



Weber

5 vor Steuerrecht

Endspurt zur Bilanzbuchhalterprüfung

6. Auflage

Weber

5 vor Steuerrecht

NWB Bilanzbuchhalter

5 vor Steuerrecht

Endspurt zur Bilanzbuchhalterprüfung

Von

Steuerberater Diplom-Finanzwirt (FH) Martin Weber

6., überarbeitete Auflage

ISBN 978-3-482-**63556-4**

eISBN 978-3-482-**00663-0**

6., überarbeitete Auflage 2021

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2012

www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt.

Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: PMGi Agentur für intelligente Medien GmbH, Hamm

Druck: Elanders GmbH, Waiblingen

VORWORT

Die Prüfung zum Fortbildungsabschluss „Geprüfter Bilanzbuchhalter – Bachelor Professional in Bilanzbuchhaltung“ bzw. „Geprüfte Bilanzbuchhalterin – Bachelor Professional in Bilanzbuchhaltung“ ist eine der beliebtesten Aufstiegsfortbildungen für kaufmännische Berufe. Gemessen an der Zahl der jährlichen Prüfungsteilnehmer* gehört sie zu den wichtigsten, gleichzeitig aber auch zu den anspruchsvollsten kaufmännischen Weiterbildungsabschlüssen überhaupt.

Der vorliegende Titel der „5 vor“-Reihe beschäftigt sich mit dem Handlungsbereich „Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen“ und orientiert sich dabei vollständig an den Bestandteilen und der Gliederung des offiziellen Rahmenplans der aktuellen Prüfungsverordnung vom 18.12.2020. Die zu prüfende Person soll dementsprechend nachweisen, dass sie in der Lage ist, betriebliche Sachverhalte steuerlich zu bearbeiten.**

„5 vor Steuerrecht“ ist kein typisches Lehrbuch. Da ich selbst gegenwärtig als Dozent in diversen Vorbereitungskursen zur Bilanzbuchhalterprüfung tätig bin, gehe ich davon aus, dass in den von Ihnen besuchten Kursen das benötigte Wissen bereits eingehend vermittelt wurde. Dieses Buch ist vielmehr als eine Art letzte Wissenskontrolle zu sehen. Die Prüfungsteilnehmer sollen ihren Wissensstand kurz vor der Prüfung noch einmal kontrollieren und ggf. erkannte Wissenslücken innerhalb kürzester Zeit erfolgreich schließen bzw. bereits Erlerntes schnell noch einmal auffrischen. Die prüfungsrelevanten Themen werden deshalb in kompakter und prägnanter Form dargestellt; zahlreiche Abbildungen, Beispiele und Kontrollfragen sowie ein Kapitel mit Übungsaufgaben unterstützen zusätzlich das Verständnis.

So können Sie ganz entspannt und sicher in die Prüfung gehen!

Für angehende Steuerfachwirte und -berater sowie für Studierende an Universitäten und Fachhochschulen ist dieser Titel ebenfalls äußerst empfehlenswert, da auch in diesen Bereichen das Thema Steuerrecht prüfungsrelevant sein kann.

Gedankt sei zum Schluss Frau Vera Schallau vom NWB Verlag für die gute Zusammenarbeit.

Nun wünsche ich allen angehenden Bilanzbuchhaltern viel Erfolg für die bevorstehenden Prüfungen!

München, im August 2021

Martin Weber

* Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

** § 7 Abs. 3 BibuBAProFPrV.

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abkürzungsverzeichnis	XIII
I. STEUERLICHES ERGEBNIS AUS DEM HANDELSRECHTLICHEN ERGEBNIS ABLEITEN	1
<hr/>	
1. Maßgeblichkeitsprinzip	1
2. Zweistufige Gewinnermittlung	3
2.1 Gewinn aus der Handelsbilanz steuerrechtlich	3
2.2 Außerbilanzielle Korrekturen	4
2.2.1 Nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 und 7 EStG	4
2.2.2 Gewerbesteuer	7
2.2.3 Mitgliedsbeiträge und Spenden	7
3. Verluste, Rückträge und Verlustvorträge	7
II. DATENSÄTZE FÜR DAS VERFAHREN ZUR ELEKTRONISCHEN ÜBERMITTLUNG VON JAHRESABSCHLÜSSEN NACH DEM EINKOMMENSTEUERGESETZ ABLEITEN	9
<hr/>	
1. Verfahrensrechtliche Vorschriften	9
1.1 Gesetzliche Ausgangslage	9
1.2 Anwendungstaxonomie	9
1.3 Übermittlungsumfang	10
1.4 Folgen bei unvollständiger oder ausbleibender Übermittlung	10
2. Konten im Sinne der Taxonomie	10
III. DEN ZU VERSTEUERNDEN GEWINN NACH DEN EINZELNEN GEWINNERMITTLUNGSARTEN BESTIMMEN	13
<hr/>	
1. Einkünfte und Sachverhalte den Einkunftsarten zuordnen	13
1.1 Einkunftsarten	13
1.2 Einkünfte aus Gewerbebetrieb	13
1.3 Einkünfte aus selbständiger Arbeit	14
2. Gewinn-/Überschusseinkunftsarten	16
2.1 Umfang der Gewinneinkunftsarten	16
2.2 Umfang der Überschusseinkünfte	16
2.3 Subsidiaritätsprinzip	16
2.4 Schema zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens	17
3. Gewinnermittlungsmethoden	17
3.1 Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich	17
3.2 Einnahmen-Überschussrechnung	18
3.2.1 Grundlagen	18
3.2.2 Betriebseinnahmen	18
3.2.3 Betriebsausgaben	19

3.2.4	Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG	19
3.2.4.1	Grundfälle	19
3.2.4.2	Zehn-Tage-Regel	20
3.2.4.3	Zahlungen für Nutzungsüberlassungen	20
3.2.4.4	Beispiel zur Einnahmen-Überschussrechnung	21
3.3	Übergang von Einnahmen-Überschussrechnung zum Bestandsvergleich	22
3.3.1	Allgemeines	23
3.3.2	Bilanzposten, die keine Korrekturen veranlassen	23
3.3.3	Bilanzposten, die eine Korrektur veranlassen	24
3.3.4	Besteuerungszeitpunkt	26
3.3.5	Wechsel zur Einnahmen-Überschussrechnung	26
3.3.6	Bindung nach Wechsel der Gewinnermittlungsart	26
3.3.7	Beispiel zum Wechsel der Gewinnermittlungsart	26
4.	Gewinnermittlungszeiträume	31
IV. DAS KÖRPERSCHAFTLICH ZU VERSTEUERENDE EINKOMMEN, DIE FESTZUSETZENDE KÖRPERSCHAFTSTEUER SOWIE DIE ABSCHLUSSZAHLUNG UND ERSTATTUNG DER KÖRPERSCHAFTSTEUER BERECHNEN		33
1.	Anwendungsbereiche der Körperschaftsteuer	33
2.	Zu versteuerndes Einkommen	34
2.1	Ausgangsgröße handelsrechtlicher Jahresüberschuss	34
2.2	Außerbilanzielle Korrekturen	35
2.2.1	Außerbilanzielle Ermittlung mit dem Ausgangswert Jahresergebnis	35
2.2.2	Nicht abzugsfähige Aufwendungen	36
2.2.3	Spendenabzug	39
2.2.4	Verdeckte Gewinnausschüttungen	41
2.2.5	Verdeckte Einlagen	43
2.2.6	Beteiligung an anderen Kapitalgesellschaften	44
3.	Verluste, Rückträge und Verlustvorträge	46
4.	Tarifbelastung	48
4.1	Körperschaftsteuertarif-Belastung	48
4.2	KSt-Guthaben	48
5.	Steuerliches Einlagekonto	48
6.	Steuerberechnung zum Zwecke der Rückstellungsbildung oder zur Ermittlung eines Erstattungsanspruchs	49
6.1	Festzusetzende Körperschaftsteuer	49
6.2	Abschlusszahlung/Erstattung	50
6.3	Rückstellung/Erstattungsanspruch	50
V. REGELUNGEN DES KÖRPERSCHAFTSTEUERRECHTS UND DES EINKOMMENSTEUERRECHTS IN ABHÄNGIGKEIT VON DER RECHTSFORM EINES UNTERNEHMENS ERLÄUTERN		53
1.	Unterschiede von Einzelunternehmen, Personengesellschaften, Genossenschaften und Kapitalgesellschaften	53
1.1	Gesellschaft bürgerlichen Rechts	53
1.2	Offene Handelsgesellschaft	54
1.3	Kommanditgesellschaft	55
1.4	Stille Gesellschaft	57

	Seite
1.5 Gesellschaft mit beschränkter Haftung	58
1.6 Aktiengesellschaft	59
1.7 Europäische Aktiengesellschaft (SE)	60
2. Besteuerung verschiedener Rechtsformen	60
2.1 Besteuerung von Mitunternehmernschaften	60
2.2 Besteuerung von Kapitalgesellschaften	63
3. Besteuerungsunterschiede bei Gesellschaft und Gesellschafter	64
VI. DIE GEWERBESTEUERLICHE BEMESSUNGSGRUNDLAGE ENTWICKELN UND FÜR DIE GEWERBESTEUERERKLÄRUNG AUFBEREITEN SOWIE DIE GEWERBESTEUER UND DIE GEWERBESTEUERRÜCKSTELLUNG BERECHNEN	69
<hr/>	
1. Anwendungsbereiche Gewerbesteuer	69
1.1 Steuergegenstand, Befreiungen	69
1.1.1 Besteuerungsgrundlagen	69
1.1.2 Steuergegenstand	70
1.1.3 Beginn der Steuerpflicht	72
1.1.4 Befreiungen	72
1.2 Heheberechtigte Gemeinde, Steuerschuldner	73
2. Gewerbeertrag als Bemessungsgrundlage unter Beachtung wesentlicher Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften	73
2.1 Gewinn nach EStG und KStG	73
2.2 Hinzurechnungen	74
2.3 Kürzungen	77
3. Gewerbeverluste	81
4. Zerlegung	83
5. Steuerzahllast, Steuererstattung, Rückstellung	83
6. Entstehung, Festsetzung, Erhebung	84
VII. GESCHÄFTSVORFÄLLE AUF IHRE UMSATZSTEUERLICHE RELEVANZ UND AUF IHRE VORSTEUER PRÜFEN SOWIE DIE UMSATZSTEUERVORANMELDUNGEN UND UMSATZSTEUERERKLÄRUNGEN VORBEREITEN	87
<hr/>	
1. Allphasen-Netto-Umsatzsteuersystem	87
2. Steuerbarkeit	89
2.1 Unternehmereigenschaft	89
2.2 Lieferungen und sonstige Leistungen	91
2.2.1 Lieferung	91
2.2.2 Ort der Lieferung	92
2.2.3 Lieferung im Reihengeschäft	93
2.2.4 Kommissionsgeschäfte	95
2.2.5 Gleichgestellte Lieferungen	96
2.2.6 Sonstige Leistungen	98
2.2.7 Ort der sonstigen Leistung	98
2.2.7.1 Grundstücksbezogene Leistungen	99
2.2.7.2 Kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln	99
2.2.7.3 Tätigkeitsort	100
2.2.7.4 Vermittlungsleistungen	101
2.2.7.5 Katalogleistungen	101

	Seite	
2.2.7.6	Nutzung und Auswertung bestimmter sonstiger Leistungen im Inland	102
2.2.7.7	Kurzfristige Fahrzeugvermietung zur Nutzung im Drittlandsgebiet	102
2.2.8	Dienstleistungskommission	103
2.2.9	Gleichgestellte sonstige Leistungen	103
2.2.10	Einheitlichkeit der Leistung	104
2.3	Einfuhr von Gegenständen aus dem Drittland	104
2.4	Inneregemeinschaftlicher Erwerb	105
2.5	Schwellenerwerber	106
3.	Steuerbefreiungen	107
3.1	Wesentliche Steuerbefreiungen	107
3.1.1	Ausfuhrlieferungen und Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr	107
3.1.2	Inneregemeinschaftliche Lieferungen	109
3.1.3	Steuerbefreiungen mit Ausschluss des Vorsteuerabzugs	110
3.2	Verzicht auf Steuerbefreiung	110
4.	Bemessungsgrundlage für das Entgelt	110
5.	Steuersätze	112
5.1	Allgemeiner Steuersatz	112
5.2	Ermäßigter Steuersatz	113
6.	Entstehung und Fälligkeit der Steuer	113
6.1	Besteuerung nach vereinbarten Entgelten	113
6.2	Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten	113
7.	Steuerschuldner	114
8.	Ausstellung von Rechnungen	115
8.1	Vorschriften über die Ausstellung von Rechnungen	115
8.2	Gutschriften	117
8.3	Ausstellen von Rechnungen in besonderen Fällen	117
8.4	Aufbewahrung von Rechnungen	117
9.	Steuerberechnung, Besteuerungszeiträume und Einzelbesteuerung	118
9.1	Steuerberechnung	118
9.2	Änderung der Bemessungsgrundlage	118
9.3	Besteuerungsverfahren	119
10.	Zusammenfassende Meldung	119
11.	Vorsteuerabzug	119
11.1	Abziehbare Vorsteuer	119
11.2	Aufteilung und Ausschluss vom Vorsteuerabzug	120
11.2.1	Ausschluss vom Vorsteuerabzug	120
11.2.2	Unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis und steuerliche Konsequenzen	120
11.3	Berichtigung des Vorsteuerabzugs	121
12.	Besteuerung von Kleinunternehmern	123
13.	Aufzeichnungspflichten	123
13.1	Umfang	123
13.2	Bedeutung	124
13.3	Vereinfachung	124
13.4	Besondere Aufzeichnung für die Einfuhrumsatzsteuer und Erwerbsteuer	124

	Seite
14. Besonderheiten der Organschaft	124
15. Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft	125
16. Umsatzsteuer-Voranmeldung	126
VIII. VORSCHRIFTEN ZUM VERFAHRENSRECHT	131
<hr/>	
1. Systematik des Verfahrensrechts	131
2. Steuererklärung	131
2.1 Steuerliche Begriffsbestimmungen	131
2.2 Zuständigkeit der Finanzbehörden	134
2.3 Besteuerungsgrundsätze und Beweismittel	136
2.4 Fristen und Termine, Wiedereinsetzung in den vorigen Stand	139
2.5 Anzeige- und Mitwirkungspflichten	142
2.6 Vorschriften zur Abgabe von Steuererklärungen	143
3. Steuerfestsetzung	144
3.1 Begriff des Verwaltungsaktes und Formen der Bekanntgabe von Verwaltungsakten	144
3.2 Form, Arten und Inhalte von Steuerbescheiden	145
3.3 Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung	145
3.4 Vorschriften zur Schätzung von Besteuerungsgrundlagen	146
3.5 Vorschriften zur vorläufigen Steuerfestsetzung	147
3.6 Zeitpunkt der Festsetzungsverjährung	148
3.7 Bestandskraft	149
3.8 Begriff und Wirkung einer Steueranmeldung	149
3.9 Kosten bei besonderer Inanspruchnahme der Finanz- und Zollbehörden	150
3.10 Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen	150
4. Steuererhebungsverfahren	151
4.1 Fälligkeit	151
4.2 Stundung, Verrechnungsstundung	152
4.3 Leistungsort, Tag der Zahlung	153
4.4 Erlass	153
4.5 Zahlungsverjährung	153
5. Korrektur von Verwaltungsakten	154
5.1 Offenbare Unrichtigkeiten beim Erlass eines Verwaltungsaktes	154
5.2 Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden	154
5.3 Aufhebung oder Änderung wegen neuer Tatsachen und Beweismittel	155
5.4 Widerstreitende Steuerfestsetzungen und Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden in sonstigen Fällen	156
6. Rechtsbehelfsverfahren/Einspruchsverfahren	157
6.1 Einspruchsfrist	157
6.2 Einlegung des Einspruchs	157
6.3 Prüfung der Zulässigkeitsvoraussetzungen	158
6.4 Aussetzung der Vollziehung	158
6.5 Aussetzung und Ruhen des Verfahrens	158
6.6 Erörterung des Sach- und Rechtsstandes	159
6.7 Fristsetzung	159

	Seite
6.8 Form, Inhalt und Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung	159
6.9 Entscheidung über den Einspruch	159
7. Gerichtliches Rechtsbehelfsverfahren	160
7.1 Aufbau und Zuständigkeit der Finanzgerichtsbarkeit	160
7.2 Revision beim Bundesfinanzhof	161
IX. GRUNDLEGENDE NATIONALE UND BINATIONALE VERFAHREN ZUR VERMEIDUNG EINER DOPPELBESTEuerung IM ERTRAGSTEUERRECHT GEGENÜBERSTELLEN SOWIE VERFAHREN ZUR VERMEIDUNG EINER DOPPELBESTEuerung IM ERTRAGSTEUERRECHT BESCHREIBEN	165
<hr/>	
1. Problematik der Doppelbesteuerung aufgrund von Welteinkommensprinzip und Territorialitätsprinzip	165
2. Systematik der beschränkten und unbeschränkten Steuerpflicht	165
2.1 Unbeschränkte Einkommensteuerpflicht	165
2.2 Beschränkte Einkommensteuerpflicht	167
2.3 Systematik der beschränkt steuerpflichtigen Einkünfte in den Grundzügen	167
3. Aufbau und Systematik des OECD-Musterabkommens	168
4. Methoden zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung	170
4.1 Freistellungsmethode durch Doppelbesteuerungsabkommen; Progressionsvorbehalt	170
4.2 Anrechnungsmethoden	171
4.3 Abzugsmethode	171
X. LOHNSTEUER, GRUNDERWERBSTEUER UND GRUNDSTEUER	175
<hr/>	
1. Lohnarten nach dem Umfang ihrer Abgabenerhebung	175
1.1 Rechtsgrundlagen	175
1.2 Begriff des Arbeitnehmers und Arbeitgebers	175
1.3 Lohnsteuererhebung	175
1.4 Systematik der Ermittlung der Lohnsteuer	177
2. Steuerpflichtigen Lohn feststellen	178
2.1 Pauschalierung der Lohnsteuer	184
2.2 Pflichten des Arbeitgebers	185
2.3 Haftung des Arbeitgebers	185
2.4 Lohnsteuer-Außenprüfung	185
3. Grundzüge der Grunderwerbsteuer	187
4. Grundzüge der Grundsteuer	187
XI. ÜBUNGSaufGABEN	191
<hr/>	
Stichwortverzeichnis	201

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

a. d. B.	außerhalb der Bilanz
ABB.	Abbildung
Abs.	Absatz
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AIG	Auslandsinvestitionsgesetz
AktG	Aktiengesetz
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
APA	Advance Pricing Agreement
ARA	Aktive Rechnungsabgrenzung
Art.	Artikel
ASTG	Außensteuergesetz
Aufl.	Auflage

B

B2B	Business-to-Business
B2C	Business-to-Consumer
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	Bundesgerichtshof
BibuBAProfPrV	Bilanzbuchhalter-Bachelor Professional in Bilanzbuchhaltung-Fortbildungsprüfungsverordnung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BP	Betriebsprüfung
BRD	Bundesrepublik Deutschland
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestagsdrucksache
Buchst.	Buchstabe
BVV	Betriebsvermögensvergleich
bzw.	beziehungsweise

C

cif	cost, insurance, freight
-----	--------------------------

D

d. h.	das heißt
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
DV	Datenverarbeitung

E

e.V.	eingetragener Verein
EBITDA	Earnings before Interests, Taxes, Depreciation and Amortisation
ELStAM	Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale
ELSTER	Elektronische Steuererklärung
ERiC	ElsterRich-Clients
ESTdV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
EstH	Einkommensteuer-Hinweise
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EÜR	Einnahmen-Überschussrechnung
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum

F

f./ff.	folgend/e
FA	Finanzamt
FGO	Finanzgerichtsordnung
FördG	Fördergebietsgesetz
FVG	Finanzverwaltungsgesetz

G

GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
GdbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gel.	geleistete
GenG	Genossenschaftsgesetz
GewO	Gewerbeordnung
GewStDV	Gewerbsteuer-Durchführungsverordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStR	Gewerbsteuer-Richtlinien
GG	Grundgesetz
ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co. KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie Kommanditgesellschaft
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrStG	Grundsteuergesetz

H

HGB	Handelsgesetzbuch
HHR	Hermann/Heuer/Raupach (Hrsg.)

I

i. d. R.	in der Regel
i. H.	in Höhe
i. S.	im Sinne
i. V.	in Verbindung
igL	innergemeinschaftliche Lieferung
igE	innergemeinschaftlicher Erwerb
IFRS	International Financial Reporting Standards
inkl.	inklusive
IuK	Information und Kommunikation

K

KapESt	Kapitalertragsteuer
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KiSt	Kirchensteuer
km	Kilometer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStH	Körperschaftsteuer-Hinweise
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinien

L

L & L	Lieferung und Leistung
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStH	Lohnsteuer-Hinweise
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
lt.	laut
Ltd.	Limited

M

MIAS	Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem
Mio.	Million/en
MwSt	Mehrwertsteuer
MwStSysRL	Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie

N

NIL	Not in List
Nr.	Nummer

O

OECD	Organisation for Economic Cooperation and Development
OECD-MA	OECD-Musterabkommen
OHG	Offene Handelsgesellschaft

R

Rn.	Randnummer
RS	Rückstellung/en

S

SE	Societas Europaea
SEEG	Gesetz zur Einführung der Europäischen Gesellschaft
SEStEG	Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften
sog.	so genannte/r/s
SolZ	Solidaritätszuschlag
SolZG	Solidaritätszuschlagsgesetz
sonst.	sonstige
SvEV	Sozialversicherungsentgeltverordnung

T

T€	Tausend Euro
Tz.	Textziffer

U

u. a.	und andere/unter anderem/n
UG	Unternehmergeellschaft
UmwStG	Umwandlungssteuergesetz
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
USt	Umsatzsteuer
UStAE	Umsatzsteuer-Änderungserlass
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-IdNr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

V

v.	vom/von
vE	verdeckte Einlagen
Verb.	Verbindlichkeiten
vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
vgl.	vergleiche
VSt	Vorsteuer

W

WÜRV	Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge
------	--

X

XBRL	eXtensible Business Reporting Language
------	--

Z

z. B.	zum Beispiel
ZK	Zollkodex
ZKostV	Zollkostenverordnung
ZM	Zusammenfassende Meldung
zzgl.	zuzüglich

I. Steuerliches Ergebnis aus dem handelsrechtlichen Ergebnis ableiten

1. Maßgeblichkeitsprinzip

Tz. 1

Nach § 238 HGB ist jeder Kaufmann verpflichtet, Bücher zu führen und zu Beginn eines jeden Geschäftsjahres ein Inventar (§ 240 HGB) und eine Bilanz (§ 242 HGB) aufzustellen. Diese Verpflichtungen gelten für Kaufleute i. S. der §§ 1 bis 6 HGB. Der Kannkaufmann erlangt diese Eigenschaft erst durch Eintragung in das Handelsregister.

Pflichten des Kaufmanns

Tz. 2

Im Rahmen des BilMoG wurden handelsrechtliche Einzelkaufleute von der Pflicht zur Buchführung, der Aufstellung von Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen und der Erstellung von Inventaren befreit, wenn ihre Umsatzerlöse und Jahresüberschüsse bestimmte Schwellenwerte in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht überschreiten. Gemäß § 241a HGB betragen die Schwellenwerte:

Schwellenwerte für die Buchführungspflicht

- ▶ Umsatzerlöse: 600.000 € (bis 2015: 500.000 €)
- ▶ Jahresüberschuss: 60.000 € (bis 2015: 50.000 €)

Da Voraussetzung für die Befreiung ist, dass die Schwellenwerte an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen nicht überschritten werden, entfällt die Befreiung, sobald eine dieser Grenzen an nur einem Abschlussstichtag überschritten wird. Geschieht dies, ist eine Eröffnungsbilanz aufzustellen und zur Buchführung überzugehen.

Die Grenzen orientieren sich an den Schwellenwerten des § 141 AO. Zu beachten ist hierbei jedoch, dass der handelsrechtliche Jahresüberschuss nicht in allen Fällen mit dem steuerlichen Gewinn übereinstimmt.

Der Einzelunternehmer E hat in den Jahren 01 und 02 folgende Umsätze und Gewinne:

Variante	Umsatz 01	Gewinn 01	Umsatz 02	Gewinn 02
1	475.000 €	30.000 €	620.000 €	45.000 €
2	475.000 €	65.000 €	400.000 €	40.000 €
3	475.000 €	50.000 €	500.000 €	40.000 €



In welchen Jahren ist E, der seinen Betrieb vor zehn Jahren gegründet hat, von der handelsrechtlichen Buchführungspflicht nach § 241a HGB befreit?

1. In 01 sind beide Schwellenwerte nach § 241a HGB unterschritten. In 02 wird die Umsatzgrenze überschritten. Aus diesem Grund ist E ab 02 buchführungspflichtig. Ob für 01 eine Buchführungspflicht besteht, kann nur beurteilt werden, wenn Informationen für das Vorjahr vorliegen.
2. In 01 ist nur eine Grenze unterschritten. Aus diesem Grund kann weder für 01 noch für 02 eine Befreiung nach § 241a HGB erfolgen. Das Unterschreiten der Grenzen in 02 ist irrelevant.
3. Die Grenzen sind weder in 01 noch in 02 überschritten. Somit kann E zumindest ab 02 von der Buchführungspflicht befreit werden. Ob für 01 eine Buchführungspflicht besteht kann nur beurteilt werden, wenn Informationen für das Vorjahr vorliegen.



Tz. 3

Steuerrechtliche Buchführungspflicht

Für die Besteuerung sehen die §§ 140 ff. AO mehrere Möglichkeiten der Buchführungspflicht vor:

Tz. 4

§ 140 AO: „Derivative Buchführungspflicht“

Hierunter fallen alle Personen, die nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen. § 140 AO gilt aber nicht nur für die Buchführungspflicht, sondern bestimmt auch, dass Aufzeichnungen, die nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen zu führen sind, auch für Besteuerungszwecke geführt werden

derivative Buchführungspflicht

müssen. Diese sich aus anderen Gesetzen ergebenden Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten gelten somit gleichermaßen als steuerliche Verpflichtung. Hier sind insbesondere folgende Vorschriften von Bedeutung:

- ▶ §§ 238 ff. HGB,
- ▶ § 259 BGB (Pflicht zur Rechenschaftslegung),
- ▶ §§ 91, 270, 286 AktG,
- ▶ §§ 41 ff. GmbHG,
- ▶ § 33 GenG.

Tz. 5

Sonderfälle der Buchführungspflicht

Sonderfälle der Buchführungspflicht

- ▶ Eine **Freiberufler-GmbH** ist als GmbH buchführungspflichtig.
- ▶ **Vorgesellschaften** sind nicht erst ab Eintragung in das Handelsregister buchführungspflichtig. Die steuerliche Buchführungspflicht beginnt mit Abschluss des notariellen Vertrags (vgl. H 1.1 „Beginn der Steuerpflicht“ KStH).

Tz. 6

§ 141 AO: „Originäre Buchführungspflicht“

originäre Buchführungspflicht

Gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, die nicht bereits nach § 140 AO buchführungspflichtig sind, können nach § 141 Abs. 1 AO unter bestimmten Voraussetzungen verpflichtet sein, für steuerliche Zwecke Bücher zu führen. § 141 AO wird nur herangezogen, wenn nicht bereits eine Buchführungspflicht nach § 140 AO besteht (AEAO Nr. 1 zu § 141 AO).

Die Voraussetzungen dafür sind:

	bei Land- und Forstwirten mehr als	bei Gewerbetreibenden mehr als
Umsätze im Kalenderjahr, einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nr. 8 bis 10 UStG	600.000 € (bis 2015: 500.000 €)	600.000 € (bis 2015: 500.000 €)
selbstbewirtschaftete land- und forstwirtschaftliche Flächen mit einem Wirtschaftswert von	25.000 €	–
Gewinn im Wirtschafts- bzw. Kalenderjahr	60.000 € (bis 2015: 50.000 €)	60.000 € (bis 2015: 50.000 €)

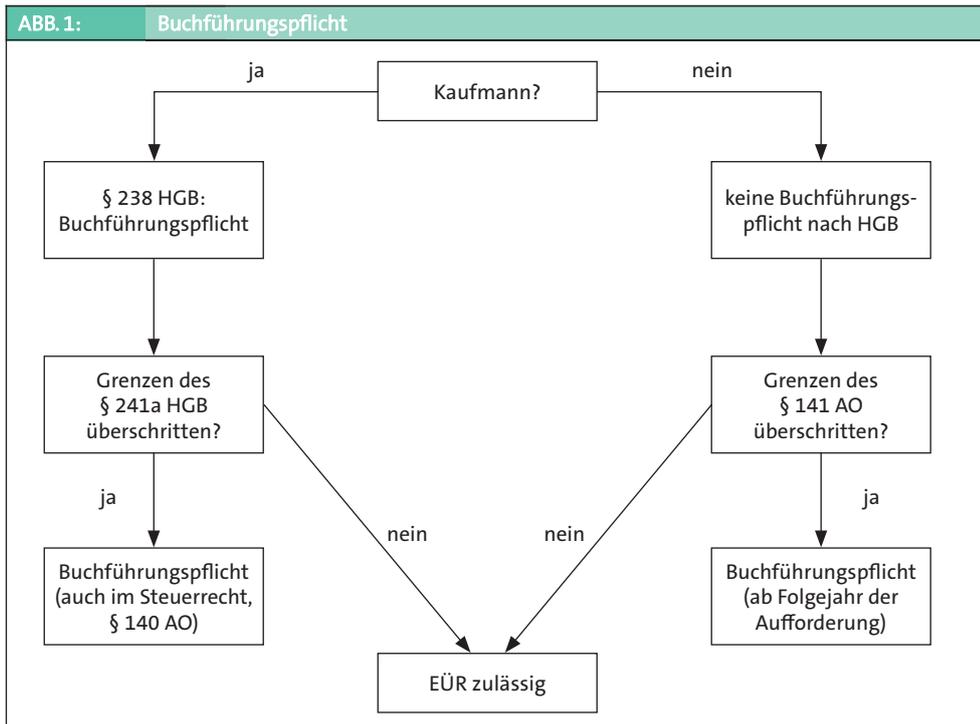
Diese Grenzen beziehen sich stets nur auf einen Betrieb, auch wenn der Steuerpflichtige mehrere Betriebe der gleichen Einkunftsart unterhält (vgl. AEAO Nr. 3 zu § 141 AO). Für das Entstehen der Buchführungspflicht genügt es, wenn eine der genannten Wertgrenzen überschritten wird. Unter § 141 AO fallen gewerbliche Unternehmer sowie Land- und Forstwirte, nicht jedoch Freiberufler (vgl. AEAO Nr. 1 zu § 141 AO).

Tz. 7

Beginn der Buchführungspflicht

Die Buchführungspflicht beginnt bei:

- ▶ § 1 HGB „Istkaufmann“ mit Beginn der Tätigkeit. Auf die Eintragung im Handelsregister kommt es nicht an;
- ▶ §§ 2 und 3 HGB „Kannkaufmann“ sowie § 5 HGB „Kaufmann kraft Eintragung“ mit der Eintragung in das Handelsregister;
- ▶ § 6 HGB „Formkaufmann“ mit Gründung der Gesellschaft (= Abschluss des Gesellschaftsvertrags);
- ▶ § 141 Abs. 1 AO mit Beginn des Wirtschaftsjahres, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung über die Buchführungspflicht folgt (§ 141 Abs. 2 Satz 1 AO). Die Mitteilung der Buchführungspflicht durch das Finanzamt ist ein Verwaltungsakt und kann mit dem Rechtsmittel des Einspruchs nach § 347 AO angefochten werden.

**Tz. 8**

Die Buchführungspflicht endet bei:

- ▶ allen Buchführungspflichtigen mit Betriebsaufgabe bzw. Abschluss des Insolvenzverfahrens;
- ▶ § 1 HGB „Istkaufmann“ mit Verlust der Kaufmannseigenschaft (= bei Einstellung des Handelsgewerbes);
- ▶ § 141 Abs. 1 AO mit Ablauf des nächsten Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die Voraussetzungen für die Buchführungspflicht nicht mehr vorliegen (§ 141 Abs. 2 Satz 2 AO).

Am 10.5.2020 erteilt das Finanzamt den Steuerbescheid für 2018, Umsatz und Gewinn haben die Grenze des § 141 AO unterschritten.



Die Buchführungspflicht endet mit Ablauf des Jahres 2021. In 2022 kann zur Einnahmen-Überschussrechnung übergegangen werden. Es ist strittig, ob im Steuerbescheid ein expliziter Hinweis auf das Ende erfolgen muss, oder ob eine entsprechende Steuerfestsetzung ausreicht¹.



2. Zweistufige Gewinnermittlung

2.1 Gewinn aus der Handelsbilanz steuerrechtlich

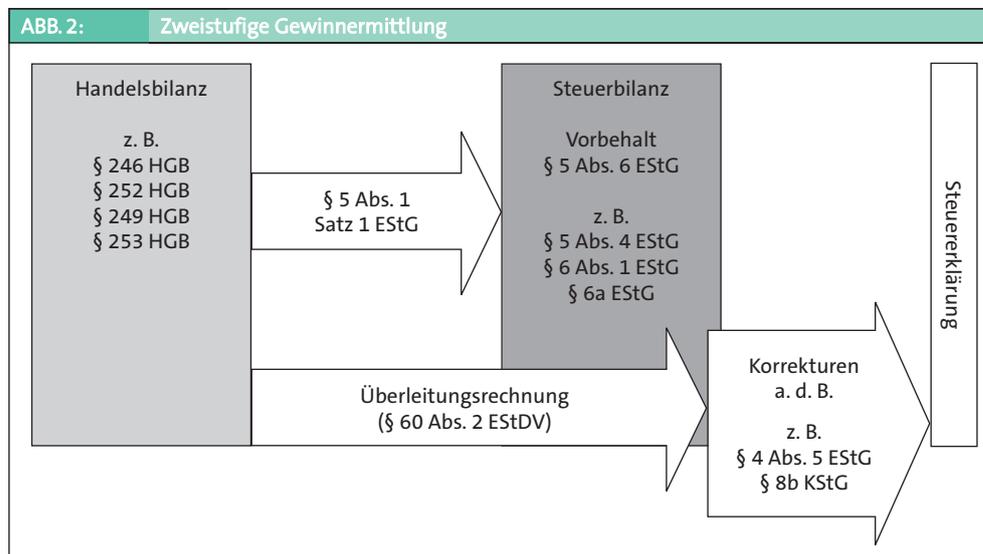
Tz. 9

Während § 4 Abs. 1 EStG für all diejenigen gilt, die nach Handelsrecht nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen (Selbständige, Land- und Forstwirte), kommt § 5 Abs. 1 EStG bei allen Gewerbetreibenden zur Anwendung, unabhängig davon, ob sie verpflichtet sind zu bilanzieren oder dies freiwillig tun. § 5 Abs. 1 EStG bindet also alle bilanzierenden Gewerbetreibenden an die Vorschriften des Handelsrechts (Maßgeblichkeitsgrundsatz). Hiervon gibt es jedoch zwei Ausnahmen:

Maßgeblichkeitsgrundsatz

¹ Drüen, in: Tipke/Kruse, Tz. 49 zu § 141 AO.

- Ausnahmen**
- ▶ Gibt es eigene steuerliche Bewertungsvorschriften, gehen diese dem Handelsrecht vor (Bewertungsvorbehalt des § 5 Abs. 6 EStG);
 - ▶ Gibt es eigene steuerliche Wahlrechte, können diese unabhängig von der Handelsbilanz ausgeübt werden (§ 5 Abs. 1 Satz 1 letzter Teilsatz EStG).



2.2 Außerbilanzielle Korrekturen

Tz. 10

steuerliche Bewertungsvorschriften

Wie bereits erwähnt, gehen eigenständige steuerliche Bewertungsvorschriften den handelsrechtlichen vor (§ 5 Abs. 6 EStG). Zu beachten sind beispielsweise folgende steuerlichen Vorschriften:

- ▶ Bewertung (§ 6 EStG),
- ▶ Abschreibungen (§ 7 EStG),
- ▶ Sonderabschreibungen (§ 7g EStG),
- ▶ Betriebsausgabenabzug (§ 4 Abs. 4a und 5 EStG).



Die A-AG bilanziert ein im Januar 2021 fertiggestelltes Gebäude mit den Herstellungskosten von 1 Mio. € und schreibt es in der Handelsbilanz auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 40 Jahren ab.



Die jährliche AfA von 2,5 % ist nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG in einem ersten Schritt in die Steuerbilanz zu übernehmen. Es muss jedoch in einem zweiten Schritt geprüft werden, ob ein steuerlicher Bewertungsvorbehalt existiert (§ 5 Abs. 6 EStG). Nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG ist das Gebäude steuerlich zwingend auf 33 Jahre abzuschreiben.

§ 60 Abs. 2 EStDV bietet nun zwei Lösungsmöglichkeiten: Es kann eine eigene Steuerbilanz aufgestellt werden oder eine außerbilanzielle Korrektur im Rahmen einer Überleitungsrechnung erfolgen.

Aufgrund der besonderen Bedeutung in Prüfungsaufgaben wird im Folgenden insbesondere auf außerbilanzielle Korrekturen nach § 4 Abs. 5 ff. EStG eingegangen.

2.2.1 Nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 und 7 EStG

Tz. 11

nicht abziehbare Betriebsausgaben

§ 4 Abs. 5 EStG ist als sog. Lenkungsnorm zu verstehen. Dies bedeutet hier konkret, dass es sich bei den anfallenden Ausgaben zwar um Betriebsausgaben handelt, der Abzug jedoch eingeschränkt ist, um beispielsweise Spesenmissbrauch einzudämmen. Die Norm gilt zwar unmittelbar nur im Bereich der Betriebsausgaben, ist aber wegen § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG auf Wer-

bungskosten entsprechend anzuwenden. Zu beachten ist jedoch, dass das Abzugsverbot nach § 12 EStG Vorrang vor § 4 Abs. 5 und 7 EStG hat (§ 4 Abs. 5 Satz 3 EStG)².

Tz. 12

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 EStG dürfen folgende Betriebsausgaben nicht abgezogen werden:

Katalog des § 4 Abs. 5 EStG

- ▶ Geschenke an Geschäftsfreunde über 35 € (Nr. 1);
- ▶ Bewirtung von Geschäftsfreunden i. H. von 30 % (Nr. 2);
- ▶ Gästehäuser (Nr. 3);
- ▶ Jagden, Fischereien, Jachten usw. (Nr. 4);
- ▶ Mehraufwendungen für Verpflegung, sofern sie die Pauschbeträge übersteigen (Nr. 5);
- ▶ Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte, sofern diese die Entfernungspauschale übersteigen (Nr. 6);
- ▶ Häusliches Arbeitszimmer, sofern es nicht Mittelpunkt der Tätigkeit ist, bzw. kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (Nr. 6b);
- ▶ Unangemessene Aufwendungen (Nr. 7);
- ▶ Geldbußen, Ordnungs- und Verwarnungsgelder (Nr. 8);
- ▶ Hinterziehungszinsen (Nr. 8a);
- ▶ Ausgleichszahlungen im Rahmen einer Körperschaftsteuerlichen Organschaft (Nr. 9);
- ▶ Schmiergelder (Nr. 10);
- ▶ Bestimmte Zuwendungen bei Anwendung der Tonnagebesteuerung (Nr. 11);
- ▶ Zuschlag bei fehlenden oder nicht ordnungsgemäßen Aufzeichnungen bei Sachverhalten mit Auslandsbezug (Nr. 12).

Tz. 13

Neben den sachlichen Einschränkungen des § 4 Abs. 5 EStG gilt es noch die formellen Einschränkungen des § 4 Abs. 7 EStG zu beachten. Gemäß § 4 Abs. 7 Satz 1 EStG sind Aufwendungen i. S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 6b und 7 EStG einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen. Dies muss fortlaufend und zeitnah erfolgen (H 4.11 „Besondere Aufzeichnung“ 1. Spiegelstrich EStH). Eine Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle nach Ablauf des Geschäftsjahres ist nicht zeitnah (BFH, Urteil v. 22.1.1988, BStBl 1988 II S. 535). Dies gilt grundsätzlich auch für die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer. Es ist hierbei jedoch nicht zu beanstanden, wenn die Kosten unterjährig geschätzt und nach Ablauf des Jahres konkret aufgezeichnet werden (Rn. 17 des BMF-Schreibens v. 3.4.2007, BStBl 2007 I S. 442).

formelle Einschränkung

Anlässlich einer Geschäftsreise zur Automobilausstellung in München hatte der Deggendorfer Kfz-Händler Horst Schraube die Gelegenheit wahrgenommen, in einem historischen Hotel zu übernachten. Auf seinen besonderen Wunsch wurde er in einem Zimmer, in dem einst Goethe genächtigt haben soll, untergebracht. Der Zimmerpreis für fünf Übernachtungen belief sich daher auf 3.000 € + 210 € USt. Es wurde die Buchung Aufwand = 3.000 € und VSt = 210 € an Bank vorgenommen.

Im benachbarten Hotel, in dem Schraube bisher immer untergebracht war, hätte er für ein Zimmer mit Dusche lediglich 150 € (netto) pro Übernachtung aufwenden müssen.

Die Kosten der Übernachtung anlässlich einer Geschäftsreise sind Betriebsausgabe (§ 4 Abs. 4 EStG; R 4.12 Abs. 2 EStR i.V. mit R 9.4 Abs. 1, 9.7 LStR) und daher zutreffend als Aufwand gebucht.

Da die Übernachtung im historischen Hotel jedoch auch die Lebensführung des Schraube berührt (Repräsentation), muss eine außerbilanzmäßige Hinzurechnung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG insoweit vorgenommen werden, als die Übernachtungsaufwendungen unangemessen sind (R 4.10 Abs. 12 Nr. 1 EStR).

- ▶ angemessener Aufwand: $150\text{ €} \times 5 = 750\text{ €}$
- ▶ außerbilanzmäßige Zurechnung: $3.000\text{ €} - 750\text{ €} = 2.250\text{ €}$

Die auf die nicht abziehbaren Betriebsausgaben entfallende Umsatzsteuer ist nicht als Vorsteuer abzugsfähig (§ 15 Abs. 1a Satz 1 UStG):

- ▶ 7% von $2.250\text{ €} = 157,50\text{ €}$



² Vgl. BFH, Urteil v. 12.12.1991, BStBl 1992 II S. 524.