

Buchhaltung und Bilanzierung in Krankenhaus und Pflege

**Finanzbuchführung
inklusive HGB und IFRS mit EDV**

Von

Dipl.-Kfm. Joachim Koch

Unter Mitarbeit von

**WP/StB Harald Schmidt
WP/StB Michael Burkhart
Dipl.-Kfm. Jens Linkweiler**

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über dnb.ddb.de abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 10083 5](http://ESV.info/978_3_503_10083_5)

Hinweis zum Buch

Die Lösungen zu den gekennzeichneten Aufgaben und den Geschäftsgängen können unter www.ESV.info/loesungen abgerufen werden.

ISBN 978 3 503 10083 5

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2007

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck: Difo-Druck, Bamberg

Inhaltsübersicht

I. Einführung in das Rechnungswesen	1
II. Grundsätze der Finanzbuchführung	9
III. Steuern und Privatvorfälle	77
IV. Leistungserbringung und Leistungsverwertung	119
V. Anlagevermögen und planmäßige Abschreibungen	163
VI. Der Jahresabschluss	199
VII. Buchungsschwerpunkte zum Jahresschluss	203
VIII. Die Steuerbilanz	261
IX. Die Bewertung	267
X. Einführung in die Bilanzierung nach IFRS	325
XI. Stille Reserven	365
XII. Bilanzanalyse und Bilanzkritik	369
XIII. Die EDV-Anlagenbuchhaltung	383
XIV. Geschäftsgang „Kurklinik Harry Müller“	393
XV. Anhang	415

Inhaltsverzeichnis

I. Einführung in das Rechnungswesen

1. Begriff, Aufgaben und Gliederung des Rechnungswesens	1
1.1. Begriff des Rechnungswesens	1
1.2. Aufgaben des Rechnungswesens	3
1.3. Gliederung des Rechnungswesens	5

II. Grundsätze der Finanzbuchführung

1. Einführung in die Buchführung	9
1.1. Notwendigkeit der Buchführung	9
1.2. Aufgaben der Buchführung	9
1.3. Gesetzliche Grundlagen	10
1.3.1. Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht	10
1.3.2. Erweiterte Buchführungspflicht nach KHBV und PBV	12
1.3.3. Art der Buchführung	12
1.4. Ordnungsmäßigkeit der Buchführung	14
1.4.1. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung (GOB)	14
1.4.2. Zusatzgrundsätze ordnungsgemäßer Buchführung im EDV-Bereich	17
2. Vereinfachte Aufzeichnungspflicht mit Gewinnermittlung	19
3. Grundlagen der Buchführung	25
3.1. Inventur, Inventar	25
3.1.1. Inventur	25
3.1.2. Inventar	31
3.2. Erfolgsermittlung durch Kapitalvergleich	33
3.3. Die Bilanz	35
3.3.1. Aufgaben der Bilanz	36
3.3.2. Aufstellungsgrundsätze des Jahresabschlusses	37
3.3.3. Gliederung der Bilanz	37
3.3.4. Wertveränderungen auf Grund von Geschäftsvorfällen	39
3.4. Eröffnung und Abschluss von Bestandskonten	40
3.4.1. Aufbau der Konten	40
3.4.2. Eröffnung der Konten und Eröffnungsbilanzkonto	41
3.4.3. Zu- und Abgänge auf den Bestandskonten	42
3.4.4. Abschluss der Bestandskonten	44
3.4.5. Der Buchungssatz	46

3.5.	Die Erfolgskonten	49
3.5.1.	Das Kapitalkonto	49
3.5.2.	Aufwands- und Ertragskonten	49
3.5.3.	Abschluss der Erfolgskonten	51
3.6.	Strömungs- und Bestandsgrößen	52
3.7.	Die Kontenrahmen	54
3.7.1.	Der Industriekontenrahmen (IKR)	55
3.7.2.	Der Kontenrahmen nach KHBV – Anlage 4 und 5	56
3.7.3.	Der Kontenrahmen nach PBV – Anlage 4,5 und 6	58
3.8.	Organisation der Buchführung	59
3.8.1.	Belegorganisation	59
3.8.2.	Buchführungsbereiche und Bücher	61
2.8.3.	Manuelle Buchführungsarten	69
2.8.4.	EDV-Buchführung	70

III. Steuern und Privatvorfälle

1.	Steuern	77
1.1.	Abgrenzung des Begriffs Steuern	77
1.2.	Steuerrechtliche Grundlagen	78
1.2.1.	Die Abgabenordnung (AO)	78
1.2.2.	Weitere gesetzliche Grundlagen des Steuerrechts	80
1.3.	Arten von Steuern	80
1.3.1.	Überblick der Steuerarten	80
1.3.2.	Die Einkommensteuer	84
1.3.3.	Die Lohnsteuer	88
1.3.4.	Die Körperschaftsteuer	91
1.3.5.	Die Kapitalertragsteuer	93
1.3.6.	Die Kraftfahrzeugsteuer	93
1.3.7.	Die Gewerbesteuer	94
1.3.8.	Die Grunderwerbsteuer	97
1.3.9.	Die Grundsteuer	97
1.3.10.	Die Umsatzsteuer	98
2.	Das Privatkonto	113
2.1.	Aufgaben des Privatkontos	113
2.2.	Buchungstechnische Behandlung des Privatkontos	113
2.3.	Bewertung und Buchung der privaten Vorfälle	114

IV. Leistungserbringung und Leistungsverwertung

1.	Grundschemata der Leistungserbringung / -verwertung	119
2.	Erlöse	120
3.	Sachgüter	125

3.1.	Sachgüter und Sachgüterverbrauch im Rahmen der Leistungserbringung	125
3.2.	Sachgüter und EDV-Buchführung	126
3.3.	Buchungstechnische Behandlung von Bezugskosten	127
3.4.	Buchungstechnische Behandlung von Rücksendungen und Gutschriften	128
3.5.	Abschluss der Sachgüter und Erlöskonten	130
4.	Am Periodenende in Behandlung befindliche Patienten – „unfertige Erzeugnisse“	133
4.1.	Berücksichtigung der Patienten in Behandlung	133
4.2.	Buchungstechnische Behandlung der Bestandsveränderungen	136
5.	Preisnachlässe	139
5.1.	Rabatte	139
5.2.	Boni	140
5.3.	Skonti	141
5.4.	Abschluss der Konten Boni und Skonti mit Unterkonten	144
5.5.	Zusammenfassung „Buchung von Preisnachlässen“	145
5.6.	Preisnachlässe und EDV-Buchführung	146
6.	Personalaufwendungen	148
6.1.	Gehälter, Löhne und Soziale Abgaben im Gesundheitswesen	148
6.2.	Abzüge vom Bruttoentgelt	153
6.3.	Buchung der Löhne und Gehälter	156
6.4.	Vorschüsse	157
6.5.	Vermögenswirksame Leistungen	159

V. Anlagevermögen und planmäßige Abschreibungen

1.	Das Anlagevermögen (AV)	163
2.	Immaterielle Wirtschaftsgüter und Aufwendungen für die Ingangsetzung bzw. Erweiterung des Geschäftsbetriebes	165
2.1.	Begriff und Abgrenzung der immateriellen Wirtschaftsgüter	165
2.2.	Bilanzansatz der immateriellen Wirtschaftsgüter	166
2.3.	Aufwendungen für Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebes	168
2.4.	Besonderheiten bei der Software	169
3.	Finanzanlagen und sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens	172
3.1.	Allgemeines über die Finanzanlagen	172
3.2.	Beteiligungen – Verbundene Unternehmen	173
3.3.	Wertpapiere	174
3.3.1.	Wertpapiere des Anlagevermögens (ohne Beteiligungsabsicht)	174

3.3.2.	Sonstige Wertpapiere des Umlaufvermögens	175
3.3.3.	Buchungstechnische Abwicklung der Wertpapiere	175
4.	Planmäßige Abschreibung der abnutzbaren Anlagegüter	181
4.1.	Wesen der Abschreibung	182
4.2.	Lineare planmäßige Abschreibung	183
4.3.	Besonderheiten der Abschreibung	187
5.	Buchungen beim Kauf und Verkauf von abnutzbaren Anlagegütern	190
5.1	Buchung bei umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen	190
5.2.	Buchung bei umsatzsteuerfreien Umsätzen	192
5.3.	Buchung bei investitionsgefördertem Anlagevermögen	194

VI. Der Jahresabschluss

Grundsätzliches zum Jahresabschluss	199
-------------------------------------	-----

VII. Buchungsschwerpunkte zum Jahresschluss

1.	Die zeitliche Abgrenzung	203
1.1.	Wesen der zeitlichen Abgrenzung	203
1.2.	Die transitorische Abgrenzung	203
1.3.	Die antizipative Abgrenzung	206
1.4.	Abgrenzung der Vorsteuer und der Umsatzsteuer	207
1.5.	Disagio/Damnum	210
1.6.	Höherer Steueraufwand auf Grund eines höheren steuerlichen Gewinns (latente Steuern)	210
1.7.	Zusammenfassung	210
2.	Die Rückstellungen	212
2.1.	Begriff der Rückstellungen	212
2.2.	Bilanzierung der Rückstellungen	214
2.3.	Bildung und Auflösung der Rückstellungen	214
3.	Steuerfreie Rücklagen	218
3.1.	Allgemeine Grundsätze	218
3.2.	Die Zuschussrücklage (Abschn. 34 EStR)	219
3.3.	Rücklagen für Ersatzbeschaffung und Re-Investition	220
3.3.1.	Die Rücklage für Ersatzbeschaffung (Abschn. 35 EStR)	220
3.3.2.	Die Re-Investitionsrücklage (§6b EStG)	222
3.3.3.	Gegenüberstellung der Ersatzbeschaffungs- und Re-Investitionsrücklage	223
3.4.	Die Rücklage zur Ansparabschreibung (§ 7g(3 – 6) EStG)	224
3.5.	Beispiele weiterer steuerfreier Rücklagen	226
4.	Die Hauptabschlussübersicht	226
4.1.	Die Aufgaben der Hauptabschlussübersicht	226
4.2.	Die Summenbilanz	227

4.3.	Die vorläufige Saldenbilanz	228
4.4.	Die Umbuchungsbilanz	229
4.5.	Die endgültige Saldenbilanz	230
4.6.	Hauptabschlussbilanz und Gewinn- und Verlustrechnung	230
5.	Weitere Besonderheiten des Jahresabschlusses bei Kapitalgesellschaften	234
5.1.	Allgemeine Grundsätze	234
5.2.	Die Gliederung der Bilanz	235
5.3.	Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	239
5.4.	Ergänzende Vorschriften für „sonstige Kapitalgesellschaften“	241
5.5.	Anhang und Lagebericht	247
6.	Die Gewinnverteilung bei verschiedenen Unternehmensformen	250
6.1.	Gewinnverteilung bei einer Einzelunternehmung	250
6.2.	Gewinnverteilung bei einer Personengesellschaft	251
6.3.	Gewinnverteilung bei einer Kapitalgesellschaft	256

VIII. Die Steuerbilanz

1.	Der Unterschied zwischen Handels- und Steuerbilanz	261
2.	Der steuerrechtliche Gewinnbegriff	261
3.	Maßgeblichkeitsgrundsätze	262
4.	Die Technik der Steuerbilanz	265

IX. Die Bewertung

1.	Grundlagen der Bewertung	267
2.	Typische Werte nach Handels- und Steuerrecht	267
2.1.	Aufzählung der Beschaffungs- und Absatzwerte	267
2.2.	Die Anschaffungskosten	268
2.3.	Die Herstellungskosten	270
2.4.	Der Teilwert	273
2.5.	Sonstige Werte	274
2.6.	Grundsätzliche Buchungen von Wertveränderungen	276
3.	Bewertungsgrundsätze	277
3.1.	Allgemeine Bewertungsgrundsätze nach dem HGB	277
3.2.	Bewertungsprinzipien	278
4.	Wertansatz in der Bilanz	279
4.1.	Wertansatz auf der Aktivseite	279
4.1.1.	Bewertung des Anlagevermögens	279
4.1.1.1.	Abnutzbares Anlagevermögen	281
4.1.1.1.1.	Bewertung nach dem Handelsrecht	281
4.1.1.1.2.	Bewertung nach dem Steuerrecht	284

4.1.1.1.3.	Gegenüberstellung der handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Bewertung	295
4.1.1.1.4.	Besonderheiten der Bewertung bei Kapitalgesellschaften	296
4.1.1.2.	Nicht abnutzbares Anlagevermögen	298
4.1.2.	Bewertung des Umlaufvermögens	302
4.1.2.1.	Allgemeiner Wertansatz des Umlaufvermögens	302
4.1.2.2.	Wertansatz beim Vorratsvermögen	306
4.1.2.3.	Forderungen	311
4.1.3.	Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten	320
4.2.	Bewertung der Passivseite	322
4.2.1.	Wertansatz des Eigenkapitals	322
4.2.2.	Wertansatz des Fremdkapitals	322

X. Einführung in die Bilanzierung nach IFRS

1.	Grundlagen der IFRS	325
1.1.	Internationalisierung der Rechnungslegung	325
1.2.	Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS	326
1.3.	Bestandteile des IFRS-Jahres-/ Konzernabschlusses	328
1.3.1.	Bilanz	329
1.3.2.	Gewinn- und Verlustrechnung	330
1.4.	Eigenkapitalveränderungsrechnung	331
1.5.	Kapitalflussrechnung (IAS 7)	332
1.6.	Anhang	333
1.7.	Segmentberichterstattung (IAS 14)	334
1.7.1.	Allgemeine Regelungen	334
1.7.2.	Krankenhausspezifische Einzelfragen	336
2.	Relevanz ausgewählter Standards für Krankenhäuser	336
2.1.	Anlagevermögen	336
2.1.1.	Sachanlagen (IAS 16)	336
2.1.1.1.	Definition und Begriffsabgrenzung nach IFRS	336
2.1.1.2.	Ansatz	337
2.1.1.3.	Erstbewertung	337
2.1.1.4.	Folgebewertung	339
2.1.1.5.	Krankenhausspezifische Einzelfragen	342
2.1.1.6.	Umstellung der Rechnungslegung	344
2.1.1.7.	Fremdkapitalkosten (IAS 23)	346
2.1.1.7.1.	Allgemeine Regelungen	346
2.1.1.7.2.	Krankenhausspezifische Einzelfragen	348
2.1.2.	Immaterielle Vermögenswerte (IAS 38)	348
2.1.2.1.	Definition und Begriffsabgrenzung nach IFRS	348
2.1.2.2.	Ansatz und Bewertung	349
2.1.2.2.1.	Ansatz	349

2.1.2.2.2. Bewertung	350
2.1.2.3. Krankenhausspezifische Einzelfragen	351
2.1.2.4. Umstellung der Rechnungslegung	352
2.2. Rückstellungen	352
2.2.1. Bilanzierung sonstiger Rückstellungen (IAS 37)	352
2.2.1.1. Definition und Begriffsabgrenzung nach IFRS	352
2.2.1.2. Ansatz und Bewertung	353
2.2.1.3. Krankenhausspezifische Einzelfragen	354
2.3. Vorräte (IAS 2) und unfertige Leistungen (IAS 11)	355
2.3.1. Definition und Begriffsabgrenzung nach IFRS	355
2.3.2. Ansatz und Bewertung	356
2.4. Bilanzierung von Fertigungsaufträgen (IAS 11)	358
2.4.1. Definition und Begriffsabgrenzung nach IFRS	358
2.4.2. Ansatz und Bewertung	358
2.4.3. Krankenhausspezifische Einzelfragen	360
3. Umstellung der Rechnungslegung	362
3.1. Erstmalige Anwendung der IFRS	362
3.2. Kontenplan und Bilanzierungsrichtlinie	363
4. Fazit	364
XI. Stille Reserven	
1. Der Begriff „Stille Reserven“	365
2. Arten Stiller Reserven	365
3. Auflösung Stiller Reserven	366
XII. Bilanzanalyse und Bilanzkritik	
1. Begriff, Wesen und Zweck	369
2. Aufbereitung des Zahlenmaterials	370
3. Methodisch-systematischer Ablauf der Unternehmensbeurteilung	371
4. Einige Kennziffern zu Partialanalysen	373
4.1. Analyse des Erfolges zur Einschätzung der Ertragskraft	373
4.2. Beurteilung der Liquiditätssituation und Solidität der Unternehmung	376
XIII. Die EDV-Anlagenbuchhaltung	
1. Einführung in die Anlagenbuchhaltung mit PC	383
1.1. Aufgaben der Anlagenbuchhaltung im Rahmen der Finanzbuchhaltung	383
1.2. Vorteile einer EDV-orientierten Anlagenbuchhaltung	383
1.3. Gesetzliche Grundlagen und Ordnungsmäßigkeit der Anlagenbuchhaltung	384
1.4. Organisation einer Anlagenbuchhaltung zur Unterstützung der Finanzbuchhaltung	384

2. Anforderungen an eine EDV-orientierte Anlagenbuchhaltung	386
2.1. Anforderungen an die Anlagenbuchhaltung als Nebenbuchbereich der Finanzbuchhaltung	386
2.1.1. Anforderungen an die Verwaltung von Vermögenswerten	387
2.1.2. Anforderungen an Berechnungen und Änderungen	389
2.2. Zusätzliche Anforderungen an die Anlagenbuchhaltung als Nebenbuchbereich einer Kosten- und Leistungsrechnung	390

XIV. Geschäftsgang „Kurklinik Harry Müller“

1. Finanzbuchhaltung	393
2. Anlagenbuchhaltung	406

XV. Anhang

Literaturhinweise	415
Industriekontenrahmen – Auszug	417
Kontenrahmen nach Anlage 4 KHBV – Auszug und Erweiterungen	423
Kontenrahmen nach Anlage 4 PBV – Auszug und Erweiterungen	429
Sachverzeichnis	437