtag



Echte **unsichere** Schulden:
Rückstellungen für
Außenverpflichtungen



Merkmale:

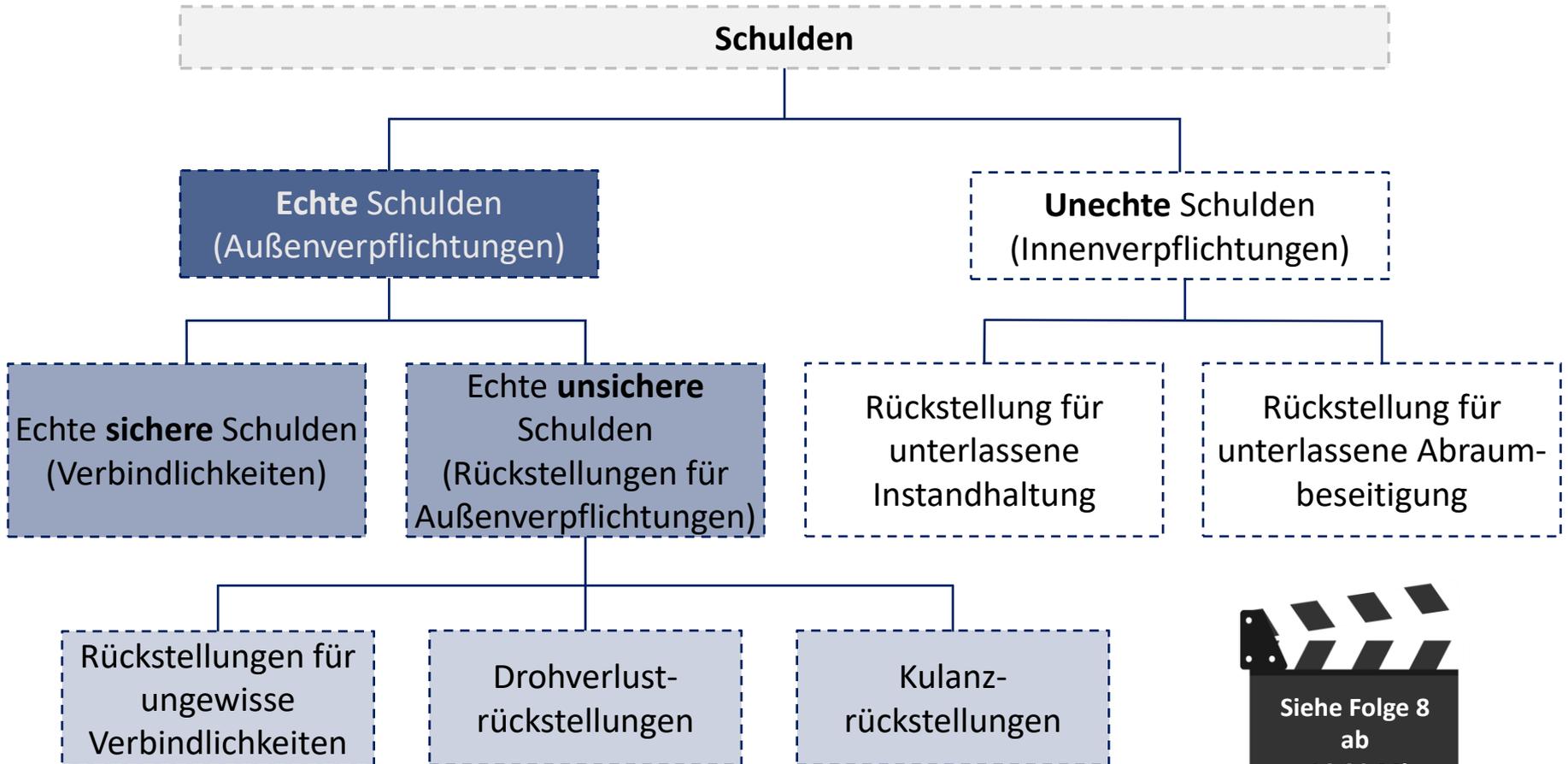
1. **Außenverpflichtung**
2. dem **Grunde** und/oder der **Höhe** nach **ungewiss**
3. rechtliche **Entstehung** oder wirtschaftliche **Verursachung** zum **Stichtag gegeben** (Abgeltung von Vergangenem)
4. **Inanspruchnahme** wahrscheinlich
5. Es dürfen **keine aktivierungsfähigen Aufwendungen in künftigen Wirtschaftsjahren** vorliegen

8.3 Rückstellungen

8.3.2 Arten von Schulden

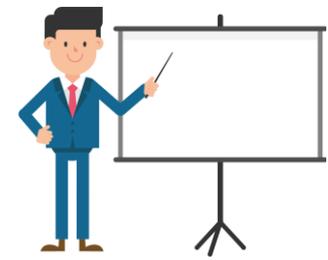


Echte und unechte Schulden



8.3 Rückstellungen

8.3.3 Bewertung von Schulden



§ 249 HGB - Rückstellungen

(1)¹Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. ²Ferner sind Rückstellungen zu bilden für

- 1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,*
- 2. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.*

(2)¹Für andere als die in Absatz 1 bezeichneten Zwecke dürfen Rückstellungen nicht gebildet werden.

²Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund hierfür entfallen ist.

8.3 Rückstellungen

8.3.4 Buchungssystematik



Rückstellungen für...	Bildung ist...	Rechtsquelle
ungewisse Verbindlichkeiten (z.B. Gewerbesteuernachzahlungen, Jahresabschlusskosten, Gratifikationen, Tantiemen, Kundenboni, Prozesskosten)	Pflicht	§ 249 Abs. 1 Satz 1 1. Alt. HGB
drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (z.B. wenn der vereinbarte Erlös einer zu erbringenden Leistung die Selbstkosten nicht deckt)	Pflicht	§ 249 Abs. 1 Satz 1 2. Alt. HGB
im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung , die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden, und unterlassene Abraumbeseitigungen	Pflicht	§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB
Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtung	Pflicht	§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB
alle nicht in § 249 Abs. 1 HGB bezeichneten Zwecke	Verbot	§ 249 Abs. 2 HGB

8.3 Rückstellungen

8.3.4 Buchungssystematik



Bilanzierung → **aufwandswirksame** Zuführung von **Rückstellungen**

Konto	Soll		Konto	Haben
Aufwand	... €	<i>an</i>	Rückstellung	... €

8.3 Rückstellungen

8.3.4 Buchungssystematik

Beispiel: Rückstellungen

Tobi Patschig rutscht in x1 im N.Icecream auf einer Wasserpfütze aus, die durch einen defekten Kühlschrank verursacht wurde. Der Vater von Tobi kündigt unmittelbar an, das N.Icecream auf 500 € Schadensersatz zu verklagen.

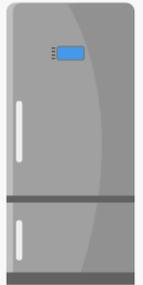
Frage 1:

Wie ist dieser Sachverhalt buchhalterisch in x1 zu erfassen?

Frage 2:

In x2 erfolgt das Gerichtsverfahren. Wie ist dieser ökonomische Sachverhalt buchhalterisch zu erfassen, wenn

- a) ... das Gericht Bibi tatsächlich zu einer Schadensersatzzahlung in Höhe von 500 € verpflichtet und Bibi den Betrag per Banküberweisung bezahlt?
- b) ... das Gericht Bibi tatsächlich nur zu einer Schadensersatzzahlung in Höhe von 400 € verpflichtet und Bibi den Betrag per Banküberweisung bezahlt?



8.3 Rückstellungen

8.3.4 Buchungssystematik



Beispiel: Rückstellungen – Lösung (1/2)

Zu Frage 1: Prüfschema bzw. „Kochrezept abarbeiten“:

1. **Außenverpflichtung:** Ja, Tobias Patschig ist eine externe dritte Partei
2. **Grunde und/oder Höhe nach ungewiss:** Ja, Bibi weiß in x1 noch nicht, ob und ggf. wie viel sie zahlen muss.
3. **Rechtliche Entstehung oder wirtschaftliche Verursachung zum Stichtag gegeben:** Ja, Tobias Patschig ist in x1 ausgerutscht
4. **Inanspruchnahme wahrscheinlich:** Ja, Klage ist eingereicht und Verschulden von Bibi ist unstrittig
5. **Aktivierungsfähige Aufwendungen in künftigen Wirtschaftsjahren:** N.A.



Aufwandswirksame Bildung der Rückstellung in x1:

Konto	Soll		Konto	Haben
Aufwand für Prozesskostenrückstellung	500 €	<i>an</i>	Prozesskostenrückstellung	500 €

8.3 Rückstellungen

8.3.4 Buchungssystematik

Beispiel: Rückstellungen – Lösung (2/2)

Frage 2a) **Vollständige** Inanspruchnahme der Rückstellung in **x2** (→ erfolgsneutral):

Konto	Soll		Konto	Haben
Prozesskosten- rückstellung	500 €	an	Bank	500 €

Frage 2b) **Teilweise** Inanspruchnahme der Rückstellung in **x2** (→ erfolgsneutral!) und Auflösung der zu hoch gebildeten Rückstellung (→ erfolgswirksam!)

Konto	Soll		Konto	Haben
Prozesskosten- rückstellung	500 €	an	Bank	400 €
			Sonstiger betrieblicher Ertrag aus der Auflösung von Rückstellungen	100 €



Was erfolgswirksam
rein geht, wird
erfolgswirksam
storniert!

Hinweis: Fiktiver Sachverhalt, der nicht Teil der Fallstudiengeschichte ist.

Key Takeaways (1/3)



Anlagevermögen

- Gemildertes Niederstwertprinzip
- Außerplanmäßige Abschreibung nur bei **voraussichtlich dauerhafter** Wertminderung

Umlaufvermögen

- Strenges Niederstwertprinzip
- Außerplanmäßige Abschreibung auch bei **vorübergehender** Wertminderung

Konto	Soll		Konto	Haben
Außerplanmäßige Abschreibung	... €	<i>an</i>	Anlagevermögen	... €
Außerplanmäßige Abschreibung	... €	<i>an</i>	Wertberichtigung auf Anlagevermögen	... €

Direkte
Methode

Indirekte
Methode

Key Takeaways (2/3)



	Wahrscheinlichkeit des Forderungsausfalls		
	unwahrscheinlich	wahrscheinlich	sicher
Einbringlichkeit der Forderung	Einwandfreie Forderungen (Stufe 1)	Zweifelhafte Forderungen (Stufe 2)	Uneinbringliche Forderungen (Stufe 3)
Bilanzausweis	Forderungen	Zweifelhafte Forderungen	Zweifelhafte Forderungen
Art der Wertberichtigung	Pauschalwertberichtigung (→ Folge 9)	Einzelwertberichtigung	Einzelwertberichtigung
Bewertung	Nennwert, zzgl. „Risikopolster“ auf Passivseite (→ Folge 9)	Nennwert ./.. erwarteter Ausfall	Nennwert ./.. sicherer Ausfall
Abschreibung vom Nettobetrag	Pauschal unterstellter Ausfall	Erwarteter Ausfall	Sicherer Ausfall
USt.-Korrektur	Keine	Keine	Voll

Key Takeaways (3/3)



Echte **sichere** Schulden:
Verbindlichkeiten



Merkmale :

1. **Außenverpflichtung**
2. dem **Grunde** und der **Höhe** nach **gewiss**
3. **wirtschaftliche Belastung** zum Stichtag

*Rückstellungen
werden stets
aufwandswirksam
eingebucht!*



Echte **unsichere** Schulden:
Rückstellungen für
Außenverpflichtungen



Merkmale:

1. **Außenverpflichtung**
2. dem **Grunde** und/oder der **Höhe** nach **ungewiss**
3. rechtliche **Entstehung** oder wirtschaftliche **Verursachung** zum **Stichtag gegeben** ist (Abgeltung von Vergangenem)
4. **Inanspruchnahme** wahrscheinlich ist
5. Es dürfen **keine aktivierungsfähigen Aufwendungen** in **künftigen Wirtschaftsjahren** vorliegen

Übersicht der Kurzvideos zur Folge 8



[Außerplanmäßige Abschreibungen](#)



[Einzelwertberichtigung und Pauschalwertberichtigung von Forderungen](#)



[Rückstellungen](#)



[Imparitätsprinzip](#)



[Zum Video](#)

