

Iris Thomsen / Nikolaus Zöllner

Mit
digitalen
Extras

Schwierige Geschäftsvorfälle richtig buchen

15. Auflage

HAUFE.

Urheberrechtsinfo

Alle Inhalte dieses eBooks sind urheberrechtlich geschützt.

Die Herstellung und Verbreitung von Kopien ist nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Verlages gestattet.



Ihre digitalen Extras zum Download:

Die folgenden digitalen Extras stehen für Sie zum Download bereit:

- BMF-Schreiben, Beschlüsse, Urteile und Verfahren
- Tabellen und weiterführende Informationen
- Übungen mit Lösungen

Den Link sowie Ihren Zugangscode finden Sie am Buchende.

Schwierige Geschäftsvorfälle richtig buchen

Iris Thomsen, Nikolaus Zöllner

Schwierige Geschäftsvorfälle richtig buchen

15. Auflage

Haufe Group
Freiburg • München • Stuttgart

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de/> abrufbar.

Print: ISBN 978-3-648-14840-2

Bestell-Nr.: 01168-0015

ePDF: ISBN 978-3-648-14841-9

Bestell-Nr.: 01168-0158

Iris Thomsen, Nikolaus Zöllner

Schwierige Geschäftsvorfälle richtig buchen

15. überarbeitete Auflage, April 2021

© 2021 Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Freiburg

www.haufe.de

info@haufe.de

Bildnachweis (Cover): © Markovka, Shutterstock

Produktmanagement: Dipl.-Kfm. Kathrin Menzel-Salpietro

Lektorat: Juliane Sowah

Satz: Karin Lochmann

Illustrationen: Nicole von der Brüggen, Weinheim

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte, insbesondere die der Vervielfältigung, des auszugsweisen Nachdrucks, der Übersetzung und der Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen, vorbehalten. Alle Angaben/Daten nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	15
So arbeiten Sie mit dem Buch	16
1 Änderungen durch COVID-19	19
2 Von der Buchführung zum Jahresabschluss	25
2.1 Grundregeln der doppelten Buchführung	25
2.1.1 Buchung im SOLL	26
2.1.2 Buchung im HABEN	26
2.1.3 Buchungssatz	27
2.2 Die Gewinnermittlungsarten	28
2.2.1 Einnahme-Überschussrechnung	29
2.2.2 Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung	33
2.2.3 Zwei Gewinnermittlungsarten, ein Gewinn	37
2.3 Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	38
2.3.1 Steuerbilanzen einreichen – die E-Bilanz	41
2.3.2 Handelsbilanzen einreichen – der elektronische Bundesanzeiger	43
2.4 Eröffnungsbuchungen	44
Anpassung nach einer Betriebsprüfung	46
2.5 Laufende Buchführung	48
Die richtigen Kontonummern finden	51
2.6 Jahresabschlussbuchungen und Bewertung	52
2.6.1 Jahresabschlussarbeiten	52
2.6.2 Zeitpunkt der Bewertung	54
2.7 Gewinnsteuerung und ihre steuerlichen Auswirkungen	56
2.7.1 Gewinnsteuerungsmöglichkeiten	57
2.7.2 Steuern bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften	59
2.7.3 Steuern bei Kapitalgesellschaften	59
2.8 Wie kommen Unternehmer/innen an die Gewinne des Unternehmens?	59
2.8.1 Gewinne von Personengesellschaften	60
2.8.2 Gewinne von Kapitalgesellschaften	61

3	Umsatzsteuerpflicht – ja oder nein?	65
3.1	Umsatzsteuerpflichtige Umsätze	65
	Kleinunternehmer	66
3.2	Umsatzsteuerfreie Umsätze	67
	3.2.1 Steuerfrei ohne Vorsteuerabzug	67
	3.2.2 Steuerfrei mit Vorsteuerabzug	68
	3.2.3 Durchlaufende Posten	68
3.3	Umsatzsteuer abführen, Soll- oder Ist-Versteuerung?	69
	3.3.1 Besonderheit bei Anzahlungen	70
	3.3.2 Besonderheit bei Gutscheinen	73
3.4	Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug	74
	3.4.1 Einwandfreie Rechnung über 250 Euro	75
	3.4.2 Einwandfreie Rechnung bis zu 250 Euro	78
	3.4.3 Einwandfreie Schlussrechnung	78
	3.4.4 Rechnungskorrektur oder nachträgliche Vereinbarung	79
	3.4.5 Korrektur bei fehlerhaftem oder unberechtigtem Steuerausweis	80
	3.4.6 Vorsteuerabzug, wenn die Rechnung später eingeht	81
3.5	Geschäfte mit dem Ausland	82
	3.5.1 Nachteil ausländische Umsatzsteuer	83
	3.5.2 Lieferungen oder sonstige Leistungen	84
	3.5.3 EU-Ausland	88
	3.5.4 Sonstiges Ausland	90
3.6	Bestimmte Umsätze im Inland gemäß § 13b UStG	91
	3.6.1 Bauleistungen	93
	3.6.2 Gebäudereinigungsleistungen	94
	3.6.3 Abfallwertstoffe und Metalle	94
	3.6.4 Mobilfunkgeräte, Schaltkreise, Tablet-PCs	95
	3.6.5 Handel mit Strom und Gas	95
	3.6.6 Telekommunikationsdienstleistungen	96
3.7	Gemischte Umsätze – Vorsteuerabzug anteilig	97
	3.7.1 Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG	99
	3.7.2 Vorsteuerberichtigung – ja oder nein?	99
	3.7.3 Zeitpunkt der Vorsteuerberichtigung	102
	3.7.4 Berichtigung bei vorzeitiger Veräußerung?	103

3.8	Die Abrechnung mit dem Finanzamt	104
3.8.1	Abgabetermine – Umsatzsteuer-Voranmeldung – Umsatzsteuererklärung	104
3.8.2	Umsatzsteuererklärung – Jahresabrechnung	106
4	Das Anlagevermögen	107
4.1	Was ist beim Anlagevermögen zu beachten?	107
4.1.1	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	108
4.1.2	Anschaffungs- und Herstellungskosten	109
4.2	Wer darf das Anlagegut aktivieren und gegebenenfalls abschreiben?	112
4.2.1	Betriebsvermögen oder Privatvermögen?	113
4.2.2	Sonderbetriebsvermögen bei Personengesellschaften	115
4.2.3	Betriebsaufspaltung bei Kapitalgesellschaften	116
4.2.4	Leasing – Mietvertrag oder Finanzierungsform?	116
4.2.5	Eigentumsfrage bei Mietereinbauten	119
4.3	Was wird aktiviert und gegebenenfalls abgeschrieben?	122
4.3.1	Selbstständige Wirtschaftsgüter	122
4.3.2	Unselbstständige Wirtschaftsgüter zuschreiben	123
4.3.3	Aktivierungsverbote	124
4.3.4	Kosten in den Folgejahren	124
4.4	Plan- und außerplanmäßige Abschreibung	126
4.4.1	Voraussetzungen für die Abschreibung	126
4.4.2	Planmäßige Abschreibung	128
4.4.3	Teilwert/Außerplanmäßige Abschreibung und Zuschreibung	130
4.5	Immaterielles Vermögen	134
4.5.1	Bilanzansatz, Abschreibungsart und Bewertung	135
4.5.2	Buchung und bildliche Darstellung	140
4.5.3	Behandlung von nachträglichen Anschaffungskosten	142
4.6	Sachanlagen – Gebäude	142
4.6.1	Beispiele für unselbstständige Gebäudeteile	143
4.6.2	Bilanzansatz, Abschreibungsart und Bewertung	144
4.6.3	Buchung und bildliche Darstellung	149
4.6.4	Behandlung von nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Einbau von unselbstständigen Gebäudeteilen	152
4.7	Sachanlagen – unbeweglich, außer Gebäude	153
4.7.1	Sonstige Bauten auf Grundstücke	153
4.7.2	Ladeneinbauten und ähnliche Einbauten in Gebäude	154

4.7.3	Bilanzansatz, Abschreibungsart und Bewertung	155
4.7.4	Buchung und bildliche Darstellung	156
4.7.5	Behandlung von nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten	159
4.8	Sachanlagen – beweglich	159
4.8.1	Betriebsvorrichtungen und Scheinbestandteile	160
4.8.2	Bilanzansatz, Abschreibungsart und Bewertung	162
4.8.3	Buchung und bildliche Darstellung	169
4.8.4	Behandlung von nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Einbau von Komponenten	173
4.9	Finanzanlagen	173
4.9.1	Erträge aus Finanzanlagen	174
4.9.2	Bilanzansatz und Bewertung	176
4.9.3	Buchung und bildliche Darstellung	178
4.10	Verkauf Anlagevermögen	179
	Differenzbesteuerung nur bei Umlaufvermögen	182
5	Das Umlaufvermögen	183
5.1	Überblick	183
5.1.1	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	184
5.1.2	Betriebsergebnis – Gesamtkostenverfahren oder Umsatzkostenverfahren?	185
5.2	Vorräte, Material und Waren	189
5.2.1	Unterschiedliche Lagerbestandsführung	189
5.2.2	Bilanzansatz und Bewertung	190
5.2.3	Buchung und bildliche Darstellung	193
5.3	Vorräte – fertige und unfertige Erzeugnisse	194
5.3.1	Bilanzansatz und Bewertung	195
5.3.2	Buchungen und bildliche Darstellung	196
5.4	Geleistete Anzahlungen	198
5.4.1	Bilanzansatz	198
5.4.2	Buchung und bildliche Darstellung	198
5.5	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	201
5.5.1	Bilanzansatz und Bewertung	202
5.5.2	Buchung und bildliche Darstellung	203
5.6	Zweifelhafte Forderungen	206
5.6.1	Bilanzansatz und Bewertung	207
5.6.2	Buchung und bildliche Darstellung	208

5.7	Sonstige Vermögensgegenstände	211
5.7.1	Steuererstattungen	212
5.7.2	Bilanzansatz und Bewertung	213
5.7.3	Buchung und bildliche Darstellung	213
5.8	Wertpapiere	216
5.8.1	Bilanzansatz und Bewertung	216
5.8.2	Buchung und bildliche Darstellung	217
5.9	Flüssige Mittel	219
5.9.1	Bilanzansatz	219
5.9.2	Buchung und bildliche Darstellung	219
6	Rechnungsabgrenzungsposten	221
6.1	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	221
6.1.1	Bilanzansatz	222
6.1.2	Buchung und bildliche Darstellung	222
6.2	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	227
6.2.1	Bilanzansatz	227
6.2.2	Buchung und bildliche Darstellung	228
7	Gewinn- und Verlustrechnung Betriebseinnahmen	231
7.1	Überblick: Erträge/Betriebseinnahmen	231
7.1.1	Verkauf an das Ausland	233
7.1.2	Erbrachte Umsätze im Inland nach § 13b UStG, Reverse-Charge-Verfahren	237
7.1.3	Bauabzugsteuer bei Bauleistungen, EStG	238
7.1.4	Altteilesteuer bei Privatkunden im Kfz-Bereich	244
7.2	Sachbezüge Arbeitnehmer/innen	246
7.2.1	Sachbezüge umsatzsteuerfrei	246
7.2.2	Sachbezüge umsatzsteuerpflichtig	250
7.2.3	Sachbezüge Waren	250
7.2.4	Sachbezüge Kfz	251
7.3	Privatnutzung durch Unternehmer/innen (Personenfirma)	259
7.3.1	Warenentnahmen für private Zwecke Unternehmer/innen	259
7.3.2	Privatnutzung Kfz durch Unternehmer/innen (Personenfirma)	261
7.4	Sonderregelungen für Elektro-/Hybridfahrzeuge und Fahrräder/E-Bikes	273
7.4.1	Privatnutzung Elektro- und Hybridfahrzeuge	273
7.4.2	Privatnutzung Fahrräder und E-Bikes	275
7.4.3	Privatnutzung Telefon	277

8	Gewinn- und Verlustrechnung Betriebsaufwendungen	279
8.1	Überblick: Aufwendungen/Betriebsausgaben	279
8.1.1	Einkauf im Ausland	280
8.1.2	Empfangene Lieferungen oder Leistungen nach § 13b UStG	284
8.1.3	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	286
8.1.4	Beschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben	286
8.1.5	Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben	286
8.2	Bewertungskosten	287
	Buchung und bildliche Darstellung	289
8.3	Geschenke	292
8.3.1	Buchung Geschenke	292
8.3.2	Sachzuwendungen pauschal versteuern	295
8.4	Reisekosten	296
8.4.1	Reisekostengrenzen	297
8.4.2	Reisekosten Unternehmer/innen (Personenfirma)	299
8.4.3	Reisekosten Arbeitnehmer/innen	301
8.5	Schuldzinsen	306
8.5.1	Zinsaufwendungen bei Personenfirma	306
8.5.2	Buchung	308
8.5.3	Zinsschranke	310
8.6	Sonstige Steuern	311
9	Kapital	313
9.1	Kapital von Einzelfirmen	314
9.1.1	Bilanzansatz	314
9.1.2	Buchung und bildliche Darstellung	315
9.2	Kapital bei Personengesellschaften	316
9.2.1	Bilanzansatz	317
9.2.2	Besonderheit KG	318
9.2.3	Buchung und bildliche Darstellung – Kapital	319
9.2.4	Buchung und bildliche Darstellung – Gewinn	321
9.2.5	Besonderheit GmbH & Co. KG	324
9.3	Kapital von Kapitalgesellschaften	325
9.3.1	Stammkapital	326
9.3.2	Rücklagen	327
9.3.3	Gewinnvortrag/Verlustvortrag	327

9.3.4	Bilanzansatz	329
9.3.5	Buchung und bildliche Darstellung	330
9.3.6	Negatives Kapital bei Kapitalgesellschaften	332
9.4	Gewinnausschüttung an Gesellschafter	333
	Buchung und bildliche Darstellung	335
9.5	Verdeckte Gewinnausschüttung bei Kapitalgesellschaften	336
	Bezüge von beherrschenden Gesellschaftern	338
10	Sonderposten mit Rücklageanteil	339
10.1	Überblick	339
10.1.1	Gewinnzuschlag	339
10.1.2	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	340
10.2	Zuschüsse	340
10.2.1	Erhaltene Investitionszuschüsse aus privaten Mitteln	340
10.2.2	Erhaltene Investitionszuschüsse aus öffentlichen Mitteln	341
10.2.3	Buchung und bildliche Darstellung	341
10.3	Steuerfreie Rücklagen	345
10.3.1	Rücklage nach § 6b EStG	345
10.3.2	Rücklage nach R 6.6 EStR	346
10.3.3	Buchung und bildliche Darstellung	347
10.4	Investitionsabzugsbetrag	350
10.4.1	Investitionsabzugsbetrag nutzen	351
10.4.2	Buchung und bildliche Darstellung	353
11	Rückstellungen	357
11.1	Überblick	357
	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	358
11.2	Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen	360
11.2.1	Voraussetzungen für alle Pensionsberechtigten	361
11.2.2	Zusätzliche Voraussetzungen für Gesellschafter-Geschäftsführer	361
11.2.3	Bilanzansatz und Bewertung	362
11.2.4	Ansparphase – Buchung und bildliche Darstellung	364
11.2.5	Erwerbsphase – Buchung und bildliche Darstellung	368
11.3	Steuerrückstellungen	370
11.3.1	Gewerbsteuer	371
11.3.2	Körperschaftsteuer	376

11.4	Sonstige Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten	377
11.4.1	Beispiele für ungewisse Verbindlichkeiten	378
11.4.2	Bilanzansatz und Bewertung	379
11.4.3	Buchung und bildliche Darstellung	380
12	Verbindlichkeiten	383
12.1	Überblick	383
12.1.1	Hinweis zur Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht	383
12.1.2	Abzinsung von Verbindlichkeiten, Rückstellungen	384
12.1.3	Buchung und bildliche Darstellung	385
12.2	Verbindlichkeit gegenüber Kreditinstituten, Darlehen	389
12.2.1	Bilanzansatz	390
12.2.2	Buchung und bildliche Darstellung	390
12.3	Erhaltene Anzahlungen	392
12.3.1	Bilanzansatz	392
12.3.2	Buchung und bildliche Darstellung	393
12.4	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	396
12.4.1	Bilanzansatz und Bewertung	397
12.4.2	Buchung und bildliche Darstellung	397
12.5	Sonstige Verbindlichkeiten	399
12.5.1	Verbindlichkeiten aus Steuern	399
12.5.2	Verbindlichkeiten aus Sozialversicherung	399
12.5.3	Bilanzansatz und Bewertung	400
12.5.4	Buchung und bildliche Darstellung	400
12.6	Umsatzsteuer laufendes Jahr	402
12.6.1	Korrektur der Umsatzsteuer-Voranmeldung	403
12.6.2	Bilanzansatz	404
12.6.3	Buchung und bildliche Darstellung	404
	Stichwortverzeichnis	407

Vorwort

Geschäftsvorfälle sind immer nur dann schwierig, wenn sie selten oder noch nicht vorgekommen sind. In der Praxis heißt es dann T-Konten aufmalen und probieren. Aus diesem Grund stelle ich neben dem Buchungssatz die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bildlich dar, damit Sie die Auswirkungen der Buchungen sofort sehen können.

Die Erfahrungen aus Seminaren, die ich in der Haufe Akademie durchführte, waren für diesen Ratgeber eine ganz wesentliche Quelle. Wie viel Theorie ist nötig? Wo liegen die potenziellen Fehlerquellen beim Buchen? Wie sieht neben dem Abschlussjahr das Vor- und das Folgejahr aus – eine wichtige Information, um die Auswirkungen einer Buchung zu erkennen. Welche steuerlichen Betrachtungen müssen mit einbezogen werden?

Ich habe für meine Leserinnen und Leser eine Internetseite eingerichtet. Änderungen bzw. Neuerungen zu Themen, die in diesem Buch beschrieben sind, finden Sie unter www.iris-thomsen.de.

Ich möchte mich ganz herzlich bei meinen Kolleginnen und Kollegen für ihre Unterstützung bedanken. Weiterhin danke ich meinen aufmerksamen Leserinnen und Lesern sowie meinen Seminarteilnehmerinnen und Seminarteilnehmern, die mir durch Fragen und Feedback viele Anregungen für die neue Auflage gegeben haben.

Ihnen, liebe Leserin, lieber Leser, viel Erfolg beim Buchen schwieriger Geschäftsvorfälle.

Iris Thomsen

So arbeiten Sie mit dem Buch

In den ersten beiden Kapiteln werden die Grundlagen behandelt. Hier können Sie Ihre »Basics« auffrischen:

- das buchhalterische Grundwissen sowie die verschiedenen Arten der Gewinnermittlung und
- die Fragen zur Umsatzsteuerpflicht.

Die weiteren Kapitel beschäftigen sich, geordnet nach den Bilanzpositionen – vom Anlagevermögen bis zu den passiven Rechnungsabgrenzungsposten – mit spezielleren Sachverhalten, eben mit »schwierigen Geschäftsvorfällen«.

Selbstverständlich eignet sich der Ratgeber dafür, ihn von vorne bis hinten zu lesen. Doch darüber hinaus bietet Ihnen das Buch die Möglichkeit, es wie ein Nachschlagewerk zu nutzen.

Da die Materie komplex ist und die verschiedenen Themen immer wieder ineinander übergreifen, arbeitet der Ratgeber mit exakten Querverweisen.

Die zahlreichen Beispiele erfüllen mehrere Funktionen:

- Sie veranschaulichen die dargelegten Sachverhalte.
- Fast alle Beispiele enden mit einer Frage, z. B.: »Wie ist zu buchen?« Sie eignen sich deshalb sehr gut zum selbstständigen Üben. Die Antworten finden Sie dann jeweils unmittelbar im Anschluss an die Fragen.

Bei den **digitalen Extras** finden Sie zum einen Übungen mit Lösungen zu vielen im Buch gezeigten Buchungen. Und zum anderen einige Berechnungs- und Buchungsbeispiele, die das im Buch Beschriebene ergänzen.

Digitale Extras zum Buch

Alle digitalen Extras zum Buch befinden sich auf unserer Internetseite. Einfach den Buchcode eingeben oder direkt per QR-Code über Ihr Smartphone bzw. Tablet auf die Internetseite gehen. Sie finden auf unserer Internetseite zum Buch nicht nur die Übungen, sondern auch zahlreiche Zusatzinformationen wie Urteile, BMF-Schreiben, Berechnungsbeispiele und digitale Extras zu den entsprechenden Themen.

Weitere Hinweise

Für alle Leser, die das Vorwort übersprungen haben, soll an dieser Stelle noch einmal darauf hingewiesen werden: Änderungen bzw. Neuerungen zu Themen, die in diesem Buch beschrieben sind, werden auf der Website www.iris-thomsen.de unter dem Buchtitel eingestellt und können ausgedruckt werden. Sie können auch gerne per E-Mail Fragen stellen oder ein Feedback geben.

1 Änderungen durch COVID-19

Im Jahr 2020 wurde auch die Weltwirtschaft von einer globalen Pandemie überrollt. Die internationalen Volkswirtschaften haben durch das Virus drastische Einbrüche erlitten und die Regierungen zu massiven steuerpolitischen Maßnahmen gezwungen. Die Bundesregierung hat Unternehmen und Privatpersonen in Deutschland unter anderem mit zwei Corona-Steuerhilfegesetzen gestützt; ein drittes Steuerhilfegesetz wurde im März 2021 verabschiedet. Viele der beschlossenen Maßnahmen haben direkte Auswirkungen auf das Steuer- und Rechnungswesen. Nachfolgend werden die für dieses Buch relevanten Änderungen der Corona-Steuerhilfegesetze kurz vorgestellt. In den jeweiligen Kapiteln wird – sofern zutreffend – detaillierter auf einzelne Maßnahmen und sich eventuell daraus ergebende schwierige Geschäftsvorfälle eingegangen.

Während der Pandemie wurden steuerpolitische Maßnahmen sehr kurzfristig angepasst. Sprechen Sie daher mit Ihrem Steuerberater über den aktuellen Stand der jeweiligen Maßnahmen; möglicherweise wurden einige Hilfsprogramme zwischenzeitlich nochmals verlängert, nachgebessert oder wieder aufgehoben.

CORONA-Sonderzahlungen an Mitarbeiter

Erhalten Mitarbeiter von ihrem Arbeitgeber Corona-Sonderzahlungen oder Sachbezüge zur Abmilderung der Pandemie-Belastungen zwischen dem 01.03.2020 und dem 30.06.2021 einmalig bis zu maximal 1.500 Euro, sind diese unter Einhaltung weiterer Voraussetzungen steuer- und beitragsfrei. So ist beispielsweise weiter erforderlich, dass die Zahlungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Eine steuergestaltende Umwandlung von Entgeltbestandteilen, um eine Steuerbefreiung zu erreichen, ist daher ausgeschlossen. Die Sonderzahlung ist auch für geringfügig Beschäftigte (Minijobber) möglich.

Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld

Gewähren Arbeitgeber Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld, um den Entgeltrückgang ihrer Mitarbeiter abzumildern, sind diese in der Sozialversicherung und Lohnsteuer befreit. Die Zuschüsse dürfen 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen Soll- und Ist-Entgelt nicht überschreiten. Weitere Voraussetzung ist, dass die Zulagen nach dem 29.02.2020 und vor dem 01.01.2022 geleistet werden.

Befristete Senkung der Umsatzsteuer

Zur Stärkung der inländischen Nachfrage hat die Bundesregierung eine befristete Senkung der Umsatzsteuer beschlossen. Für Umsätze, die zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020 ausgeführt werden, gilt der verminderte Regelsteuersatz von 16 % (statt 19 %) und der ermäßigte Steuersatz von 5 % (statt 7 %). Nach Ablauf des sechsmonatigen Zeitraums gelten wieder die erhöhten Steuersätze. Diese steuerpolitische Fördermaßnahme war nicht unumstritten. Der Nutzen für die eingebrochene Konjunktur war offen, der Aufwand für die Buchhaltungsabteilungen der betroffenen Unternehmen immens. Viele umsatzsteuerliche Detailfragen mussten geklärt werden; zur Klarstellung hat das Bundesfinanzministerium ein Schreiben (BMF-Schreiben vom 30.06.2020) veröffentlicht.

HINWEIS

Bei den in diesem Buch verwendeten umsatzsteuerrelevanten Beispielen wurde die für 6 Monate befristete Umsatzsteuersenkung aus Vereinfachungsgründen nicht angepasst. Die Beispiele setzen weiterhin den vor dem 01.07.2020 und nach dem 31.12.2020 gültigen Steuersatz von 19 % bzw. 7 % an.

Umsatzsteuersenkung in der Gastronomie

In der Gastronomie gilt bereits aus dem Ersten Corona-Steuerhilfegesetz eine Umsatzsteueranpassung, die mit dem Dritten Corona-Steuerhilfegesetz zuletzt zeitlich verlängert wurde. Für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2023 erbrachte Leistungen im Gastronomiebereich (Restaurant, Café, Bar) gilt – Getränke ausgenommen – der ermäßigte Steuersatz. Somit sind die Ausgaben von Speisen »vor Ort« und »außer Haus« bezüglich des anzuwendenden Steuersatzes in diesem Zeitraum gleichgestellt. Hinzugekommen ist die befristete Senkung der Umsatzsteuer

des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf 5 % zwischen dem 01.07.2020 und dem 31.12.2020. Gastronomen haben daher ihre Kassen- und Buchhaltungssysteme mehrfach anzupassen. Bis 30.06.2020 gilt für die Abgabe von Speisen ein Steuersatz von 19 %, ab 01.07.2020 sind 5 % (abgesenkter ermäßigter Steuersatz) anzusetzen, ab 01.01.2021 bis 31.12.2022 wieder 7 % (ursprünglicher ermäßigter Steuersatz) und ab 01.01.2023 (sofern keine Verlängerung der Regelung erfolgt) wieder der Regelsteuersatz von 19 %.

Befristete Einführung der degressiven Abschreibung

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, deren Anschaffung oder Herstellung in 2020 und 2021 liegt, kann die degressive Abschreibung mit dem 2,5-fachen Satz der linearen Abschreibung, maximal 25 %, zur Anwendung kommen. Bestehen für Wirtschaftsgüter zusätzlich die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen, können diese darüber hinaus zur Anwendung kommen.

Änderungen bei Investitionsabzugsbeträgen (§ 7g EStG)

Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG sind bis spätestens zum Ende des dritten auf das Jahr der Bildung des Investitionsabzugsbetrags folgenden Wirtschaftsjahres zu verwenden. Wird die dazugehörige Investition nicht oder später vollzogen, ist der ursprünglich gebildete Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen und es drohen Steuerzinsen. Für die Fälle, bei denen die 3-Jahres-Frist im Jahr 2020 ausläuft, wurde eine Verlängerung um ein weiteres Jahr gewährt. So können wegen Corona verschobene § 7g-Investitionen noch steuerunschädlich im Jahr 2021 nachgeholt werden. Durch das Jahressteuergesetz 2020 wurden zudem weitere Anpassungen vorgenommen: Investitionsabzugsbeträge sind nun bis zu einer einheitlichen Gewinngrenze von 200.000 Euro möglich. Zudem wurde der anzuwendende Prozentsatz von 40 % auf 50 % erhöht.

Verlängerte Frist bei Reinvestitionsrücklagen (§ 6b EStG)

Stille Reserven aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens können bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 6b EStG in eine gewinnmindernde Reinvestitionsrücklage eingestellt und auf Ersatz-Wirtschaftsgüter

übertragen werden. Ist die vorgesehene Reinvestitionsfrist von grundsätzlich vier Jahren abgelaufen, ist die Rücklage gewinnerhöhend aufzulösen. Im Zuge der Corona-Erleichterungen wurde die Reinvestitionsfrist unter folgenden Voraussetzungen verlängert: Ist eine Reinvestitionsrücklage am Ende des Wirtschaftsjahres, das nach dem 29.02.2020 und vor dem 01.01.2021 endet, noch vorhanden und wegen Fristablauf aufzulösen, endet die Reinvestitionsfrist erst am Schluss des folgenden Wirtschaftsjahres. Das Bundesfinanzministerium wird zudem ermächtigt, die Reinvestitionsfristen per Rechtsverordnung um ein weiteres Jahr zu verlängern.

Freibetrag Gewerbesteuer-Hinzurechnungen

Der bisher zu verwendende Freibetrag bei Hinzurechnungstatbeständen bei der Gewerbesteuer (§ 8 Nr. 1 GewStG) wird von derzeit 100.000 Euro auf 200.000 Euro verdoppelt. Dies gilt für Erhebungszeiträume ab 2020.

Dienstwagenbesteuerung

Für die reduzierte Besteuerung der privaten Nutzung von Dienstwagen wird der Höchstbetrag für den Bruttolistenpreis von elektrischen Fahrzeugen ohne CO₂-Emissionen von 40.000 Euro auf 60.000 Euro angehoben. Diese Änderung ist ab 01.01.2020 für Fahrzeuge anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 angeschafft, geleast oder zur erstmaligen privaten Nutzung überlassen wurden.

Zuwendungen an Geschäftspartner

Gewähren Steuerpflichtige Corona-betroffenen Geschäftspartnern unentgeltliche Leistungen aus dem eigenen Betriebsvermögen zur Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehung, sind diese Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgabe abziehbar. Die steuerliche Obergrenze von 35 Euro für Geschenke (§ 4 (5) Satz 1 Nr. 1 EStG) wird bis 31.12.2021 aus Billigkeitsgründen nicht angewendet.

Homeoffice-Sonderregelungen

Mitarbeiter, die die strengen Voraussetzungen zur Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers nicht erfüllen, dürfen für jeden vollen Homeoffice-Tag eine Pauschale in Höhe von fünf Euro bei ihren persönlichen Werbungskosten in den Jahren

2020 und 2021 ansetzen, höchstens 600 Euro im Jahr. Voraussetzung ist, dass der Homeoffice-Einsatz vom Arbeitgeber angeordnet war, z. B. wegen einer Corona-bedingten Betriebsschließung oder zum generellen Schutz der Mitarbeiter. Zudem darf an diesem Tag keine außerhalb der Wohnung befindliche Betriebsstätte aufgesucht worden sein. Es sind zwar keine besonderen Nachweisvoraussetzungen vorgesehen; eine schriftliche Bestätigung der Homeoffice-Tage des Arbeitgebers ist dennoch empfehlenswert.

Als Anreiz für Unternehmen, während der Lockdown-Zeit mehr Homeoffice anzubieten, wurde zu Beginn des Jahres 2021 durch einen Bund-Länder-Beschluss eine Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter in Erwägung gezogen. Anschaffungskosten für PC-Hardware (Workstations, Notebooks, Peripheriegeräte) und Software (Betriebs- und Anwendersoftware) sollen demnach rückwirkend zum 01.01.2021 im Jahr der Anschaffung steuerlich vollständig abgeschrieben werden können. Dies soll auch gelten, wenn die Grundvoraussetzungen für geringwertige Wirtschaftsgüter (beweglich, abnutzbar, selbstständig nutzbar) nicht erfüllt sind. Zudem soll es auch möglich sein, Restbuchwerte entsprechender Wirtschaftsgüter, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft wurden, vollständig im Jahr 2021 abzuschreiben. Hierzu gibt es bereits ein BMF-Schreiben vom 26.02.2021, das bei den **digitalen Extras** zu finden ist.

Sofort- und Überbrückungshilfen

Zahlreiche Selbstständige und Unternehmen haben die von der Bundesregierung angebotenen Hilfsprogramme in Anspruch genommen und Sonderzahlungen erhalten. Wer die Corona-Soforthilfe oder Überbrückungshilfe I, II oder III vereinbart hat, muss diese Zahlungen als Betriebseinnahme (sonstige betriebliche Erträge) ausweisen und versteuern. Hinsichtlich der Umsatzsteuer liegen echte, nichtsteuerbare Zuschüsse vor, die somit weder in der Umsatzsteuer-Voranmeldung noch in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung anzugeben sind.

Steuerstundungen

Wer nachweislich und unmittelbar und nicht unerheblich von der Coronakrise betroffen ist, konnte bis 31.03.2021 einen Antrag auf zinslose Stundung der bis zum 31.03.2021 fällig werdenden Steuern (z. B. Umsatzsteuer) stellen; die Stundungen

sind dann bis längstens 30.06.2021 zu gewähren. Anschlussstundungen sind bis zum 31.12.2021 in Verbindung mit einer Ratenzahlungsvereinbarung möglich. Zudem können bis zum 31.12.2021 Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen zur Einkommen- oder Körperschaftssteuer gestellt werden. Unter gleichen Voraussetzungen soll die Finanzverwaltung bis zum 30.06.2021 von Vollstreckungsmaßnahmen bei bis zum 31.03.2021 fällig werdenden Steuern absehen. Der Verzicht auf Vollstreckungen kann mit einer Ratenzahlungsvereinbarung bis zum 31.12.2021 ausgedehnt werden.

2 Von der Buchführung zum Jahresabschluss

Schön an der Ausbildung im Bereich Buchführung und Bilanzierung ist, dass sehr viel des Gelernten tatsächlich in der Praxis gebraucht wird: Buchungssätze bilden und interpretieren, Eröffnungsbilanzen erstellen, Vermögen und Schulden bewerten und Jahresabschlussbuchungen vornehmen.

Allerdings weichen die Arbeitsabläufe in der Praxis in vielen Fällen von der Reihenfolge des Schulbuchs ab. Das erschwert den Einstieg in die Praxis und es fehlt der gewisse Überblick. Dieses Kapitel soll Ihnen zeigen, wofür Sie das Gelernte benötigen und wie Sie es in der Praxis anwenden.

Zunächst zeige ich Ihnen die Grundlagen, die Sie in der Ausbildung gelernt haben. Anschließend erfahren Sie, was davon für die Erstellung der Bilanz notwendig ist und welche Mehrarbeit erforderlich ist, wenn bei der Bilanzierung neben dem Steuerrecht auch das Handelsrecht zu beachten ist.

Berechnungsbeispiele zu Kapitel 2 finden Sie bei den **digitalen Extras**.

2.1 Grundregeln der doppelten Buchführung

So fängt es an, »Soll an Haben« heißt der Buchungssatz. Grundsätzlich muss mindestens ein Konto im Soll und ein Konto im Haben gebucht werden. Außerdem wird im Soll und im Haben der gleiche Betrag gebucht.

2.1.1 Buchung im SOLL

In welchem Fall buchen Sie auf die Sollseite (linke Seite) eines Kontos?

Soll	Haben
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Anfangsbestand und Zugänge Anlagevermögen ▪ Anfangsbestand und Zugänge Umlaufvermögen ▪ Aufwand (Ausgaben) ▪ Ertragsminderung (gewährte Rabatte, Gutschriften) ▪ Schlussbestand und Abgänge Eigenkapital ▪ Schlussbestand und Abgänge Fremdkapital ▪ Aufwand steigt ▪ Ertrags sinkt ▪ Eigenkapital sinkt ▪ Fremdkapital sinkt <li style="padding-left: 40px;">----- oder ----- ▪ Anschaffung Anlagevermögen ▪ Kassenstand oder Banksaldo steigen ▪ Warenbestand steigt ▪ Forderungen steigen 	

2.1.2 Buchung im HABEN

In welchem Fall buchen Sie auf die Habenseite (rechte Seite) eines Kontos?

Soll	Haben
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Anfangsbestand und Zugänge Eigenkapital ▪ Anfangsbestand und Zugänge Fremdkapital ▪ Erträge (Einnahmen) ▪ Aufwandsminderung (erhaltene Rabatte, Gutschriften) ▪ Schlussbestand und Abgänge Anlagevermögen ▪ Schlussbestand und Abgänge Umlaufvermögen <li style="padding-left: 40px;">----- oder -----

Soll	Haben
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Einlage – Eigenkapital steigt ▪ Verbindlichkeiten steigen ▪ Erträge steigen ▪ Aufwand sinkt ▪ Kassenstand oder Banksaldo sinken ▪ Abgang Anlagevermögen ▪ Warenbestand sinkt ▪ Forderungen sinken

2.1.3 Buchungssatz

Um einen Buchungssatz zu bilden, müssen Sie zwei Konten finden, die auf Ihren Geschäftsvorfall zutreffen. D. h., bei jedem Geschäftsvorfall trifft eine Aussage unter »Buchung im Soll« und eine Aussage unter »Buchung im Haben« zu.¹

Soll	an	Haben
Anfangsbestand- und Zugänge AV und UV		Anfangsbestand- und Zugänge EK und FK
Abgänge und Schlussbestand EK und FK		Abgänge und Schlussbestand AV und UV
Aufwand oder Ertragsminderung		Ertrag oder Aufwandsminderung

Den Rechnungseingang zu erfassen, ist ein Geschäftsvorfall, und der Zahlungsausgang für diese Rechnung ist ein weiterer Geschäftsvorfall. Hier sind also zwei Buchungen erforderlich.

Wer diese Regeln ganz einfach akzeptiert und nicht hinterfragt, wird ganz schnell erkennen, dass das Bilden von Buchungssätzen eine reine Übungssache ist. Wer genug geübt hat, kann umgekehrt anhand des Buchungssatzes den Geschäftsvorfall erkennen. Beides ist sehr wichtig für die Praxis.

¹ Zitat: Iris Thomsen: »Buchführung Grundlagen« Haufe-Lexware.

2.2 Die Gewinnermittlungsarten

Das Ziel der Buchführung ist, neben der ordnungsgemäßen Erfassung der Belege und Geschäftsvorfälle, auch das Ermitteln des Gewinns. Betriebseinnahmen oder Erträge abzüglich Betriebsausgaben bzw. Aufwendungen ergeben den Gewinn oder Verlust.

Das Gesetz schreibt zwei grundsätzlich verschiedene Gewinnermittlungsarten vor. Welche Gewinnermittlungsart trifft auf das Unternehmen zu?

Einnahme-Überschussrechnung § 4 (3) EStG	Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung § 4 (1) oder § 5 (1) EStG
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Grundsätzlich alle Steuerpflichtigen, die nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind ▪ Alle Freiberufler (unabhängig von Umsatz- und Gewinnhöhe) ▪ Unternehmen, die nicht im Handelsregister eingetragen sind und die folgende Grenzen nicht überschreiten: <ol style="list-style-type: none"> 1.) Umsatz nicht über 600.000 EUR 2.) Gewinn nicht über 60.000 EUR (§ 141 AO) ▪ Einzelkaufleute, die im Handelsregister eingetragen sind und die an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren folgende Grenzen nicht überschreiten: <ol style="list-style-type: none"> 1.) 600.000 EUR Umsatz 2.) 60.000 EUR Gewinn (§ 241a HGB) ▪ Vereine, deren Umsatz oder Gewinn nicht über den o. g. Grenzen liegt ▪ Land- und forstwirtschaftliche Betriebe, deren Gewinn nicht über 60.000 EUR oder deren Wirtschaftswert der selbst bewirtschafteten Flächen nicht über 25.000 EUR liegt (Antrag erforderlich) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Alle freiwillig buchführenden sowie die folgenden buchführungspflichtigen Unternehmen: <ul style="list-style-type: none"> – alle Kapitalgesellschaften – alle Unternehmen, die im Handelsregister eingetragen sind, bis auf die links genannten Einzelfirmen – Unternehmen, die nicht im Handelsregister eingetragen sind, sowie Vereine, die eine der links genannten Umsatz- oder Gewinn Grenzen überschreiten – land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die eine der links genannten Grenzen überschreiten

2.2.1 Einnahme-Überschussrechnung

Die Einnahmen-Überschussrechnung § 4 (3) EStG ist bis auf wenige Ausnahmen eine einfache Buchführung, die nur **Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben erfasst, die tatsächlich geflossen sind**. Ganz gleich, ob sie wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören oder nicht. Auch das Rechnungsdatum beeinflusst ihr Ergebnis nicht. Außerdem sind nur in Einzelfällen Aufzeichnungen über das Vermögen erforderlich.

Einnahme-Überschussrechnung	
	Betriebseinnahmen
-	Betriebsausgaben
=	Gewinn oder Verlust

Die Reihenfolge, in der die einzelnen Positionen in der Einnahme-Überschussrechnung dargestellt werden, bestimmt ein amtliches Formular namens »Anlage EÜR«, das zusätzlich zur Einkommensteuererklärung an das Finanzamt elektronisch zu übertragen ist.

Betriebseinnahmen Einnahme-Überschussrechnung

- Alle Erträge des Unternehmens, die im Abschlussjahr geflossen sind, egal in welches Jahr sie wirtschaftlich gehören
- Tatsächlich erhaltene Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen
- Erträge aus dem Verkauf von Anlagevermögen
- Sachbezüge Arbeitnehmer: Waren, Kfz
- Privatnutzung durch Unternehmer: Waren, Kfz, Telefon
- Vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer-Erstattungen

Betriebsausgaben Einnahme-Überschussrechnung

- Alle Ausgaben, die angefallen sind, um die Erträge zu erzielen, soweit diese nach allgemeiner Verkehrsauffassung angemessen sind und im Abschlussjahr tatsächlich gezahlt wurden
- Wareneinkauf in voller Höhe, unabhängig vom Lagerbestand
- Geleistete Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen zum Zeitpunkt der Zahlung
- Abschreibung von Anlagevermögen, wenn die Rechnung vorliegt und das Anlagegut zur Verfügung steht bzw. betriebsbereit ist. Die Zahlung ist nicht erforderlich.
- Gezahlte Vorsteuer sowie Umsatzsteuer-Zahlungen
- Rückstellungen dürfen nicht gebildet werden

Ausnahme: Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben (Mieten, Löhne, USt.-Vorauszahlungen), die 10 Tage vor oder nach dem 31.12. geflossen sind, werden in dem Jahr erfasst, in das sie wirtschaftlich gehören. Für Zinsen gilt diese 10-Tage-Frist nicht, diese werden immer im entsprechenden Abschlussjahr erfasst, unabhängig vom Zahlungszeitpunkt.

Darstellung Einnahme-Überschussrechnung

▶ BEISPIEL		
Umsatz bar	4.760 EUR	inkl. 19 % USt.
Umsatz in Rechnung gestellt	2.380 EUR	inkl. 19 % USt.
Rechnung Kfz-Versicherung noch offen	1.000 EUR	ohne USt.
Kauf Büromaterial bar	595 EUR	inkl. 19 % USt.

Wie werden diese vier Geschäftsvorfälle nun im Rahmen der Einnahme-Überschussrechnung erfasst?

Einnahme-Überschussrechnung	
Betriebseinnahmen	
Erträge (tatsächlich eingenommen)	+ 4.000 EUR
vereinnahmte Umsatzsteuer	+ 760 EUR
Summe Betriebseinnahmen	+ 4.760 EUR
Betriebsausgaben	
Büromaterial (tatsächlich gezahlt)	- 500 EUR
gezahlte Vorsteuer	- 95 EUR
Summe Betriebsausgaben	- 595 EUR
Gewinn	4.165 EUR

Möchten Sie mehr über die Einnahme-Überschussrechnung erfahren, empfehle ich Ihnen mein Buch »Crashkurs Einnahme-Überschussrechnung«, ISBN 978-3-648-13729-1.

Wechsel zur Bilanz

Jeder kann zu Beginn des Jahres freiwillig zur doppelten Buchführung und damit zur Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung (G+V) wechseln. Es gibt aber auch Gründe, da müssen Sie zur Bilanzierung wechseln.

- Das Unternehmen überschreitet die Umsatz- oder die Gewinn Grenzen, und das Finanzamt fordert Sie auf, zur Bilanzierung zu wechseln.
- Im Falle der Betriebsaufgabe müssen Sie eine Aufgabebilanz erstellen.
- Wird das Unternehmen veräußert, müssen Sie ebenfalls eine Aufgabebilanz erstellen und den Veräußerungsgewinn ermitteln.

Findet der Wechsel zum Beispiel zum 01.01.2020 statt, sind folgende Schritte notwendig:

- Die Einnahme-Überschussrechnung für das Jahr 2019 wird fertiggestellt.
- Der Übergangsgewinn oder -verlust am 01.01.2020 wird ermittelt.
- Eine Eröffnungsbilanz zum 01.01.2020 wird erstellt.

Im Übergangsergebnis werden Einnahmen und Ausgaben erfasst, die weder in der letzten Einnahme-Überschussrechnung erfasst wurden, weil der Geldfluss fehlte, noch in der neuen Gewinn- und Verlustrechnung bzw. Bilanz erfasst werden können, weil sie wirtschaftlich in das Vorjahr gehören.



BEISPIEL

Ein Auftrag wurde im Jahr 2019 abgeschlossen und berechnet. Der Kunde zahlt erst im Jahr 2020. Bei einem Wechsel zum 01.01.2020 würde dieser Ertrag weder in der Einnahme-Überschussrechnung 2019 (kein Geldfluss in 2019) noch in der Gewinn- und Verlustrechnung 2020 (kein Auftrag aus 2020) erfasst. Daher wird diese offene Forderung im Übergangsergebnis erfasst.

Übergangsergebnis, Ermittlung am 01.01.:

Hinzurechnungen	
+	Warenanfangsbestand
+	Kundenforderungen brutto
+	Sonstige Forderungen brutto
+	Umsatzsteuer-Guthaben aus Übergangsergebnis
+	Geleistete Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen brutto
+	Aktive Rechnungsabgrenzung
Abrechnungen	
-	Lieferantenschulden brutto
-	Sonstige Verbindlichkeiten brutto
-	Umsatzsteuer-Zahllast aus Übergangsergebnis
-	Erhaltene Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen brutto
-	Rückstellungen
-	Passive Rechnungsabgrenzung
=	Übergangsergebnis

Im Jahr des Wechsels wird das Übergangsergebnis zusammen mit dem Ergebnis der ersten Bilanz versteuert. Ein ausführliches Berechnungsbeispiel dazu finden Sie bei den **digitalen Extras**.

● **TIPP**

Den Übergangsgewinn können Sie im Jahr des Wechsels ansetzen oder auf 2 bis 3 Jahre verteilen, R 4.6 (1) EStR. Den Übergangsverlust müssen Sie im Jahr des Wechsels ansetzen.

2.2.2 Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung

Die Bilanz ist eine Aufstellung von Vermögen und Schulden des Unternehmens zu einem bestimmten **Zeitpunkt** (Stand 31.12.).

Die Gewinn- und Verlustrechnung zeigt die Aufwendungen und Erträge eines bestimmten **Zeitraums** (das aktuelle Abschlussjahr).

In der G+V werden nur Aufwendungen und Erträge erfasst, die wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören, alles andere verbleibt in der Bilanz. Weder der Zahlungszeitpunkt noch das Rechnungsdatum verändert Ihr Ergebnis, es kommt lediglich auf den Rechnungsinhalt an.

Handelsbilanz zum 31.12.					
Vermögen	Kapital				
Anlagevermögen	(Eigen)Kapital				
	<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">G + V</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">Aufwand</td> <td style="text-align: center;">Erträge</td> </tr> </table>	G + V		Aufwand	Erträge
G + V					
Aufwand	Erträge				
Umlaufvermögen	Sonderposten				
Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	Rückstellungen				
Aktive Latente Steuern	Verbindlichkeiten				
Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung	Passive Rechnungsabgrenzungsposten				
	Passive Latente Steuern				

Für Kapitalgesellschaften ist nach § 266 und § 275 HGB die Reihenfolge der Positionen in der Bilanz und der G+V genau vorgeschrieben. Diese Reihenfolge hat sich durchgesetzt, so dass in der Regel alle Bilanzierenden diese Reihenfolge einhalten.

In der Gewinn- und Verlustrechnung nennt man Betriebseinnahmen Erträge und Betriebsausgaben Aufwendungen. In den folgenden Abschnitten sehen Sie, was bei der Gewinn- und Verlustrechnung zu den Betriebseinnahmen und zu den Betriebsausgaben zählt.

Erträge (Betriebseinnahmen)

- Alle Erträge des Unternehmens, die wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören, unabhängig vom Zahlungszeitpunkt und vom Rechnungsdatum.
- Erhaltene Anzahlungen verbleiben solange in der Bilanz, bis der Auftrag abgeschlossen ist, erst dann zählen diese zu den Erträgen.
- Sonstige geflossene Erträge, die wirtschaftlich in Folgejahre gehören, werden in der Bilanz über passive Rechnungsabgrenzungsposten in Folgejahre transferiert.
- Erträge aus dem Verkauf von Anlagevermögen.
- Sachbezüge Arbeitnehmer: Waren, Kfz.
- Privatnutzung durch Unternehmer: Waren, Kfz, Telefon.
- Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer-Erstattungen werden nicht in der Gewinn- und Verlustrechnung, sondern in der Bilanz erfasst.

Aufwendungen (Betriebsausgaben)

- Alle Ausgaben, die wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören, unabhängig vom Zahlungszeitpunkt. D. h. die Ausgaben, die angefallen sind, um die Erträge zu erzielen, soweit diese nach allgemeiner Verkehrsauffassung angemessen sind.
- Rückstellungen werden gebildet, um Kosten zu erfassen, die wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören, aber noch nicht in Rechnung gestellt wurden. Die Höhe ist vorsichtig zu berechnen.
- Nur die Waren, die tatsächlich verkauft wurden, der Rest verbleibt im Vorratsvermögen in der Bilanz.

- Geleistete Anzahlungen verbleiben solange in der Bilanz, bis der Auftrag abgeschlossen ist, und zählen erst dann zu den Aufwendungen.
- Tatsächlich gezahlte Ausgaben, die wirtschaftlich in Folgejahre gehören, werden in der Bilanz über aktive Rechnungsabgrenzungsposten in Folgejahre transferiert.
- Abschreibung von Anlagevermögen, wenn die Rechnung vorliegt und das Anlagegut dem Unternehmen zur Verfügung steht bzw. betriebsbereit ist.
- Enthaltene Vorsteuer und Umsatzsteuer-Zahlungen werden in der Bilanz erfasst.

Darstellung Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung

BEISPIEL		
Umsatz bar	4.760 EUR	inkl. 19 % USt.
Umsatz in Rechnung gestellt	2.380 EUR	inkl. 19 % USt.
Rechnung Kfz-Versicherung noch offen	1.000 EUR	ohne USt.
Kauf Büromaterial bar	595 EUR	inkl. 19 % USt.

Wie werden diese vier Geschäftsvorfälle nun im Rahmen der Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung erfasst?

Bilanz			
Vermögen (Aktiva)		Kapital (Passiva)	
Kasse		Kapital	
+ Erträge bar	+ 4.760 EUR	+ Gewinn	+ 4.500 EUR
- Büromaterial bar	- 595 EUR	Stand nachher	4.500 EUR
Stand nachher	4.165 EUR	Umsatzsteuer	
Forderungen		+ berechnete USt.	+ 1.140 EUR
+ Rechnung	+ 2.380 EUR	- Vorsteuer	- 95 EUR
Stand nachher	2.380 EUR	Stand nachher	1.045 EUR
		Verbindlichkeiten	
		+ Rechnung Vers.	+ 1.000 EUR
		Stand nachher	1.000 EUR
Bilanzsumme	6.545 EUR	Bilanzsumme	6.545 EUR

Gewinn- und Verlustrechnung			
Aufwendungen		Erträge	
Kfz-Versicherung	1.000 EUR	Erträge	6.000 EUR
Bürobedarf	500 EUR		
Gewinn	4.500 EUR		
Summe	6.000 EUR	Summe	6.000 EUR

Wechsel zur Einnahme-Überschussrechnung

Haben Sie bisher freiwillig Bücher geführt oder fällt die Buchführungspflicht weg, können Sie zur Einnahme-Überschussrechnung wechseln. Diese Entscheidung können Sie auch erst beim Erstellen des Jahresabschlusses treffen. Findet der Wechsel zum 01.01.2021 statt, sind folgende Schritte notwendig:

- Die Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2020 wird fertiggestellt.
- Der Übergangsgewinn oder -verlust am 01.01.2021 wird ermittelt.
- Am 01.01.2021 wird mit der Einnahme-Überschussrechnung begonnen. Alle Einnahmen und Ausgaben, die tatsächlich geflossen sind, zählen zu den Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben.

Im Übergangsergebnis werden Einnahmen und Ausgaben erfasst, die sich bereits in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewirkt haben, aber noch nicht geflossen sind, wie Forderungen und Verbindlichkeiten. Außerdem werden Einnahmen und Ausgaben erfasst, die bereits geflossen sind, sich aber bisher noch nicht auf den Gewinn ausgewirkt haben, wie Anzahlungen, Warenbestände und Abgrenzungsposten.



BEISPIEL

Ein Auftrag wurde im Jahr 2020 abgeschlossen und berechnet. Der Kunde zahlt erst im Jahr 2021. Bei einem Wechsel zum 01.01.2021 würde dieser Ertrag einmal in der Gewinn- und Verlustrechnung 2020 erfasst (Auftrag 2020) und noch einmal in der Einnahme-Überschussrechnung 2021 (Geldfluss 2021). Um diese Doppelerfassung zu vermeiden, wird dieser Ertrag im Übergangsergebnis abgezogen.

Übergangsergebnis, Ermittlung am 01.01.:

Hinzurechnungen	
+	Lieferantenschulden brutto
+	Sonstige Verbindlichkeiten brutto
+	Umsatzsteuer-Zahllast aus Übergangsergebnis
+	Erhaltene Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen brutto
+	Rückstellungen
+	Passive Rechnungsabgrenzung
Abrechnungen	
-	Warenanfangsbestand
-	Kundenforderungen brutto
-	Sonstige Forderungen brutto
-	Umsatzsteuer-Guthaben aus Übergangsergebnis
-	Geleistete Anzahlungen für nicht erbrachte Leistungen brutto
-	Aktive Rechnungsabgrenzung
=	Übergangsergebnis

Im Jahr des Wechsels wird das Übergangsergebnis zusammen mit dem Ergebnis der ersten Einnahme-Überschussrechnung versteuert. Ein ausführliches Berechnungsbeispiel dazu finden Sie bei den **digitalen Extras**.



ACHTUNG

Die Verteilung des Übergangsergebnisses auf mehrere Jahre ist beim Wechsel zur Einnahme-Überschussrechnung nicht möglich.

2.2.3 Zwei Gewinnermittlungsarten, ein Gewinn

Die Einnahme-Überschussrechnung erfordert weniger Arbeitsaufwand als die Bilanzierung. Einnahmen werden erst versteuert, wenn sie tatsächlich geflossen sind, während bilanzierende Unternehmen den Umsatz bereits versteuern, wenn

die Aufträge ausgeführt sind. Das heißt aber nicht, dass Sie im Rahmen der Bilanzierung mehr Gewinn versteuern. Über alle Jahre des Firmenbestehens wird bei beiden der nahezu gleiche Gewinn versteuert, allerdings zu unterschiedlichen Zeitpunkten.

2.3 Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht

Für bestimmte Unternehmen genügt eine Steuerbilanz, die ausschließlich nach den Regeln des Steuerrechts erstellt wird. Von den meisten Unternehmen verlangt das Finanzamt mehr. Für die Erstellung der Steuerbilanz gelten neben den Regeln des Steuerrechts auch die Regeln des Handelsrechts.

Bilanz nach Steuerrecht § 4 (1) EStG	Bilanz nach Steuer- und Handelsrecht § 5 (1) EStG
<ul style="list-style-type: none">▪ Freiberufler, die freiwillig Bücher führen▪ Land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die buchführungspflichtig sind oder freiwillig Bücher führen	<ul style="list-style-type: none">▪ alle Kapitalgesellschaften▪ alle Gewerbebetriebe, die buchführungspflichtig sind oder freiwillig Bücher führen

Das Handelsrecht dient dem Schutz der Gläubiger, daher sind in der Handelsbilanz die Vermögenswerte eher niedriger und die Verbindlichkeiten eher höher auszuweisen.

Das Steuerrecht verlangt, das Vermögen nicht zu niedrig und Schulden nicht zu hoch auszuweisen, um hohe Steuern zu erzielen.

Da zwei Gesetze zu beachten sind und diese fast gegensätzliche Ziele verfolgen, gilt laut § 5 EStG die **Maßgeblichkeit** der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Was heißt das?

Zunächst werden die Regeln der Handelsbilanz herangezogen und die beiden folgenden Grundsätze beachtet:

1. Grundsatz: Schreibt das Handelsrecht Gebote oder Verbote vor, gelten diese auch für die Steuerbilanz, soweit das Steuerrecht nicht dagegenspricht.

Beispiele für Gebote und Verbote	Handelsrecht	Steuerrecht
Die Bewirtung dient der Geschäftsanbahnung oder Geschäftserhaltung.	100 % Betriebsausgabe	70 % Betriebsausgabe
Geschenke über 35 EUR	100 % Betriebsausgabe	keine Betriebsausgabe
Aktivierung von Anlagevermögen	Das gesamte Anlagevermögen des Unternehmens.	Personenfirmen dürfen Anlagevermögen nur aktivieren bei ausreichend betrieblicher Nutzung.
Aktivierung von Herstellungskosten	Mindestansatz: Material- und Fertigungseinzelkosten zuzüglich Material- und Fertigungsgemeinkosten	Mindestansatz: Material- und Fertigungseinzelkosten zuzüglich Material- und Fertigungsgemeinkosten
Drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	Rückstellungen müssen gebildet werden.	Bildung von Rückstellungen ist verboten.
Rückstellungen mit einer Laufzeit von über 12 Monaten	Abzinsungspflicht zum durchschnittlichen Marktzins der Bundesbank.	Abzinsungspflicht mit dem Zinssatz von 5,5 %
Unverzinsten Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von über 12 Monaten	Abzinsungsverbot	Abzinsungspflicht mit dem Zinssatz von 5,5 %
In der Handelsbilanz wird das Vermögen höher bzw. das Fremdkapital niedriger ausgewiesen als in der Steuerbilanz.	Latente Steuern müssen ausgewiesen werden.	Latente Steuern gibt es in der Steuerbilanz nicht.

2. Grundsatz: Besteht im Handelsrecht ein Aktivierungswahlrecht, besteht in der Steuerbilanz ein Aktivierungsgebot, soweit das Steuerrecht nicht dagegenspricht. Besteht im Handelsrecht ein Passivierungswahlrecht, besteht in der Steuerbilanz ein Passivierungsverbot. In der Steuerbilanz ist der Wertansatz zu wählen, der zu einem höheren Gewinn führt.

Beispiele für Wahlrechte	Handelsrecht	Steuerrecht
Selbst hergestellte immaterielle Vermögensgegenstände aktivieren	Herstellungskosten dürfen aktiviert werden	Aktivierung von Herstellungskosten ist verboten
In der Handelsbilanz wird das Vermögen niedriger bzw. das Fremdkapital höher ausgewiesen als in der Steuerbilanz	Latente Steuer dürfen ausgewiesen werden	Latente Steuern gibt es in der Steuerbilanz nicht
Nutzungsdauer von Anlagevermögen	Die Nutzungsdauer wird vom Kaufmann vorsichtig geschätzt	Die amtliche AfA-Tabelle schreibt die Nutzungsdauer zunächst vor

3. Grundsatz: Steuerrechtliche Wahlrechte werden nur noch in der Steuerbilanz erfasst, allerdings ist darüber in einer Anlage zu berichten.

Beispiele für steuerrechtliche Wahlrechte
Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 6b Rücklage)
Sonderabschreibung
verschiedene Abschreibungsarten von beweglichen Anlagegütern

Mehr dazu erfahren Sie bei den verschiedenen Bilanzpositionen.

Was ist zu tun, wenn kein gemeinsamer Nenner zu finden ist?

Das folgende Beispiel zeigt diesen Fall. Erwartet das Unternehmen zum Beispiel Verluste aus schwebenden Geschäften, müssen Sie laut Handelsrecht in Höhe des zu erwartenden Verlusts eine Rückstellung bilden, während das Steuerrecht diesen Wertansatz verbietet. Das Gleiche gilt für die Bewirtungskosten, diese sind laut