

Inhalt

I. Allgemeines	2
II. Buchhaltung	2
III. Jahresabschluss	2
IV. Lagebericht	3
V. Gemeinnützige Einrichtungen	3
VI. Kostenrechnung	4
VII. Planungsrechnung Pflegeeinrichtung	4
VIII. Prüfung Jahresabschluss	4
IX. Einzelne Bilanzpositionen.....	5
Anlagevermögen: Gliederung der Bilanzpositionen	5
Anlagevermögen: Zuschüsse	5
Anlagevermögen: Abschreibungen für Software und Hardware.....	5
Anlagevermögen: Nutzungsdauern für Wirtschaftsgüter	6
Anlagevermögen: Anlagenspiegel / Anlagennachweis.....	6
Umlaufvermögen: Vorräte – GuV: Bestandsveränderungen / Materialaufwand.....	6
Umlaufvermögen: Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	7
Umlaufvermögen / Verbindlichkeiten: Verwahrgeldkonten	8
Eigenkapital.....	8
Rückstellungen: Gliederung	9
X. Gewinn- und Verlustrechnung.....	9
Gewinn- und Verlustrechnung: Allgemeines	9
Gewinn- und Verlustrechnung: Personalaufwendungen	10
Gewinn- und Verlustrechnung: sonstige betriebliche Aufwendungen	10
XI. Fragen zur Rechnungslegung und Abschlussprüfung?.....	11

I. Allgemeines

Altenheime, Pflegeheime und andere Pflegeeinrichtungen müssen je nach Größe und Rechtsform (Verein, Stiftung, GmbH, KG, Eigenbetrieb) unterschiedliche Rechnungslegungsvorschriften beachten.

Pflegeeinrichtungen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft unterliegen den handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften. Vereine und Stiftungen sind regelmäßig nicht verpflichtet nach handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften zu bilanzieren. Zur Verbesserung der Transparenz der Buchhaltung und der Jahresrechnung empfehlen Fachverbände die Aufstellung eines handelsrechtlichen Jahresabschlusses.

Für größere ambulante Pflegeeinrichtungen (Pflegedienste) und vollstationäre oder teilstationäre Pflegeeinrichtungen (Pflegeheime) sind die Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung zu beachten. Welche Pflegeeinrichtung von den Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung befreit ist, regelt § 8 der Verordnung. Besondere Rechnungslegungsvorschriften können sich zusätzlich aus § 13 Heimgesetz ergeben.

Das Geschäftsjahr der Pflegeeinrichtung ist stets das Kalenderjahr.

Für eine ordnungsgemäße Rechnungslegung ist stets ein Blick in die Satzung der Einrichtung erforderlich. Nicht wenige Pflegeeinrichtungen haben in der Satzung zusätzliche Anforderungen an die Rechnungslegung gestellt.

II. Buchhaltung

Die Buchhaltung einer Pflegeeinrichtung erfolgt auf der Grundlage der Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung. Für die Pflegebuchführung gibt es einen Spezialkontenrahmen, der die Besonderheiten des XI. Sozialgesetzbuches und handelsrechtliche Vorschriften zusammenfasst. Im Vergleich zum Handelsrecht erfolgt eine stärkere Differenzierung der Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, der Umsatzerlöse und sonstigen betrieblichen Aufwendungen. Aufgrund der hohen Relevanz von Zuschüssen sind entsprechende Vorgaben in der Pflege-Buchführungsverordnung enthalten. Eine Buchhaltung auf der Grundlage eines anderen Kontenrahmens wäre auch möglich. Jedoch ist in diesem Fall eine Überleitungsrechnung erforderlich.

III. Jahresabschluss

Der Jahresabschluss einer größeren Pflegeeinrichtung besteht aus drei Teilen:

- Bilanz (§ 266 HGB i.V.m. § 330 HGB)
- Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 HGB i.V.m. § 330 HGB)

- Anhang (§ 264 Abs. 1 Satz 2 HGB – einschließlich Anlagen- und Föndernachweis)

Auch bei der Aufstellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses sind gem. § 330 HGB die Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung zu beachten. Die Struktur der Pflege-Buchführungsverordnung ist an die Vorschriften für große Kapitalgesellschaften angelehnt. Die Anzahl der Bilanz- und GuV-Positionen ist in der Pflege-Buchführungsverordnung größer als bei einer mittelgroßen Kapitalgesellschaft. Erleichterungen können bei der Offenlegung von Jahresabschlüssen im Unternehmensregister in Anspruch genommen werden.

Für größeren Einrichtungsträger mit mehreren Altenheimen / Pflegeheimen ist eine gesonderte Rechnungslegung je Einrichtung erforderlich. Bei gemischten sozialen Einrichtungen geltend Besonderheiten.

Der Jahresabschluss ist bis zum 30. Juni des Folgejahres, innerhalb von 6 Monaten nach Abschluss des Geschäftsjahres, aufzustellen.

Für die Aufstellung und den Inhalt des Jahresabschlusses gelten § 242, § 243 Abs. 1 und 2, die §§ 244 bis 256a, 264 Absatz 1a und 2, § 265 Abs. 2, 5 und 8, § 268 Abs. 3, die §§ 272, 274, 275 Absatz 4, § 277 Absatz 1 und 3 Satz 1, § 284 Absatz 2 Nummer 1 und 2 des HGB sowie Artikel 28, 42 bis 44 des Einführungsgesetzes zum HGB.

IV. Lagebericht

Mittelgroße und große Einrichtungen im Sinne des § 267 HGB haben neben dem Jahresabschluss zusätzlich einen Lagebericht aufzustellen. Eine Lageberichtspflicht kann sich zusätzlich aus der Satzung ergeben. Art, Umfang und Inhalt des Lageberichts sind in § 289 HGB geregelt.

V. Gemeinnützige Einrichtungen

Gemeinnützige Pflegeeinrichtungen müssen zusätzlich die Vorschriften der steuerlichen Abgabenordnung beachten. Die Mittel der Pflegeeinrichtung sind grundsätzlich zeitnah für gemeinnützige Zwecke zu verwenden. Pflegeeinrichtungen sollten aus steuerlichen Gründen eine Mittelverwendungsrechnung aufstellen.

Gemeinnützige Rücklagen sollten nicht in der handelsrechtlichen Rechnungslegung oder in der Pflegebuchführung abgebildet werden. Es ist zu empfehlen, diese Rücklagen im Anhang oder in einer Nebenrechnung zu dokumentieren. Wir haben auf unserer Homepage eine Sonderseite zum Thema steuerliche Rücklagen veröffentlicht.

VI. Kostenrechnung

Die Rechnungslegung von Pflegeeinrichtungen erfordert eine Kosten- und Leistungsrechnung, die die betriebsinterne Steuerung sowie eine Beurteilung der Wirtschaftlichkeit ermöglicht. Die Kosten sind aus der Buchführung nachprüfbar herzuleiten. Die Kostenstellen müssen die Aufgaben und Strukturen der Pflegeeinrichtung berücksichtigen. Die Pflege-Buchführungsverordnung hat für die Kostenrechnung Formblätter (Kostenstellen und Kostenträger) als Empfehlung herausgegeben.

Wichtigste Aufgabe der Kostenrechnung ist es, einen Vergleich mit anderen Pflegeeinrichtungen zu ermöglichen (externer Vergleich) und eine Analyse der Kostenstrukturen mit den unterschiedlichen Dienstleistungen der Pflegeeinrichtung (interner Vergleich) abzubilden.

VII. Planungsrechnung Pflegeeinrichtung

Die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften und die Pflege-Buchführungsverordnung sehen keine zwingende Pflicht zur Erstellung einer Planungsrechnung in Form einer Ertragsplanung, Finanz- und Investitionsplanung vor. Die Erstellung einer Planungsrechnung kann sich jedoch aus der Satzung und den Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung und von kommunalen Haushaltsverordnungen ergeben. Sofern eine Pflegeeinrichtung mittelgroß im Sinne des § 267 HGB ist, sollte eine Planungsrechnung für die Prognosedarstellung und die Ermittlung von Chancen und Risiken aufgestellt werden.

VIII. Prüfung Jahresabschluss

Mittelgroße und große Kapitalgesellschaften und bestimmte Personenhandels-gesellschaften sind jährlich verpflichtet, ihren Jahresabschluss und ihren Lagebericht von einem Wirtschaftsprüfer oder einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft prüfen zu lassen. Teilweise ist in der Satzung der Pflegeeinrichtung geregelt, dass eine jährliche Abschlussprüfung erfolgen muss.

Auch eine freiwillige Prüfung durch die gesetzlichen Vertreter einer Pflegeeinrichtung kann sinnvoll sein, um sich die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung bestätigen zu lassen.

Die Grundlagen der Jahresabschlussprüfung sind in § 316ff HGB geregelt.

Bei der Auswahl des Wirtschaftsprüfers sollten Branchenkenntnisse und die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers gegenüber der Pflegeeinrichtung besondere Berücksichtigung finden.

IX. Einzelne Bilanzpositionen

Anlagevermögen: Gliederung der Bilanzpositionen

Das Anlagevermögen von Pflegeeinrichtungen und Altenheimen wird im Vergleich zum Handelsrecht (§ 266 HGB) aufgrund der Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung stärker differenziert. Das Grundvermögen wird in drei Bilanzpositionen unterteilt. Die handelsrechtliche Position „anderen Anlagen und die Betriebs- und Geschäftsausstattung“ wird in a) Einrichtungen und Ausstattungen ohne Fahrzeuge und b) Fahrzeuge aufgeteilt.

Anlagevermögen: Zuschüsse

Mit dem Pflegepersonalstärkungsgesetz § 8 Abs. 8 SGB XI werden Pflegeeinrichtungen Fördermittelzuschüsse von bis zu 12.000 € bis zum 31.12.2021 gewährt. Förderfähig sind Investitionen in die Digitalisierung der Pflegeeinrichtung in Höhe von 40 % der Investitionskosten.

Investitionen einer Pflegeeinrichtung sind stets unter der jeweiligen Position des Sachanlagevermögens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bilanzieren und planmäßig oder bei Bedarf außerplanmäßig abzuschreiben.

Zuschüsse für Investitionen werden auf der Passivseite in einer gesonderten Position ausgewiesen. Die Investitionen und Zuschüsse sollen einheitlich abgeschrieben bzw. aufgelöst werden. Die Pflege-Buchführungsverordnung sieht eine bilanzielle Aufteilung der Zuschüsse in zwei unterschiedliche Arten vor (nicht öffentliche und öffentliche Förderungen).

Die handelsrechtliche Möglichkeit der Saldierung von Zuschüssen und Investitionskosten im Sachanlagevermögen oder die Vereinnahmung von Zuschüssen im Jahr der Zuwendung (vom Institut der Wirtschaftsprüfer nicht empfohlen) sind nach der Pflege-Buchführungsverordnung nicht vorgesehen.

Anlagevermögen: Abschreibungen für Software und Hardware

Nach einem BMF-Schreiben vom 26.02.2021 (BStBl. I S. 298) ist es steuerlich zulässig, für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden, für die Bemessung der planmäßigen Abschreibung bestimmter spezifizierter sog. digitaler Wirtschaftsgüter (Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung) eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde zu legen. Damit sind die Kosten für diese Wirtschaftsgüter faktisch im Jahr der Anschaffung vollständig als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Diese steuerliche Abschreibungsmethode ist für das Handelsrecht nicht zulässig (Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) vom 16.03.2021 Institut der

Wirtschaftsprüfer). Handelsrechtlich ist weiterhin die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu schätzen und auf dieser Grundlage die jährliche lineare Abschreibung zu ermitteln. Sofern für das Steuerrecht und das Handelsrecht unterschiedliche Abschreibungen angesetzt werden, sind die Auswirkungen auf die Bilanzierung latenter Steuern zu beachten. Auch die handelsrechtlichen Vorschriften für latente Steuern sind nach der Pflege-Buchführungsverordnung zu beachten.

Anlagevermögen: Nutzungsdauern für Wirtschaftsgüter

Das Bundesministerium für Finanzen hat mit Schreiben vom 31. Oktober 1994 (IV A 8 S 1151 – 93/94) für den Bereich Gesundheitswesen eine Abschreibungstabelle mit den wichtigsten Nutzungsdauern für branchenspezifische Wirtschaftsgüter veröffentlicht.

Anlagevermögen: Anlagenspiegel / Anlagennachweis

Das Handelsrecht bestimmt in § 284 Abs. 3 HGB die Darstellung des Anlagenspiegels. Kleine Gesellschaften im Sinne des § 267 HGB sind von der Pflicht zur Erstellung eines Anlagenspiegels befreit. Die Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten der Pflegeeinrichtungen (Pflege-Buchführungsverordnung PBV) vom 22.11.1995 beinhaltet in Anlage 3 ein Formblatt zur Darstellung des Anlagennachweises. Der Anlagennachweis hat 13 Spalten. Im Vergleich zum handelsrechtlichen Anlagenspiegel ergibt sich folgende Besonderheit.

Der Anlagennachweis gem. PBV enthält neben den einzelnen Bilanzpositionen des Anlagevermögens zusätzlich noch einzelne Differenzierungen durch die Zusatzangabe „darunter“. Beispielsweise ist für die Bilanzposition „Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit Betriebsbauten einschließlich Bauten auf fremden Grund und Boden“ zusätzlich die Angabe für den Bereich „darunter: Betriebsbauten und Außenanlagen“ aufzunehmen.

Bei der Aufstellung eines Anlagennachweises ist § 268 Abs. 3 S. 4 HGB zu beachten. Sind in die Herstellungskosten Zinsen für Fremdkapital einbezogen worden, ist für jeden Posten des Anlagevermögens anzugeben, welcher Betrag an Zinsen im Geschäftsjahr aktiviert worden ist.

Umlaufvermögen: Vorräte – GuV: Bestandsveränderungen / Materialaufwand

Die Pflege-Buchführungsverordnung sieht in der Bilanz unter der Position Vorräte lediglich zwei Positionen vor. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und geleistete Anzahlungen. Die handelsrechtlichen Grundsätze sehen in § 265 Abs. 5 HGB vor, dass eine weitere Untergliederung der Posten zulässig ist, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird. Der Kontenrahmen der DATEV e.V. SKR 045 weist in der Bilanz unter der Position Vorräte auch die Positionen unfertige und fertige Erzeugnisse und Leistungen aus.

Die Pflege-Buchführungsverordnung weist in der Gewinn- und Verlustrechnung für die Erfassung der Veränderungen der Vorratsbestände zum Vorjahr die Positionen (Nr. 6) Erhöhung / Verminderung des Bestands an unfertigen und fertigen Erzeugnisse und Leistungen sowie (Nr. 10) Materialaufwand mit weiteren Unterteilungen auf.

In einer Pflegeeinrichtung, bzw. einem Altenheim liegen regelmäßig zum Bilanzstichtag keine unfertigen oder fertigen Leistungen vor, weil sämtliche Leistungen gegenüber den Bewohnern täglich bzw. monatlich abgerechnet werden können. Zum Bilanzstichtag werden durch eine Inventur die Vorratsbestände, bilanziert als Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (Lebensmittel, Wirtschafts- und Verwaltungsbedarf) aufgenommen. Die Veränderungen zum Vorjahr sind stets in der Gewinn- und Verlustrechnung unter der Position Nr. 10 Materialaufwand auszuweisen.

Umlaufvermögen: Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

In der Bilanz sind unter der Position Forderungen aus Lieferungen und Leistungen die Ansprüche zu bilanzieren, die sich aus der operativen Tätigkeit der Pflegeeinrichtung bis zum Bilanzstichtag ergeben haben und die noch nicht vom Bewohner bzw. Kunden oder von dritter Seite (Sozialträger) bezahlt wurden. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind in der Gewinn- und Verlustrechnung unter der Position Umsatzerlöse auszuweisen.

Altenheime und Pflegeeinrichtungen erbringen Dienstleistungen. Die Forderungen gegenüber den Bewohnern sind grundsätzlich dann zu bilanzieren, wenn die Leistung vereinbarungsgemäß erbracht wurde oder an den Gläubiger bewirkt ist. Hängt die Entstehung der Forderung von **weiteren Ereignissen** ab, kommt es auf deren Eintritt an.

In einem Altenheim sind die Bewohner je nach Pflegebedarf einer bestimmten Pflegestufe zugeordnet. Die Höhe der Pflegestufe bildet die Grundlage für die meist monatliche Abrechnung gegenüber dem Bewohner. Aus der Anzahl der Pflegetage und der Pflegestufe ergibt sich ein Teil der Forderungshöhe der Einrichtung. Verändert sich der Pflegebedarf des Bewohners, stellt dieser einen Antrag auf Erhöhung der Pflegestufe. Der Medizinische Dienst der Krankenkasse (MDK) prüft diesen Antrag. Die Antragsprüfung dauert regelmäßig mehrere Wochen. Wird der Antrag nicht genehmigt, kann ein Widerspruchsverfahren gestartet werden. Wird der Antrag genehmigt, kann die Einrichtung die neue Pflegestufe rückwirkend (Zeitpunkt des Antrags) abrechnen. Dürfen diese rückwirkend entstehenden Forderungen bereits zum Bilanzstichtag bilanziert werden, wenn der MDK die Genehmigung erst im neuen Jahr erteilt? Es handelt sich um eine aufschiebend bedingte Forderung, die erst mit dem Eintritt der Bedingung (Genehmigung durch den MDK) aktiviert werden darf (BFH, Urteil v. 26.04.1995, BStBl. 1995 II S. 594). Eine Ausnahme besteht nur in den Fällen, in denen bereits vor Bedingungseintritt hinreichend sicher war, dass die Bedingung eintreten wird (BFH v. 17.09.1992, BFH/NV 1994 S. 578).

Bei diesen Sachverhalten ist zu beachten, dass die nachträgliche Berechnung der Umsätze für das vergangene Jahr zu einem periodenfremden Ertrag führt. Dieser ist bei entsprechender Höhe im Anhang des Jahresabschlusses anzugeben (mittelgroße Gesellschaft - § 285 Nr. 32 HGB).

Umlaufvermögen / Verbindlichkeiten: Verwahrgeldkonten

In der Bilanz eines Jahresabschlusses sind grundsätzlich nur Vermögensgegenstände und Schulden zu bilanzieren, die der Pflegeeinrichtung wirtschaftlich oder rechtlich zuzurechnen sind.

Häufiger räumen Pflegeeinrichtungen den Bewohnern das Recht ein, ein „Taschengeldkonto“ zu führen. Damit haben die Bewohner die Möglichkeit kleinere Geldbeträge in die Verwahrung der Pflegeeinrichtung zu geben. Bei diesen Geldern handelt es sich nicht um wirtschaftliches oder rechtliches Eigentum der Pflegeeinrichtung, sondern um eine Art von Treuhandvermögen.

Die Pflege-Buchführungsverordnung ermöglicht die Bilanzierung der Verwahrgelder als gesonderte Position unter den Verbindlichkeiten. Da diese Gelder nicht in der freien Verfügung der Pflegeeinrichtung stehen, dürfen sie auf der Aktivseite nicht unter den liquiden Mitteln (Kassenbestand), sondern nur unter der Position sonstige Vermögensgegenstände ausgewiesen werden.

Eigenkapital

Die Art des Ausweises von Eigenkapital ist insbesondere abhängig von der Rechtsform der Pflegeeinrichtung. Zu unterscheiden sind stets Eigenkapitalbestandteile, die in die Einrichtung vom Gesellschafter, Eigentümer, Einrichtungsträger eingezahlt bzw. eingebracht wurden und erwirtschaftete Gewinne/Verluste durch die Einrichtung.

Bei Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften ergeben sich das gezeichnete Kapital / Stammkapital bzw. die Kapitalanteile aus dem Gesellschaftsvertrag. Das in der Pflege-Buchführungsverordnung genannte „gewährte Eigenkapital“ bildet das Vermögen ab, welches der Einrichtung vom Einrichtungsträger dauerhaft für die Erfüllung des Versorgungsauftrags gem. SGB XI zur Verfügung gestellt wurde (Eigenbetrieb).

Sämtliche zusätzliche Einlagen des Gesellschafters oder Einrichtungsträgers sind unter der Position Kapitalrücklagen auszuweisen. Bei gemeinnützigen Einrichtungen unterliegen das gezeichnete Kapital und die Kapitalrücklagen regelmäßig nicht der zeitnahen Mittelverwendung.

Über die Verwendung des Jahresergebnisses entscheidet der Eigentümer der Pflegeeinrichtung. Bei Kapital- und Personengesellschaften entscheiden die Gesellschafter. Bei prüfungspflichtigen Gesellschaften ist vor der Entscheidung über die Gewinnverwendung, die Prüfung durch einen Abschlussprüfer und die Feststellung des

Jahresergebnisses erforderlich. Davon unberührt besteht die Möglichkeit im laufenden Geschäftsjahr eine Vorabausschüttung zu beschließen. Diese Vorabausschüttung ist bei gemeinnützigen Einrichtungen die Ausnahme. Sie setzt voraus, dass der Eigentümer ebenfalls gemeinnützig tätig ist. Gewinnausschüttungen von gemeinnützigen Einrichtungen an nicht gemeinnützige Eigentümer sind gemeinnützigkeitsschädlich.

Freie und gebundene Rücklagen sind ausschließlich steuerliche Rücklagen und sollten nicht gesondert im handelsrechtlichen Eigenkapital ausgewiesen werden. Es ist zu empfehlen diese Rücklagen (Gewinnrücklagen) im Anhang oder in einer gesonderten Nebenrechnung zu dokumentieren. Zu den steuerlichen Rücklagen haben wir eine Sonderinformation auf unserer Homepage bereitgestellt.

Rückstellungen: Gliederung

Die Pflege-Buchführungsverordnung sieht eine Zusammenfassung sämtlicher Rückstellungen zu einer Position vor. Dieses begründet sich aus der Tatsache, dass Pflegeeinrichtungen meist gemeinnützig tätig sind und damit keine Ertragsteuer Belastung entsteht. Auch Pensionszusagen werden eher selten gewährt, insbesondere wenn die Pflegeeinrichtung ihre Personalverpflichtungen auf der Grundlage des Tarifvertrags des öffentlichen Rechts erfüllt.

Gleichwohl können gemeinnützige Pflegeeinrichtungen wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten. Nicht gemeinnützige Pflegeeinrichtungen unterliegen der Ertragsbesteuerung. Entsprechend sollte aus handelsrechtlichen Gründen die Bilanzposition Rückstellungen gem. § 266 HGB aufgeteilt werden.

X. Gewinn- und Verlustrechnung

Gewinn- und Verlustrechnung: Allgemeines

Die handelsrechtliche Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung gem. § 275 HGB ermöglicht eine Darstellung nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren. Die Vorschriften der Pflege-Buchführungsverordnung sehen eine Darstellung nach dem Gesamtkostenverfahren vor und erweitern die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung um einige zusätzliche Positionen. Dieses soll die Transparenz der Darstellung erhöhen. Von besonderer Bedeutung ist, dass die Position der Umsatzerlöse in fünf Unterpositionen aufgeteilt ist. Eine Besonderheit ist, dass die fünfte Position als Auffangpositionen für alle nicht unter die Positionen 1 bis 4 fallenden Umsatzerlöse, die Positionsnummer 4a und nicht 5 trägt.

Viele Buchhaltungsprogramme mit dem Spezialkontenrahmen für Pflegeeinrichtungen (z.B. DATEV SKR 045) sehen eine fortlaufende Nummerierung vor, die sicherlich nicht zu beanstanden ist. Auch die Position der sonstigen betrieblichen Aufwendungen ist in

der Pflege-Buchhaltungsverordnung in mehrere Positionen unterteilt, teilweise erfolgt eine andere Aufwandszuordnung als im Handelsrecht üblich.

Gewinn- und Verlustrechnung: Personalaufwendungen

Im Vergleich zu den handelsrechtlichen Personalaufwendungen umfasst die Position der Personalaufwendungen in der Pflege-Buchhaltungsverordnung nicht nur die Personalaufwendungen für die angestellten Mitarbeiter, sondern auch die Personalkosten für fremde Mitarbeiter (Honorarkräfte, Leiharbeitnehmer). Außerdem sind in den Personalaufwendungen nach der Pflege-Buchführungsverordnung auch die freiwilligen sozialen Personalaufwendungen und Fortbildungskosten einzubeziehen, die handelsrechtlich den sonstigen betrieblichen Aufwendungen zuzurechnen sind.

Gewinn- und Verlustrechnung: sonstige betriebliche Aufwendungen

Die Pflege-Buchführungsverordnung kennt die handelsrechtliche Position der sonstigen betrieblichen Aufwendungen nur als kleinere Auffangposition. Neben den sonstigen betrieblichen Aufwendungen gibt es noch eine Reihe anderer Aufwandspositionen, insbesondere die Positionen Instandhaltungen, Miete/Pacht, Steuern/Abgaben/Versicherungen.

In der Position Steuern/Abgaben/Versicherungen sind auch die Ertragsteuern enthalten, die handelsrechtlich als vorletzte Position der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert ausgewiesen werden. Da Pflegeeinrichtungen regelmäßig gemeinnützig tätig sind und nur bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben Ertragsteuern anfallen, werden diese Aufwendungen in einer Position mit den Versicherungen und Abgaben zusammengefasst. Aus Transparenzgründen empfiehlt es sich, im Anhang eine Angabe über die Höhe der Ertragsteuern aufzunehmen.

XI. Fragen zur Rechnungslegung und Abschlussprüfung?

Sie haben weitere Fragen zum Thema **Rechnungslegung von Pflegeeinrichtungen, Altenheimen oder Pflegeheimen**.

Sie möchten Ihre Pflegeeinrichtung von einem **Wirtschaftsprüfer prüfen lassen** oder sind zur gesetzlichen Abschlussprüfung verpflichtet? –

Gerne unterstützen wir Sie als Dienstleister und übernehmen die Abschlussprüfung für ihre Einrichtung.

Gerne stehen wir Ihnen für ein persönliches Gespräch zur Verfügung.

R&N Revision & Nachfolgeberatung GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Eckernförder Straße 319

24119 Kronshagen bei Kiel

Telefon: 0431 / 54 55 912

Email : anfrage@revision-nachfolge.de

www.revision-nachfolge.de

Bitte beachten Sie, dass die o.a. Informationen den Rechtsstand 05/2021 haben und wir die Informationen mit großer Sorgfalt zusammengestellt haben. Haftungsansprüche können Sie aus diesem Newsletter nicht herleiten.