



GStB

Buchung von Rückstellungen in der Doppik

Allgemeines

Rückstellungen werden für ungewisse Verbindlichkeiten und für Aufwendungen gebildet, die im abgelaufenen Haushaltsjahr wirtschaftlich verursacht wurden, und deren Höhe und/oder Fälligkeit der zukünftigen Zahlungsverpflichtung aber zum Bilanzstichtag noch nicht genau feststehen. Rückstellungen dienen somit der verursachungsgerechten bzw. periodengerechten Erfolgsermittlung. Im Gegensatz zu den Verbindlichkeiten kann sich eine zukünftige Zahlungsverpflichtung aus einer Außen- oder Innenverpflichtung ergeben.

Man unterscheidet zwischen

- a) Verbindlichkeitsrückstellungen für ungewisse Verpflichtung gegenüber einem Dritten (Außenverpflichtung), z.B. Rückstellung für Pensionsverpflichtungen, Steuer-rückstellungen und sonstige Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten und
- b) Aufwandsrückstellungen ohne Verpflichtungen gegenüber einem Dritten (Innenverpflichtung), z.B. Rückstellung für unterlassene Instandhaltung.

Buchungstechnik

Für alle Rückstellungen sollten zweckmäßigerweise in der Finanzbuchhaltung eigene Konten angelegt werden.

Die Bildung der Rückstellung hat grundsätzlich zu Lasten derjenigen Aufwandsart zu erfolgen, unter die der Aufwand fallen würde, wenn er im laufenden Haushaltsjahr angefallen wäre.

Buchungssatz: per Aufwand an Rückstellung

Der spätere Verbrauch, d.h. die Inanspruchnahme der Rückstellung berührt die Ergebnisrechnung

nicht mehr, es sei denn, die Rückstellung hat sich als zu hoch oder zu niedrig erwiesen.

Solange im laufenden Haushaltsjahr Zahlungen für den zurückgestellten Sachverhalt anfallen, sind diese Beträge im Soll auf das jeweilige Rückstellungskonto zu buchen. Es entsteht kein Aufwand, die Rückstellung wird lediglich bestimmungsgemäß verbraucht.

Ein Mehraufwand ist wiederum unter der sachlich zutreffenden Aufwandsart zuzurechnen, während die Auflösung über den Posten „Sonstige laufende Erträge“ vorgenommen wird. Hierbei sollten diese Erträge zur besseren Abstimmbarkeit auf einem gesonderten Konto „Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen“ in der Kontenart 466 erfasst werden.

Die Rückstellungen sind zu jedem Abschlussstichtag dem Grund und der Höhe nach zu überprüfen und, sofern erforderlich, an die aktuellen Werte anzupassen.

Ist der Grund, für den die Rückstellung ursprünglich gebildet wurde, entfallen oder wird der Rückstellungsbetrag voraussichtlich nicht in der ursprünglich gebildeten Höhe benötigt, so ist die Rückstellung insoweit ergebniswirksam aufzulösen.

Eine Rückstellung darf nur für die Ausgaben verbraucht werden, für die sie ursprünglich gebildet wurde.

Unterlassene oder zu gering bemessene Rückstellungen sind in dem ersten Jahresabschluss nachzuholen, der nach Bekanntwerden der neuen Informationen aufgestellt wird.

Rückstellungsspiegel

Um einen Überblick über alle vor-

handenen Rückstellungen und deren Entwicklung zu bekommen, wird zweckmäßigerweise ein sogenannter Rückstellungsspiegel aufgestellt, aus dem die gewünschten Informationen entnommen werden können und mittels dessen die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses in puncto Rückstellungsbildung überprüft werden kann.

Der Rückstellungsspiegel wird in die Spalten Rückstellungsgrund, Kontonummer Finanzbuchhaltung, Anfangsbestand, Verbrauch bzw. Inanspruchnahme, Auflösung, Zuführung und Endbestand aufgeteilt. Er ist den jeweiligen individuellen Verhältnissen anzupassen.

Die Anfangsstände ergeben sich nach dem Vortrag der Schlussbilanzwerte aus dem Vorjahr. Um die Fortführung der Werte sicherzustellen, sollten diese mit den Werten aus der Schlussbilanz des Vorjahres abgestimmt werden.

Die Summe der Spalte „Auflösung“ muss mit dem Konto „Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen“ unter den sonstigen laufenden Erträgen in der Ergebnisrechnung abstimbar sein.

Der Rückstellungsspiegel hat alle wichtigen Angaben über die Entwicklung der Rückstellungen im Haushaltsjahr zu enthalten. Zwischen den Angaben im Rückstellungsspiegel und dem Kontoausweis bzw. der Verbuchung in der Finanzbuchhaltung hat Übereinstimmung zu bestehen.

Für sämtliche Rückstellungen müssen aussagekräftige Einzelnachweise (Fremd- und Eigenbelege) vorliegen (z.B. Versicherungsmathematische Gutachten für Pensionen, Beihilfen und Altersteilzeit; Gutachten für Deponierückstellungen und Altlastensanierungen; sonstige geeignete Unterlagen, Begründungen, Berechnungen etc.).

Jochen Brengel

Mittelrheinische Treuhand GmbH