

Sandra Clarenz, Herbert Grüber, Günter Nath

Mitarbeit: Silke Stuhmann

# **Rechnungswesen für steuer- und wirtschaftsberatende Berufe**

22. Auflage

Bestellnummer 0558



**Bildungsverlag EINS**



Haben Sie Anregungen oder Kritikpunkte zu diesem Produkt?  
Dann senden Sie eine E-Mail an [0558\\_022@bv-1.de](mailto:0558_022@bv-1.de)  
Autoren und Verlag freuen sich auf Ihre Rückmeldung.

**[www.bildungsverlag1.de](http://www.bildungsverlag1.de)**

Bildungsverlag EINS GmbH  
Sieglerer Straße 2, 53842 Troisdorf

ISBN 978-3-8237-**0558**-1

© Copyright 2010\*: Bildungsverlag EINS GmbH, Troisdorf

Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Nutzung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Verlages.

Hinweis zu § 52a UrhG: Weder das Werk noch seine Teile dürfen ohne eine solche Einwilligung eingescannt und in ein Netzwerk eingestellt werden. Dies gilt auch für Intranets von Schulen und sonstigen Bildungseinrichtungen.

# Vorwort

Dieses Lehrbuch behandelt den Lehrstoff für die Grundausbildung im Rechnungswesen, insbesondere unter Berücksichtigung der Erfordernisse für die Ausbildung in steuer- und wirtschaftsberatenden Berufen.

Die Verfasser waren bemüht, wichtige rechtliche Vorschriften aus dem Handels- und Steuerrecht in der aktuellen Form zum Zeitpunkt der Drucklegung einzuarbeiten. Im Falle von Änderungen besonders relevanter Rahmenbedingungen werden Teile des vorliegenden Lehrbuchs als Online-Aktualisierung auf den Internet-Seiten des Bildungsverlages EINS (s. S. 2) angeboten.

Für die freundliche Unterstützung danken wir der DATEV eG, Nürnberg. Von DATEV wurden uns die Spezialkontenrahmen zur Verfügung gestellt.

Ihre kritischen Anregungen und Verbesserungsvorschläge interessieren uns sehr. Im Voraus bereits vielen Dank für Ihre Hilfe.

Hinweise: Alle Kontierungen erfolgen nach SKR03 **und** SKR04.

Die Verfasser

# Abkürzungsverzeichnis

AB	Anfangsbestand	GrESTG	Grunderwerbsteuergesetz
ADV	Automatische Datenverarbeitung	H	Hinweis
AfA	Absetzung für Abnutzung	HGB	Handelsgesetzbuch
AFG	Arbeitsförderungsgesetz	HR	Handelsregister
AktG	Aktiengesetz	IAS	International Accounting Standards
AO	Abgabenordnung 1977	i. d. R.	in der Regel
A/O	April/Oktober	InsO	Insolvenzordnung
APB	Accounting Principles Board Opinions	i. S. d.	im Sinne des
AR	Ausgangsrechnung	KapCo-RiLiG	Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinien-Gesetz
ARB	Accounting Research Bulletins	KG	Kommanditgesellschaft
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung	KJ	Kalenderjahr
AV	Anlagevermögen	KStG	Körperschaftsteuergesetz
BAZ	Bundesanzeiger	KWG	Kreditwesengesetz
BB	Der Betriebs-Berater	LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
BFH	Bundesfinanzhof München	LStH	Hinweise zu § ... EStG in LStR
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch	LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
BGH	Bundesgerichtshof	MuSchuG	Mutterschutzgesetz
BMF	Bundesministerium der Finanzen	Nr.	Nummer
BRAGO	Bundesgebührenordnung für RA	OFD	Oberfinanzdirektion
BStBl	Bundessteuerblatt	OHG	offene Handelsgesellschaft
BÜV	Beitragsüberwachungsverordnung	p. a.	pro anno, für ein Jahr
BVerfG	Bundesverfassungsgericht	PAngV	Preisangabenverordnung
DEÜV	Datenerfassungs- und Überwachungsverordnung	PublG	Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen (Publizitätsgesetz)
dgB	dauernde, aber geringfügige Beschäftigung	R	Abschnitt in Richtlinien
EDV	Elektronische Datenverarbeitung	RabG	Rabatt-Gesetz
EFZG	Entgeltfortzahlungsgesetz	SachBezV	Sachbezugsverordnung
e. K.	eingetragene Kauffrau bzw. eingetragener Kaufmann	SGB	Sozialgesetzbuch
e. Kfm.	eingetragener Kaufmann	SolZ	Solidaritätszuschlag
e. Kfr.	eingetragene Kauffrau	UrhG	Urhebergesetz
ER	Eingangsrechnung	US-GAAP	US-Generally Accepted Accounting Principles
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungs-Verordnung	UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungs-Verordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz	UStG	Umsatzsteuergesetz
ESTH	Hinweise zu § ... EStG in EStR	UStH	Hinweise zum UStG
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien	USt-Id-Nr.	Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
EuGH	Europäischer Gerichtshof	UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
EUSt	Einfuhrumsatzsteuer	UV	Umlaufvermögen
FA	Finanzamt	VermBG	Vermögensbildungsgesetz
FASB	Financial Accounting Standard Board	vGA	verdeckte Gewinnausschüttung
FG	Finanzgericht	vwL	vermögenswirksame Leistungen
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles	WG	Wechselgesetz
GenG	Genossenschaftsgesetz	WJ	Wirtschaftsjahr
GewStG	Gewerbesteuergesetz	WOPG	Wohnungsbauprämiengesetz
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung		
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung		

# Inhaltsverzeichnis

## 1. Teil: Buchführung

<b>1</b>	<b>Einführung in das Rechnungswesen</b> .....	13
1.1	Aufgabenbereiche des betrieblichen Rechnungswesens .....	13
1.2	Wesen und Funktionen der Finanzbuchhaltung .....	15
<b>2</b>	<b>Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten</b> .....	16
2.1	Rechtsgrundlagen und Vorschriften für die Buchführung .....	17
2.2	Handelsrechtliche Grundlagen .....	17
2.3	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	19
2.4	Steuerrechtliche Grundlagen .....	22
2.5	Umfang der allgemeinen Buchführungspflicht .....	25
2.6	Aufbewahrungsfristen .....	25
2.7	Gewinnermittlungszeitraum – Wirtschaftsjahr .....	27
2.8	Beginn und Ende der Buchführungspflicht .....	28
2.9	Rechtsfolgen bei Mängeln der Buchführung und der Aufzeichnungen .....	30
<b>3</b>	<b>Grundlagen der Finanzbuchführung</b> .....	32
3.1	Inventur .....	33
3.1.1	Begriff der Inventur .....	33
3.1.2	Inventuranlässe .....	34
3.1.3	Durchführung der Inventur .....	34
3.1.4	Arten der Inventur .....	35
3.2	Inventar .....	40
3.3	Bilanz .....	44
3.4	Vergleich von Inventar und Bilanz .....	51
3.5	Buchführung als Bestandsrechnung .....	53
3.5.1	Bestandsänderungen in der Bilanz .....	53
3.5.2	Auflösung der Bilanz in Konten .....	56
3.5.3	Buchungen auf Bestandskonten .....	58
3.5.4	Abschluss von Bestandskonten .....	59
3.5.5	Der Buchungssatz .....	60
3.6	Gewinnermittlungsmethoden .....	63
3.7	Personenkonten: Forderungen und Verbindlichkeiten .....	65
3.7.1	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände .....	66
3.7.2	Verbindlichkeiten und sonstige Verbindlichkeiten .....	67
3.8	Unterscheidung verschiedener Arten von Buchungen .....	69
3.9	Buchführung als Erfolgsrechnung .....	75
3.9.1	Erfolgsvorgänge – Veränderungen des Eigenkapitals .....	75
3.9.2	Warenkonten .....	85
3.9.2.1	Grundlagen .....	85
3.9.2.2	Konto „Wareneingang“ (Wareneinkauf) .....	86
3.9.2.3	Konto „Erlöse aus Warenverkäufen“ (Umsatzerlöse) .....	87
3.9.2.4	Konto „Warenbestand“ .....	88
3.9.2.5	Abschluss der Warenkonten .....	91
3.9.2.6	Rohgewinn, Rohverlust .....	92
3.9.2.7	Reingewinn, Reinverlust .....	92
3.10	Organisation der Buchführung .....	96
3.11	Kontenrahmen und Kontenplan .....	98
3.12	Verrechnungskonto (Geldtransit) .....	101
3.13	Wesen des Kontokorrents .....	101

<b>4</b>	<b>Umsatzsteuer</b> .....	104
4.1	System der Umsatzsteuer.....	104
4.2	Buchung von Ausgangsrechnungen.....	108
4.3	Erfassung von Eingangsrechnungen – Vorsteuer.....	111
4.4	Buchung von Eingangsrechnungen mit voll abzugsfähiger Vorsteuer.....	112
4.5	Nicht abziehbare Vorsteuer, teilweise abziehbare Vorsteuer.....	115
4.6	Berechnung der Umsatzsteuer-Zahllast.....	118
4.6.1	Umsatzsteuervorauszahlungen.....	118
4.6.2	Umsatzsteuer-Vorauszahlungskonto (USt-VA).....	120
4.6.3	Sondervorauszahlungen.....	120
4.6.4	Abschluss der Umsatzsteuerkonten.....	121
4.7	Vereinfachungen für die Rechnungsausstellung.....	126
<b>5</b>	<b>Hauptabschlussübersicht</b> .....	131
5.1	Grundlagen.....	131
5.2	Darstellung einer verkürzten Hauptabschlussübersicht.....	132
<b>6</b>	<b>Beschaffung und Absatzwirtschaft</b> .....	142
6.1	Grundlagen.....	142
6.1.1	Sachliche Abgrenzung.....	142
6.1.2	Feststellung des Betriebsergebnisses.....	148
6.1.3	Kontrolle der Wirtschaftlichkeit.....	149
6.1.4	Ermittlung der Anschaffungs- und Herstellungskosten.....	149
6.1.5	Kalkulation.....	152
6.1.5.1	Kalkulation in Handelsbetrieben.....	152
6.1.5.1.1	Verkaufs(zuschlags)kalkulation.....	152
6.1.5.1.2	Stufen der Zuschlagskalkulation.....	154
6.1.5.1.3	Rückwärtskalkulation.....	155
6.1.5.1.4	Differenzkalkulation.....	156
6.1.5.1.5	Kalkulationszuschlag, Kalkulationsfaktor, Handelsspanne.....	157
6.1.5.2	Kalkulation in Handwerks- und Industriebetrieben.....	159
6.1.5.3	Handelskalkulation – Buchführung.....	161
6.2	Bezug von Handelswaren.....	166
6.2.1	Trennung der Wareneinkaufskonten.....	166
6.2.2	Buchungen beim Wareneinkauf.....	166
6.2.3	Buchung der Anschaffungsnebenkosten.....	167
6.2.4	Preisnachlässe beim Wareneinkauf, Warenverluste, innerbetrieblicher Verbrauch.....	170
6.2.5	Rücksendungen an Lieferer, Boni, Preisnachlässe.....	176
6.3	Verkauf von Handelswaren.....	178
6.3.1	Buchungen beim Warenverkauf.....	178
6.3.2	Trennung der Erlöskonten.....	179
6.3.2.1	Umsatzsteuerpflichtige Erlöse aus Warenverkäufen.....	179
6.3.2.2	Umsatzsteuerfreie Erlöse.....	179
6.3.3	Vertriebskosten – Kosten des Verkaufs.....	181
6.3.4	Skonti, Boni, Preisnachlässe an Kunden sowie Rücksendungen von Kunden.....	182
6.3.5	Erhaltene Anzahlungen auf Handelswaren.....	100
6.3.6	Warenkonten und ihr Abschluss.....	100
6.3.7	Nachnahmesendungen.....	184
6.4	Buchungen im Fertigungsbereich.....	187
6.4.1	Erwerb von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen.....	187
6.4.2	Bestand und Bestandsveränderungen von Stoffen.....	188
6.4.3	Bestandsveränderungen bei fertigen und unfertigen Erzeugnissen.....	190
<b>7</b>	<b>Anlagenwirtschaft</b> .....	194
7.1	Anschaffung und Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens.....	194
7.1.1	Ermittlung und Buchung der Anschaffungskosten.....	194

7.1.2	Ermittlung und Buchung der Herstellungskosten .....	196
7.1.3	Minderungen der Anschaffungskosten .....	199
7.2	Absetzung für Abnutzung (AfA) – Abschreibung .....	201
7.2.1	Arten der Abschreibung .....	202
7.2.2	Abschreibungsverfahren .....	203
7.2.3	Grundlagen .....	203
7.2.4	Methoden der Abschreibung .....	204
7.2.4.1	Lineare Absetzung für Abnutzung .....	204
7.2.4.2	Abschreibung nach Maßgabe der Leistung .....	206
7.2.5	Buchung der Abschreibung .....	208
7.3	Geringwertige Wirtschaftsgüter bei Gewinneinkünften .....	211
7.4	Erinnerungswert .....	214
7.5	Abschreibungen auf Gebäude .....	214
7.6	Anlagespiegel .....	220
7.7	Anlagen im Bau .....	224
7.7.1	Anlagen im Bau (Eigenleistungen) .....	224
7.7.2	Anlagen im Bau (Fremdleistungen) .....	225
7.8	Erwerb neuer Anlagegüter und Inzahlunggabe gebrauchter Anlagegüter .....	XXX
7.9	Entsorgung von Anlagegütern .....	XXX
<b>8</b>	<b>Privatkonten: Entnahmen und Einlagen .....</b>	<b>234</b>
8.1	Entnahmen .....	236
8.1.1	Privatentnahmen von Bargeld, Buchgeld .....	237
8.1.2	Unentgeltliche Entnahme von Gegenständen .....	237
8.1.3	Unentgeltliche Verwendung von Gegenständen .....	242
8.1.4	Unentgeltliche Entnahme von Diensten und Werkleistungen .....	243
8.1.5	Sonderregelungen .....	243
8.1.6	Anschaffung betrieblicher Fahrzeuge und private Nutzung dieser Fahrzeuge .....	246
8.1.7	Unentgeltliche Wertabgaben bei Personengesellschaften .....	252
8.2	Einlagen .....	254
<b>9</b>	<b>Personalwirtschaft .....</b>	<b>262</b>
9.1	Begriff der Personalkosten .....	262
9.2	Pflichten von Arbeitnehmern und Arbeitgebern .....	263
9.3	Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag .....	263
9.4	Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug .....	264
9.5	Erhebung der Kirchensteuer .....	265
9.6	Anmeldung und Abführung der Abzugsbeträge .....	265
9.6.1	Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer .....	265
9.6.2	Anmeldung und Abführung der Kirchensteuer .....	266
9.6.3	Anmeldung und Abführung der gesetzlichen Sozialkosten .....	266
9.7	Konten zur Erfassung der Personalkosten .....	269
9.8	Zahlung und Buchung der Personalkosten .....	269
9.9	Teillohnzahlungszeitraum .....	272
9.10	Einmalzahlungen: einmalige Zuwendungen – sonstige Bezüge .....	273
9.11	Lohn- und Gehaltsvorschüsse .....	275
9.12	Einbehaltungen bei Lohnzahlungen .....	276
9.13	Vermögenswirksame Leistungen .....	278
9.14	Sachleistungen und sonstige Leistungen .....	284
9.14.1	Arbeitskleidung .....	XXX
9.14.2	Aufmerksamkeiten – Geschenkaufwendungen .....	XXX
9.14.3	Auslagenersatz .....	XXX
9.14.4	Beihilfen .....	XXX
9.14.5	Betriebliche Altersvorsorge .....	XXX
9.14.6	Betriebsveranstaltungen .....	XXX
9.14.7	Computer .....	XXX
9.14.8	Zuschuss Fahrten Wohnung – Betrieb .....	XXX
9.14.9	Fehlgeldentschädigung .....	XXX

9.14.10	Fort- und Weiterbildungskosten .....	XXX
9.14.11	Incentives .....	XXX
9.14.12	Umzugskostenvergütung .....	XXX
9.14.13	Werkzeuggeld .....	XXX
9.14.14	Zuschläge für Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit .....	XXX
9.14.15	Kinderbetreuung .....	XXX
9.14.16	Mobiltelefon, Navigationsgeräte .....	XXX
9.15	Sachbezüge bei Arbeitnehmern .....	286
9.15.1	Grundlagen .....	286
9.15.2	Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 S. 1 EStG .....	287
9.15.3	Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung .....	288
9.15.4	Belegschaftsrabatte – Rabatte an Arbeitnehmer .....	293
9.15.5	Warengutscheine .....	200
9.16	Pauschalierung mit festen Steuersätzen .....	200
9.17	Geringfügige Beschäftigung – Aushilfslöhne .....	293
<b>10</b>	<b>Finanzwirtschaft</b> .....	<b>302</b>
10.1	Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge mittels Scheck .....	302
10.2	Elektronischer Zahlungsverkehr .....	303
10.3	Anzahlungen auf Vorräte .....	305
10.4	Finanzierungs- und Geldbeschaffungskosten .....	308
10.4.1	Finanzierungskosten .....	308
10.4.2	Geldbeschaffungskosten .....	309
10.5	Miete – Leasing .....	315
10.5.1	Miete .....	315
10.5.2	Leasing .....	315
10.5.3	Grundlagen .....	315
10.5.2.2	Operating Leasing .....	317
10.5.2.3	Finanzierungsleasing .....	318
10.5.2.3.1	Vollamortisationsleasing (Full-pay-out-Leasing) .....	318
10.5.2.3.2	Teilamortisationsleasing (Non-pay-out-Leasing) .....	326
10.6	Buchungen im Wechselverkehr .....	330
10.6.1	Grundlagen .....	330
10.6.2	Der Handelswechsel .....	330
10.6.3	Abzinsung von Wechseln .....	333
10.6.4	Weitergabe von Wechseln .....	335
10.6.5	Aufbewahrung des Wechsels bis zum Verfallstag .....	335
10.7	Buchungen von (Kapital-)Wertpapieren und Beteiligungen .....	339
10.7.1	Grundlagen .....	339
10.7.2	Depotgebühren .....	340
10.7.3	Kauf und Verkauf von Beteiligungspapieren .....	340
10.7.3.1	Kauf von Aktien .....	341
10.7.3.2	Verkauf von Aktien .....	342
10.7.4	Buchung von Dividenden .....	343
10.7.5	Gläubigerwertpapiere (festverzinsliche Wertpapiere) .....	347
10.7.5.1	Kauf von festverzinslichen Wertpapieren .....	349
10.7.5.2	Verkauf von festverzinslichen Wertpapieren .....	351
10.7.5.3	Zinsgutschriften aus festverzinslichen Wertpapieren .....	352
10.8	Buchung weiterer Kapitalerträge .....	354
10.8.1	Zinserträge aus Kontokorrentkonten .....	354
10.8.2	Zinserträge aus Festgeldkonten (Termineinlagen) .....	355
<b>11</b>	<b>Buchungen im Steuerbereich, Grundstücksaufwendungen und -erträge, Provisionszahlungen</b> .....	<b>360</b>
11.1	Betriebliche Steuern .....	360
11.1.1	Buchung betrieblicher Steuern, steuerlicher Nebenleistungen und sonstiger Leistungen .....	360
11.1.2	Aktivierungspflichtige Steuern .....	362



11.1.3	Steuern, die keine Aufwendungen darstellen .....	365
11.1.4	Nicht abzugsfähige Steuern und Nebenleistungen .....	365
11.2	Buchung privater Steuern bei Einzelunternehmen und bei Personengesellschaften ...	366
11.3	Grenzüberschreitende Leistungen .....	371
11.3.1	Warenverkehr mit Drittländern .....	371
11.3.1.1	Warenimporte aus Drittlandsgebieten .....	XXX
11.3.1.2	Warenexporte in Drittlandsgebiete .....	XXX
11.3.1.3	Dienstleistungen in Drittländern .....	XXX
11.3.2	Innergemeinschaftlicher Leistungsaustausch .....	XXX
11.3.2.1	Innergemeinschaftlicher Warenverkehr .....	XXX
11.3.2.1.1	Innergemeinschaftliche (ig) Lieferungen (B2B) .....	XXX
11.3.2.1.2	Innergemeinschaftlicher (ig) Erwerb (B2B) .....	XXX
11.3.2.1.2.1	Steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb (voller Vorsteuerabzug) .....	375
11.3.2.1.2.2	Steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb (teilweiser Vorsteuerabzug) .....	378
11.3.2.1.2.3	Unternehmensinterner innergemeinschaftlicher Erwerb .....	379
11.3.2.1.3	Verkauf an Nicht-Unternehmer (B2C) .....	XXX
11.3.2.1.4	Fernverkäufe – Versandhandel .....	XXX
11.3.2.1.5	Werklieferung .....	XXX
11.3.2.2	Innergemeinschaftlicher Dienstleistungsverkehr .....	XXX
11.4	Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben .....	388
11.4.1	Geschenke an Geschäftsfreunde .....	389
11.4.2	Bewirtungskosten .....	391
11.4.3	Das Konto „nicht abzugsfähige Betriebsausgaben“ zum Jahresende .....	394
11.5	Reisekosten (Inland) .....	396
11.6	Grundstücksaufwendungen und -erträge .....	404
11.6.1	Grundstücksaufwendungen .....	404
11.6.2	Grundstückserträge .....	407
11.7	Provisionen .....	409

## 2. Teil: Abschlussarbeiten bei Einzelunternehmen und Gesellschaften

<b>12</b>	<b>Vorbereitende Abschlussarbeiten .....</b>	<b>410</b>
<b>13</b>	<b>Zeitliche Abgrenzungen .....</b>	<b>413</b>
13.1	Grundlagen der periodengerechten Erfolgsermittlung .....	413
13.2	Notwendigkeit einer periodengerechten Erfolgsabgrenzung .....	414
13.2.1	Grundlagen .....	414
13.2.2	Arten der Abgrenzung .....	414
13.2.3	Transitorische Rechnungsabgrenzungsposten .....	415
13.2.3.1	Aktive Rechnungsabgrenzung .....	415
13.2.3.2	Passive Rechnungsabgrenzung .....	417
13.2.4	Antizipative Rechnungsabgrenzung: Sonstige Vermögensgegenstände und Forderungen, sonstige Verbindlichkeiten .....	419
13.2.4.1	Grundlagen .....	419
13.2.4.2	Sonstige Vermögensgegenstände (sonstige Forderungen) .....	420
13.2.4.3	Sonstige Verbindlichkeiten .....	421
13.2.5	Zusammenfassender Überblick über die zeitliche Abgrenzung sowie über die Auswirkungen der zeitlichen Abgrenzung auf die Erfolgsrechnung .....	423
13.2.6	Abgrenzungen bei der Umsatzsteuer .....	424
13.2.6.1	Grundlagen .....	424
13.2.6.2	Abgrenzung bei der Vorsteuer .....	425
13.2.6.3	Abgrenzung bei der Umsatzsteuer .....	427
<b>14</b>	<b>Ansatz- und Bewertungsvorschriften .....</b>	<b>429</b>
14.1	Ansatzvorschriften .....	429

14.2	Bewertungsvorschriften.....	430
14.2.1	Allgemeine Bewertungsgrundsätze.....	430
14.2.2	Grundsatz der Maßgeblichkeit.....	437
14.2.3	Besondere Abschreibungsmöglichkeiten.....	439
14.2.3.1	Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen nach § 7g EStG.....	439
14.2.3.2	Außerplanmäßige Abschreibungen.....	443
14.2.3.3	Teilwertabschreibung.....	447
<b>15</b>	<b>Bewertung von Bilanzposten .....</b>	<b>450</b>
15.1	Anlagevermögen.....	451
15.1.1	Immaterielle Wirtschaftsgüter.....	451
15.1.2	Nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.....	457
15.1.3	Abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.....	462
15.2	Bewertung des Umlaufvermögens.....	465
15.2.1	Grundlagen.....	465
15.2.2	Bewertungsvereinfachungen bei Anlage- und Umlaufvermögen.....	469
15.2.3	Bewertung von Forderungen.....	475
15.2.4	Bewertung von Finanzanlagen des Umlaufvermögens.....	488
15.3	Bewertung von Passivposten.....	493
15.3.1	Eigenkapital.....	493
15.3.2	Rücklagen.....	495
15.3.3	Steuerfreie Rücklagen.....	496
15.3.3.1	Rücklagen für Ersatzbeschaffung.....	496
15.3.3.2	Reinvestitionsrücklage nach § 6b EStG.....	500
15.3.4	Stille Reserven oder verdeckte Rücklagen.....	503
15.3.5	Schulden.....	505
15.3.5.1	Rückstellungen.....	505
15.3.5.1.1	Begriff und Arten der Rückstellungen.....	506
15.3.5.1.2	Bildung von Rückstellungen.....	508
15.3.5.1.3	Auflösung von Rückstellungen.....	516
15.3.5.2	Verbindlichkeiten.....	523

### 3. Teil: Der Jahresabschluss

<b>16</b>	<b>Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht.....</b>	<b>536</b>
16.1	Übersicht.....	536
16.2	Der Jahresabschluss.....	537
16.2.1	Der Jahresabschluss von Einzelunternehmen und Personengesellschaften.....	537
16.2.2	Der Jahresabschluss von Einzelkaufleuten, Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften.....	538
16.2.3	Aufstellungszeiträume, Sprache, Währung, Unterzeichnung.....	539
16.2.4	Handelsbilanz – Steuerbilanz – Bilanz nach IFRS.....	539
16.2.5	Gewinn- und Verlustrechnung.....	542
16.2.6	Anhang.....	545
16.2.7	Lagebericht.....	546
16.2.8	Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses.....	547
16.2.9	Fristen zur Erstellung des Jahresabschlusses.....	547
<b>17</b>	<b>Abschluss von Gesellschaften.....</b>	<b>549</b>
17.1	Personengesellschaften.....	549
17.1.1	Der Abschluss von Personengesellschaften.....	549
17.1.2	Gewinnermittlung bei Personengesellschaften.....	549
17.1.3	Sonderbetriebsvermögen.....	550

17.1.4	Steuerbilanzen von Personengesellschaften .....	553
17.1.5	Unterschiede gegenüber dem Einzelunternehmer .....	555
17.1.6	Kapitalkonten bei Personengesellschaften .....	500
17.2	Offene Handelsgesellschaft (OHG) .....	555
17.2.1	Gewinnverteilung .....	555
17.2.2	Unterschiede zwischen festem und variablem Kapitalkonto .....	559
17.2.3	Entnahmen .....	559
17.2.4	Haftung für Steuerschulden .....	561
17.3	Kommanditgesellschaft (KG) .....	563
17.3.1	Gewinnverteilung bei der Kommanditgesellschaft .....	563
17.3.2	Die Kapitalkonten .....	564
17.3.3	Entnahmerecht und Haftung für Steuerschulden .....	566
17.4	Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) .....	570
17.4.1	Grundlagen .....	570
17.4.2	Abweichende Regelungen gegenüber Personengesellschaften .....	572
17.4.3	Feststellung des Jahresabschlusses und Ergebnisverwendung .....	577
17.4.4	Buchung des Gewinns .....	579
17.4.5	Kurzübersicht über Rechnungslegungsvorschriften für die GmbH .....	582
<b>18</b>	<b>Grundauswertungen und Verprobungen in Handelsbetrieben, Kalkulationsvereinfachungen und Lagermesszahlen .....</b>	<b>583</b>

#### 4. Teil: Auswertung

<b>19</b>	<b>Auswertung des Jahresabschlusses .....</b>	<b>598</b>
19.1	Begriff .....	598
19.2	Aufbereitung des Jahresabschlusses .....	598
19.3	Wichtige Kennzahlen des Jahresabschlusses .....	599
19.3.1	Kennzahlen zur Vermögensstruktur .....	599
19.3.2	Kennzahlen zur Kapitalstruktur (Finanzstruktur) .....	601
19.3.3	Kennzahlen zur Beurteilung der Liquidität .....	604
19.3.4	Kennzahlen zur Rentabilität .....	604
19.3.5	Cashflow .....	605
19.4	Problematik einer Bilanzauswertung .....	606
19.5	Mögliche Ursachen für Veränderungen der Bilanzposten im Zeitvergleich .....	607
19.6	Beispiel für eine einfache Jahresabschlussanalyse .....	607

#### 5. Teil: Bilanzberichtigung – Bilanzänderung

<b>20</b>	<b>Bilanzberichtigung – Bilanzänderung .....</b>	<b>615</b>
20.1	Bilanzberichtigung .....	615
20.2	Bilanzänderung .....	619

#### 6. Teil: Überschussrechnung

<b>21</b>	<b>Einnahme-Ausgaberechnung (= Überschussrechnung) .....</b>	<b>620</b>
	<b>Übersicht: Fachausdrücke in englischer und französischer Sprache .....</b>	<b>CD</b>
	<b>DATEV-Kontenrahmen SKR 03 und SKR 04 .....</b>	<b>632</b>
	<b>Sachwortverzeichnis .....</b>	<b>640</b>



# 1. Teil: Buchführung

## 1 Einführung in das Rechnungswesen

### 1.1 Aufgabenbereiche des betrieblichen Rechnungswesens

#### ☺ Fall

*Frau Winni Watt, Wachtberg, möchte ein Großhandelsunternehmen gründen. Der Unternehmensberater empfiehlt ihr, das Unternehmen in verschiedene Abteilungen zu gliedern; neben anderen Abteilungen soll eine Abteilung Rechnungswesen eingerichtet werden.*

*Frau Watt fragt, was unter Rechnungswesen zu verstehen sei und welche Aufgaben diesem Bereich zukommen.*

Im betrieblichen Rechnungswesen wird das gesamte Betriebsgeschehen des Unternehmens rechnerisch festgehalten. Dies geschieht, indem alle wirtschaftlichen und rechtlichen Geschäftsvorgänge – wie z. B. Kauf oder Verkauf von Waren – in EUR-Werten ausgedrückt und durch Belege nachgewiesen, aufgezeichnet und ausgewertet werden. Ziel ist es, den Geschäftsablauf zu erfassen, zu kontrollieren, zu steuern, zu planen und hierüber Rechenschaft abzulegen.

Für die Unternehmensleitung liefert das betriebliche Rechnungswesen Informationen, die notwendig sind, um

- das Unternehmen zu führen,
- unternehmerische Entscheidungen vorzubereiten und durchzuführen,
- das Unternehmen zu kontrollieren und frühzeitig Probleme zu erkennen.

Das Rechnungswesen ist nicht nur eine interne Hilfe für den Unternehmer bzw. die Geschäftsleitung, sondern liefert auch Externen Informationen, z. B. den Banken als Kreditgebern, den Finanzbehörden, den Kapitaleignern (Aktionäre, Gesellschafter).

Gliederung und Aufgabenbereiche des betrieblichen Rechnungswesens:

#### 1. Finanzbuchhaltung

In der Finanzbuchhaltung werden alle Geschäftsvorfälle eines Unternehmens in Werteinheiten (EUR-Beträgen) ausgedrückt, zeitlich geordnet (chronologisch), planmäßig, folgerichtig (systematisch) und lückenlos für einen bestimmten Zeitraum, das Wirtschafts- oder Geschäftsjahr, aufgezeichnet.

Die Finanzbuchhaltung ist eine **vergangenheitsbezogene Zeitraumrechnung** (§ 238 I HGB).

**Aufgaben der Finanzbuchhaltung** sind:

- **Aufzeichnung aller Veränderungen** des Vermögens und der Schulden (Buchhaltung)
- **Darstellung** des Bestandes an Vermögen und Schulden zu **einem bestimmten Stichtag** (Inventur, Inventar, Bilanz, Anhang)
- periodenbezogene **Ermittlung des Erfolges** des Unternehmens (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung)
- Vorbereitung von Unterlagen und Bereitstellung von Unterlagen für:
  - die Dokumentation, die Kontrolle sowie die Planung des betrieblichen Geschehens
  - die Durchführung von Kalkulationen
  - die Statistik
  - die Überwachung der Wirtschaftlichkeit
  - die Berechnung betrieblicher Kennzahlen und Vergleichsdaten

- **Lieferung von Grunddaten** für Zwecke der Besteuerung wie z. B.:
  - Aufzeichnung der Umsatzsteuer und Vorsteuer
  - Aufzeichnungen auf den Lohnkonten für die Lohn- und Kirchensteuer sowie für den Solidaritätszuschlag
  - Ermittlung des Unternehmenserfolges als Grundlage für die ertragsabhängigen Steuern wie Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer
- **Erfassung von belegmäßigen Nachweisen** für alle Geschäftsvorfälle, d. h. Sammlung von **Beweismitteln** für den Unternehmer, für Kunden, für Lieferanten, für Behörden und für die Sozialversicherungsträger

## 2. Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung erfasst die bei der Herstellung, Lagerung, beim Verkauf der Erzeugnisse oder Waren verursachten Kosten und kontrolliert, ob der betriebliche Leistungsprozess nach dem Prinzip der Wirtschaftlichkeit ausgerichtet ist.

**Aufgaben<sup>1</sup> der Kosten- und Leistungsrechnung** sind:

1. die Lieferung von Kontrollinformationen für die Unternehmensleitung als Grundlage für Entscheidungen
2. die Bereitstellung von Informationen<sup>2</sup>
  - im Beschaffungsbereich für**
    - die Wahl der Bezugsquellen und der Bezugswege
    - die Bestimmung der optimalen Beschaffungsmenge und der Preisobergrenze
  - im Produktionsbereich für**
    - die Entscheidung über das optimale Produktionsprogramm und -verfahren
    - die Bestimmung der optimalen Größe von Produktionsaufträgen, für die Wahl der Beschäftigungsanpassung und für die Wahl der günstigsten Verwendung der knappen Rohstoffe, der Zwischenprodukte, der Arbeitskräfte, der Betriebsmittel
  - im Absatzbereich für**
    - Lieferung von Informationen zur Bestimmung der Vertriebsmethode, der Absatzwege geeigneter Werbemaßnahmen und die Festlegung der Preisuntergrenze für die Produkte
  - im Rahmen der Integration verschiedener Bereiche für**
    - die Bereitstellung von Daten für die Entscheidung zwischen Eigenfertigung und Fremdbezug
    - für die Wahl der Transportmittel
    - für Festlegung innerbetrieblicher Verrechnungspreise
3. die Beschaffung von Informationen für Planungsaufgaben der Unternehmensführung
4. die Bereitstellung von Informationen zur Erfassung und Bewertung von fertigen und unfertigen Erzeugnissen sowie von selbst erstellten Anlagegütern.

**Informationsquelle für alle Daten ist die Finanzbuchhaltung.**

Kosten sind bewerteter Verzehr von Gütern und Diensten für die betriebliche Leistungserstellung in einem bestimmten Zeitraum. Leistungen entstehen aus verzehrten und bewerteten Gütern und Diensten, wobei sich die Leistungsmenge aus der Summe der gefertigten Leistungseinheiten ergibt. Um unterschiedliche Leistungsmengen vergleichen zu können, werden diese mit Währungseinheiten (hier in EUR) bewertet.

Die Zusammenstellung der Kosten erfolgt z. B. in der

- Kostenartenrechnung ⇒ Zusammenstellung der Kosten nach ihren gemeinsamen Merkmalen,
- Kostenstellenrechnung ⇒ die Kosten werden auf Kostenstellen wie z. B. Abteilungen, Arbeitsplätze verrechnet,
- Kostenträgerrechnung ⇒ die Kosten werden auf die Erzeugnisse umgerechnet. (⇒ Kalkulation).

<sup>1</sup> Kloock, Sieben, Schilbach: Kosten- und Leistungsrechnung, Düsseldorf 1993, S. 14 ff.

<sup>2</sup> vgl. Riebel, Paul: Einzel- und Deckungsbeitragsrechnung, Wiesbaden 1990, S. 19

### 3. Statistik und Unternehmensanalyse

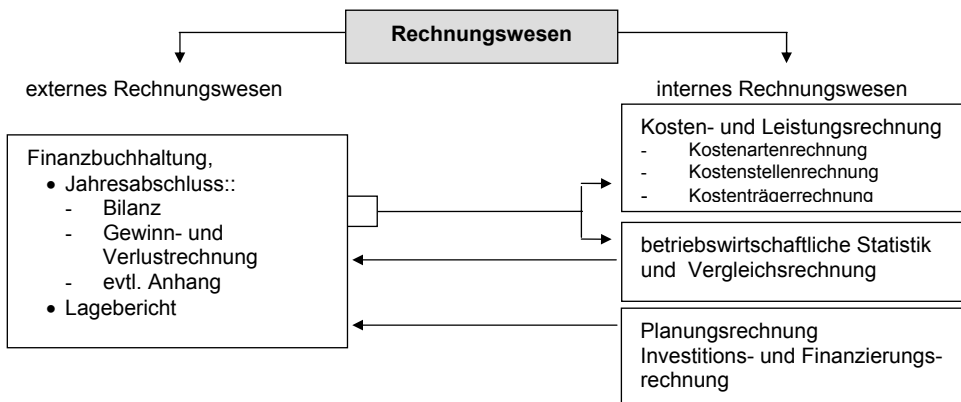
Die Aufgabe der Statistik des Unternehmens besteht in der Sammlung, Verarbeitung und Aufbereitung von betrieblichen Zahlen und Kennziffern.

Die schnelle und übersichtliche Information über alle wesentlichen Betriebsdaten, die Analyse der Abweichungen zwischen Soll- und Istwerten sollen für betriebliche Entscheidungsprozesse vorbereitet werden.

### 4. Planung

Die Planung versucht, bestimmte Auswirkungen von unternehmerischen Entscheidungen mithilfe von bestimmten betrieblichen Daten (z. B. Absatz, Produktionsmenge, Kosten) wert- und mengenmäßig für die Zukunft vorzuberechnen und ersichtlich zu machen. Hiermit sollen künftige betriebliche Weiterentwicklungen offengelegt, analysiert sowie unsichere Erwartungen möglichst reduziert werden.

Diesem Bereich sind z. B. die Erstellung von Absatz-, Produktions- und Beschaffungsplänen, die Planung der Investitionen sowie deren Finanzierung zuzuordnen.



## 1.2 Wesen und Funktionen der Finanzbuchhaltung

### ☺ Fall

Frau Winni Watt, Wachtberg, hört vom Unternehmensberater, dass die Finanzbuchführung einen wesentlichen Teil des betrieblichen Rechnungswesens darstellt.

Sie bittet zu klären, was unter Buchführung zu verstehen ist und welche Aufgaben diese hat.

Finanzbuchhaltung, auch Buchführung genannt, ist ein Teilbereich des betrieblichen Rechnungswesens.

Betriebliche Vorgänge verursachen laufende Veränderungen in einem Unternehmen, die als Kauf, Lagerung, Nutzung und Verbrauch von Maschinen, Gebäuden, Betriebsstoffen und anderen Gütern, Inanspruchnahme von Dienstleistungen, Herstellung und Verkauf von Gütern und Diensten erkennbar werden. Derartige Vorgänge, die die Höhe und/oder die Struktur des Vermögens, der Schulden oder des Eigenkapitals eines Unternehmens verändern, werden in der Buchführung **Geschäftsvorfälle** genannt.

## Buchführung ist

- die **planmäßige, chronologische, systematische, lückenlos durch Belege nachvollziehbare und sachlich geordnete** Aufzeichnung **aller Geschäftsvorfälle** eines Unternehmens,
- die **zahlenmäßige Erfassung aller Vorgänge**, die mit der **betrieblichen Leistungserstellung** im Zusammenhang stehen.

Dies geschieht nicht nur im Interesse des Unternehmers, der die Aufzeichnungen zu seiner eigenen Information über den Stand des Unternehmens nutzen kann, sondern dies ist auch von erheblicher Bedeutung für Außenstehende.

Aufgaben der Buchführung	
<ul style="list-style-type: none"><li>• Informations- und Analysequelle aller betrieblichen Vorgänge</li><li>• Grundlage zur Messung des Unternehmenserfolges bzw. -misserfolges</li><li>• Instrument der <b>Gestaltung des Jahresabschlusses</b> (z. B. Ausübung von Bewertungswahlrechten)</li><li>• <b>Darlegung der wirtschaftlichen Verhältnisse</b> für<ul style="list-style-type: none"><li>– Stakeholder (z. B. Gläubiger, Mitarbeiter, Konsumenten, lokale Bevölkerung, Behörden, Konsumentenschutzgruppen, Kunden, Lieferanten, Kreditgeber, Mitglieder, Verbände, Medien, Öffentlichkeit, Fiskus)</li><li>und</li><li>– Shareholder (Gesellschafter, Anteilseigner, Aktionäre)</li></ul></li><li>• Grundlage für die <b>Beurteilung der Kreditwürdigkeit</b> durch Kreditinstitute</li><li>• Lieferung von <b>Grunddaten für die Besteuerung</b> (Finanzamt, Steuerämter der Gemeinden, Zollämter)</li><li>• Grundlage für die <b>Kontrollen der Sozialversicherungsträger</b> über die ordnungsgemäße Beitragsentrichtung</li><li>• Lieferung <b>beweisfähiger Unterlagen</b> im Falle von Rechtsstreitigkeiten mit Kunden, Gläubigern und Behörden</li><li>• <b>Unterrichtung der Öffentlichkeit</b> (nur bei zur Publizität verpflichteten Unternehmen)</li></ul>	

Funktionen der Buchführung	
<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Dokumentationsfunktion</b></li><li>• <b>Rechenschaftslegungs- und Informationsaufgabe</b></li><li>• <b>Kontrollaufgabe</b></li></ul>	<p>Aufzeichnung aller betrieblichen Geschäftsvorfälle aufgrund von Belegen</p> <p>Bereitstellung des aufbereiteten Zahlenmaterials als Grundlage für alle unternehmerischen Entscheidungen</p> <p>Überwachung der Wirtschaftlichkeit und Sicherstellung der jederzeitigen Zahlungsfähigkeit</p>

In diesem Buch steht entsprechend der Zielsetzung die Dokumentationsfunktion der Buchführung für **Zwecke der Besteuerung** im Vordergrund.



### Aufgabe

Nennen Sie wesentliche Aufgaben der Buchführung.

Welche Bedeutung hat die Buchführung für die anderen Bereiche des Rechnungswesens?



## 2 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

### Fall

*Frau Winni Watt, Wachtberg, bittet den Unternehmensberater, Rechtsgrundlagen für die Buchführung zu benennen.*

Unternehmen sind aufgrund

- handelsrechtlicher Vorschriften (vgl. §§ 238 ff. HGB) und
- steuerrechtlicher Vorschriften (vgl. §§ 140 ff. AO)

verpflichtet, Bücher zu führen (⇒ Buchführung).

Nach § 240 HGB muss ein Kaufmann/eine Kauffrau alle Vermögensgegenstände (assets) und Schulden (liabilities) – im Steuerrecht Wirtschaftsgüter genannt – aufzeichnen.

Vermögensgegenstände i. S. d. HGB sind

- Sachen und Rechte im bürgerlich-rechtlichen Sinn und
- wirtschaftliche Vorteile, die selbstständig vorteilhaft, selbstständig bewertbar und selbstständig verkehrsfähig, d. h. einzeln veräußerbar sind.

Positive Wirtschaftsgüter i. S. d. Steuerrechts sind

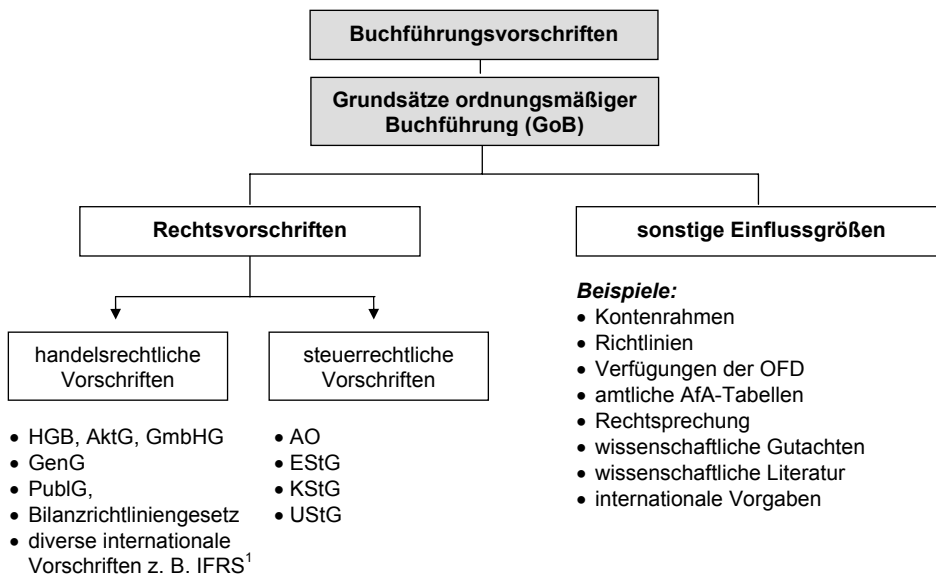
- Sachen i. S. d. §§ 90, 90a BGB, Rechte (z. B. Forderungen, Verbindlichkeiten, Lizenzen) und
- sonstige Wirtschaftsgüter (z. B. Firmen- und Geschäftswert).

Positive Wirtschaftsgüter sind nur weitestgehend mit den positiven Vermögensgegenständen identisch. Das Steuerrecht verlangt nicht, dass das Wirtschaftsgut – wie im Handelsrecht – einzeln veräußerbar sein muss.

Negative Wirtschaftsgüter entsprechen den Schulden; hier besteht kein Unterschied.

### 2.1 Rechtsgrundlagen und Vorschriften für die Buchführung

Für die Buchführung ist § 238 HGB die wichtigste handelsrechtliche Vorschrift.



Die Rechtsvorschriften für Buchführung und Jahresabschluss sind in der nachfolgenden Rangfolge anzuwenden:

1. Gesetzesnormen haben Vorrang, wenn sie den Sachverhalt eindeutig regeln,
2. GoB können herangezogen werden, wenn relevante Gesetze ausgelegt werden müssen,
3. GoB sind bei Fehlen eindeutiger Rechtsvorschriften zwingend anzuwenden.

## 2.2 Handelsrechtliche Grundlagen

Am Schluss eines jeden Geschäftsjahres ist der Gewinn bzw. der Verlust für das Geschäftsjahr zu ermitteln; anschließend ist der Gewinn-/Verlustanteil von jedem Gesellschafter zu berechnen (§ 120 I HGB).

Jeder Kaufmann ist unabhängig von der Rechtsform zur Rechnungslegung verpflichtet:

- Buchführung (§ 238 HGB)
- Inventur (§ 240 HGB)
- Jahresabschluss (§ 242 HGB, § 264 HGB).

Nach § 241a HGB werden kleinere Einzelkaufleute von der Pflicht zur Buchführung, der Erstellung eines Inventars und eines handelsrechtlichen Jahresabschlusses befreit, wenn an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht mehr als

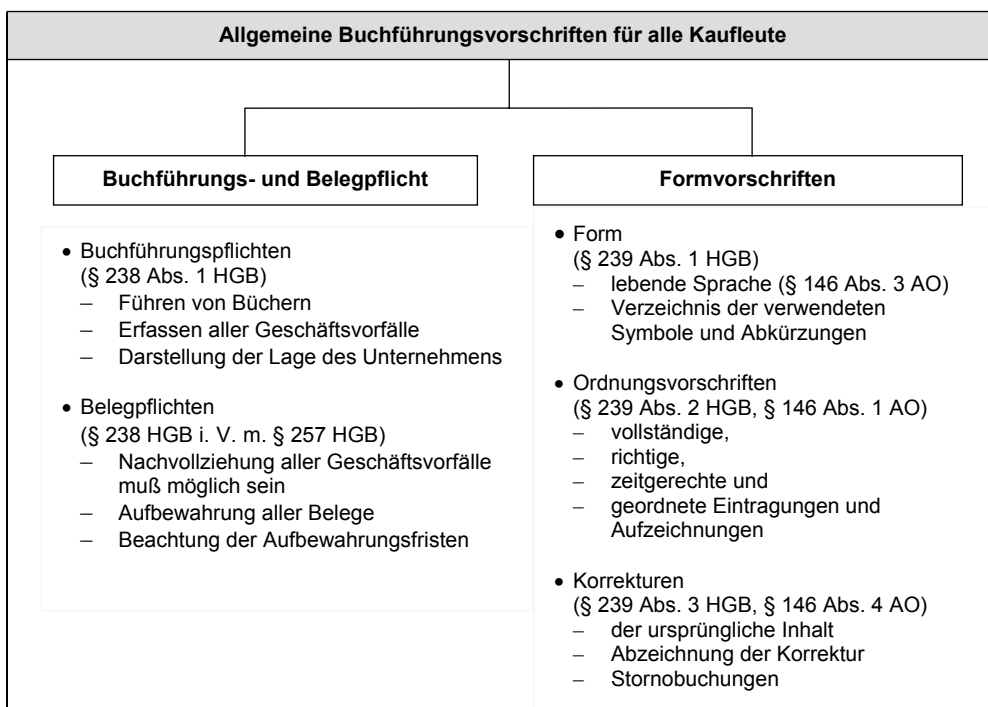
500 000 EUR Umsatzerlöse und 50 000 EUR Jahresüberschuss ausgewiesen werden<sup>2</sup>.

**Diese Unternehmen sind von den Pflichten nach §§ 238 bis 241 HGB befreit.**

<sup>1</sup> Die International Financial Reporting Standards (IFRS) sind internationale Rechnungslegungsvorschriften

<sup>2</sup> Diese Befreiungstatbestände gelten nicht für Personengesellschaften.

Zielgruppe	Kaufleute: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Einzelkaufleute und Personengesellschaften</li> <li>• Kapitalgesellschaften</li> <li>• Genossenschaften</li> </ul>	
Pflicht	Kaufleute unterliegen der handelsrechtlichen Buchführungspflicht.	
Rechtsquellen	Vorschriften für <b>alle</b> Kaufleute §§ 238 – 263 HGB <ul style="list-style-type: none"> <li>• § 238 HGB Buchführungspflicht</li> <li>• § 240 HGB Inventar</li> <li>• § 242 HGB Jahresabschluss</li> <li>• §§ 246 – 252 HGB Ansatzvorschriften</li> <li>• §§ 253 – 256 HGB Bewertungsvorschriften</li> <li>• §§ 257 – 261 HGB Aufbewahrung/Vorlage</li> </ul>	Vorschriften für Kapitalgesellschaften und best. Personengesellschaften <ul style="list-style-type: none"> <li>• §§ 264 – 335 HGB</li> <li>• §§ 264 – 265 HGB allg. Vorschriften</li> <li>• §§ 266 – 274a HGB Bilanz</li> <li>• §§ 275 – 278 HGB GuV</li> <li>• §§ 279 – 283 HGB besondere Bewertungsvorschriften</li> <li>• §§ 284 – 288 HGB Anhang</li> <li>• § 289 HGB Lagebericht</li> </ul>
	Weitere wichtige HGB-Vorschriften: <ul style="list-style-type: none"> <li>• §§ 290 ff. HGB Konzernabschluss und Lagebericht</li> <li>• §§ 316 ff. HGB Prüfung von Abschlüssen</li> <li>• §§ 325 ff. HGB Offenlegung von Abschlüssen</li> <li>• §§ 336 ff. HGB Ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften</li> <li>• § 342b HGB Prüfstelle für Rechnungslegung</li> <li>• §§ 343 ff. HGB Handelsgeschäfte</li> </ul>	



<b>Umfang der Buchführungspflicht</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Führung von Handelsbüchern in einer lebenden Sprache (§ 239 HGB)</li> <li>• Aufstellung der Eröffnungsbilanz zu Beginn der Tätigkeit (§ 242 HGB)</li> <li>• vollständige, richtige, zeitgerechte und geordnete Eintragungen in den Büchern</li> <li>• Erfassung jedes Geschäftsvorfalles in zeitlicher (Grundbuch) und sachlicher (Sachbuchung) Hinsicht</li> <li>• Durchführung von Inventur und Erstellung des Inventars</li> <li>• Aufstellung des Jahresabschlusses (Bilanz, GuV, bei Kapitalgesellschaften: zusätzlich Anhang und Lagebericht § 264 Abs. 1 HGB) in deutscher Sprache und in EUR § 244 HGB</li> <li>• Beachtung der Ansatz- und Bewertungsvorschriften</li> <li>• ordnungsmäßige Aufbewahrung von Büchern und Aufzeichnungen</li> </ul>
<b>Anforderungen</b>
<p>Grundsätzlich muss die Buchführung so beschaffen sein, dass sie</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• einem sachverständigen Dritten</li> <li>• in einer angemessenen Zeit</li> <li>• einen Überblick</li> <li>• über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens vermitteln kann (vgl. § 238 Abs. 1 HGB).</li> </ul>

Die Buchführungspflicht beginnt zum Zeitpunkt der Aufnahme des Handelsgewerbes und endet mit Beendigung der Kaufmannseigenschaft.



### **Aufgabe**

Herr Putzig, Pirmasens, betreibt ein gewerbliches Handelsunternehmen unter der Firma Putzig e. K., Pirmasens.

- Prüfen Sie, ob Kaufmannseigenschaft nach HGB gegeben ist.
- Welche Pflichten und Folgen entstehen für die Putzig e. K.?

## **2.3 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung**

Für die elektronische Prüfbarkeit der Buchführung durch die Finanzverwaltung sind die Ordnungsmäßigkeitsgrundsätze des Handelsrechts, der Abgabenordnung und der Einzelsteuergesetze gefordert.

Die Ordnungsmäßigkeit verlangt weiterhin die Einhaltung der Ordnungsmerkmale

- Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB),
- der Grundsätze ordnungsmäßiger EDV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS, BMF-Schreiben vom 07.11.1995),
- Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU, BMF-Schreiben vom 16.07.2001).

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) sind Rechtsnormen in der Form unbestimmter Rechtsbegriffe.

Nach Handelsrecht und nach Steuerrecht müssen Kaufleute und Buchführungspflichtige beim Führen von Büchern und bei den Aufzeichnungen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beachten (vgl. § 238 HGB, §§ 140 ff. AO).

Die GoB werden festgelegt durch Gesetze<sup>1</sup>, Rechtsprechung, in der Bilanzierungspraxis, durch Erlasse und Verfügungen von Behörden (z. B. der OFD), durch wissenschaftliche Gutachten und durch wissenschaftliche Literatur.

Ziel der GoB ist es,

- Unternehmer, die einen Jahresabschluss erstellen müssen, vor fehlerhafter Rechnungslegung zu schützen,
- geschriebenes Recht zu ergänzen, bei der Auslegung von Gesetzen zu helfen, Gesetzeslücken zu füllen,
- bei der Erfüllung der Zwecke des Jahresabschlusses wie z. B. der Informationsfunktion Hilfestellung zu geben.

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung können wie folgt untergliedert werden:

Die GoB können unterschieden werden in

- **Dokumentationsgrundsätze:** Sie formulieren die grundlegenden Anforderungen an die dem Jahresabschluss zugrunde liegende Buchführung.
- Damit sich die Geschäftsvorfälle in Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen können, müssen der **Beleggrundsatz, der systematische Aufbau der Buchführung, die vollständige Aufzeichnung** als Dokumentationsgrundsätze beachtet werden.
- **Rahmengrundsätze:** Hierunter fallen Prinzipien, die für jede Form betriebswirtschaftlich sinnvoller Informationsvermittlung gelten.
- Hierzu rechnen insbesondere der Grundsatz der Richtigkeit, der Vergleichbarkeit, der Klarheit und Übersichtlichkeit sowie der Vollständigkeit.
- **Systemgrundsätze:** Sie charakterisieren Basisannahmen für den Jahresabschluss als spezielles Rechnungslegungsinstrument.
- Hierzu rechnen insbesondere die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit und der Grundsatz der Einzelbewertung.

---

<sup>1</sup> Vgl. §§ 238, 239, 243, 246, 252, 257, 265 HGB; §§ 145, 146 AO.

## Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) nach HGB<sup>1</sup>

<b>1. Dokumentationsgrundsätze</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Generalnorm für die Buchführung (Buchführungspflicht)</li> <li>• Systematischer Aufbau der Buchführung (Kontenrahmen, Kontenplan)</li> <li>• Sicherung der Vollständigkeit der Konten</li> <li>• vollständige, verständliche, richtige, zeitgerechte und geordnete Aufzeichnung aller Geschäftsvorfälle</li> <li>• Inventur- und Inventarpflicht</li> <li>• Sicherung der Vollständigkeit der Aufzeichnungen</li> <li>• Belegpflicht</li> <li>• Einzelbewertung von Vermögensgegenständen und Schulden</li> <li>• Einhaltung der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht und Ausstellungsspflichten</li> <li>• Pflicht der Aufstellung von Bilanzen</li> <li>• Aufstellung in deutscher Sprache und in EURO</li> <li>• Grundsatz der Sicherung der Zuverlässigkeit und Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens durch ein angemessenes internes Überwachungssystem (IÜS)</li> <li>• Grundsatz der Dokumentation und Sicherung des IÜS</li> </ul>	<p>§ 238 I § 239</p> <p>§ 239 IV</p> <p>§ 240</p> <p>§ 240 I § 252 I Nr. 3</p> <p>§ 257 I</p> <p>§ 242 § 244 § 317</p>
<b>2. Rahmengrundsätze</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grundsatz der Wahrheit und Richtigkeit <ul style="list-style-type: none"> <li>– Gliederung</li> </ul> </li> <li>• Grundsatz der Vergleichbarkeit <ul style="list-style-type: none"> <li>– Formelle Bilanzidentität</li> <li>– Bewertungsstetigkeit = materielle Bilanzidentität</li> <li>– Begründung für Abweichungen von den Bewertungsgrundsätzen</li> </ul> </li> <li>• Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit</li> <li>• Grundsatz der Vollständigkeit und Verrechnungsverbot: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Stichtag Anschaffungs-/Herstellungskostenprinzip (wertaufhellende Informationen)</li> <li>– Saldierungsverbot</li> </ul> <p style="margin-left: 40px;">Ausgenommen ist die Verrechnung von Vermögen und Schulden in den Fällen, bei denen Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen Vermögensgegenständen gegenüberstehen. Dies ist in der Steuerbilanz untersagt.</p> </li> <li>• Erfassung aller buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle</li> <li>• Periodisierungsprinzip</li> <li>• Grundsatz der Wirtschaftlichkeit siehe z. B. Festwert § 240 III HGB, Durchschnittswert § 240 IV HGB, Inventurvereinfachungen § 241 HGB, Bewertungsvereinfachungsverfahren § 256 HGB</li> </ul>	<p>§ 239 II § 247 §§ 265 ff §§ 275 ff § 265 I Nr.1 § 252 I Nr.6 § 252 II § 265 I 2</p> <p>§ 243 II § 246 § 252 I Nr.4 § 246 II § 243 II § 252 I Nr. 5</p> <p>§ 246 II HGB</p> <p>§ 5 Ia 1 EStG</p>
<b>3. Systemgrundsätze</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grundsatz der Unternehmensfortführung</li> <li>• Grundsatz der Pagatorik, d. h. Prinzip der Gestaltung des Rechnungswesens auf Basis von Zahlungen</li> <li>• Grundsatz der Einzelbewertung</li> </ul>	<p>§ 252 I Nr.2 § 252 I Nr.5 § 240 I § 252 I Nr.3</p>
<b>4. Abgrenzungen</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Realisationsprinzip: „Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind“ <ul style="list-style-type: none"> <li>– Anschaffungs-/Herstellungskostenprinzip als Wertobergrenze</li> </ul> </li> <li>• Imparitätsprinzip</li> <li>• Abgrenzung der Sache und der Zeit nach</li> </ul>	<p>§ 252 I Nr.4</p> <p>§ 252 I Nr.4 § 251 I Nr. 5</p>

<sup>1</sup> Vgl. auch Kapitel 14.2.1

Grundsatz der ...	Der Buchführungspflichtige muss ...
<b>1. Vollständigkeit</b>	... lückenlos und geordnet alle Geschäftsvorfälle zeitnah, einzeln und laufend in den Büchern erfassen, damit ein Überblick über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens gewährleistet ist. ... Inventur durchführen und das Inventar erstellen.
<b>2. Richtigkeit</b>	... alle Geschäftsvorfälle entsprechend den gesetzlichen Vorschriften und den tatsächlichen Vorgängen richtig buchen.
<b>3. periodengerechten Abgrenzung</b>	... alle Geschäftsvorfälle dem Wirtschaftsjahr zuordnen, zu dem sie wirtschaftlich gehören.
<b>4. Klarheit</b>	... klar und eindeutig buchen. Hierunter soll insbesondere verstanden werden: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Buchungen müssen einzeln, geordnet auf den Konten bis hin zu den Abschlussposten nachvollziehbar dargestellt und jederzeit überprüfbar gemacht werden können.</li> <li>• Konten und Bilanzposten sind eindeutig und sachlich zutreffend zu bezeichnen.</li> <li>• Konten und Bilanzposten sind nach wirtschaftlichen Zwecken zu gliedern.</li> <li>• Verschiedene Posten sind klar zu trennen.</li> <li>• Vermögens- und Kapitalbestände sind vollständig zu erfassen.</li> <li>• Bilanz und Gewinn- und Verlustkonto sind klar zu gliedern.</li> <li>• Das Saldierungsverbot ist zu beachten.</li> </ul>
<b>5. Nachprüfbarkeit</b>	... die Buchführung so erstellen, dass ein sachverständiger Dritter sich innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens machen kann.
<b>6. Beweisbarkeit</b>	... jede Buchung durch Belege nachprüfbar und beweissicher machen. Aus den Belegen sollen zu ersehen sein: Wert, Belegnummer, Name des Geschäftspartners, Datum, Art der Buchung, Inhalt des Geschäftsvorfalles.
<b>7. Zeitfolge</b>	... alle Buchungen und die erforderlichen Aufzeichnungen vollständig, richtig geordnet und zeitgerecht erfassen, damit Entstehung und Abwicklung nachvollziehbar sind.
<b>8. Willkürfreiheit</b>	... bei Schätzwerten den wahrscheinlichsten Wert ansetzen.
<b>9. Übersichtlichkeit</b>	... Aufzeichnungen in der Buchführung, in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung gliedern.
<b>10. Wahrheit</b>	... nur richtige, wahrscheinliche und vollständige Werte erfassen.
<b>11. Ansatzstetigkeit</b>	... Ansatzmethoden sind beizubehalten § 252 I Nr. 5 HGB i. V. m. § 246 III HGB
<b>12. Bewertungsstetigkeit</b>	... die Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.
<b>13. Bilanzkontinuität</b>	... gleiche Bezeichnungen der Wirtschaftsgüter in verschiedenen Wirtschaftsjahren wählen, ein ausführliches, nicht wechselndes Gliederungsschema in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung benutzen.

Wer nach §§ 238, 241a HGB i. V. m. § 140 AO buchführungs- oder aufzeichnungspflichtig ist, kann diese Unterlagen auf digitalen Datenträgern aufbewahren, wenn die GoB beachtet werden.

Nur Eröffnungsbilanzen und Jahresabschlüsse sind in gedruckter Form aufzubewahren (§ 147 Abs. 2 AO).

**Die EDV-Buchführung soll nach GoBS folgende Funktionen<sup>1</sup> erfüllen:**

<b>1. Belegfunktion</b>	Alle Buchungen müssen durch Belege, Betriebsdatenerfassung, programmierte Routinen, Austausch maschinell lesbarer Datenträger oder durch Fernübertragung (z. B. EDI) nachgewiesen werden können. Der Buchungsvorgang muss aufzeigen: Vorgang, Betrag-, Mengen- und Wertangaben, Zeitpunkt und Bestätigung des Vorgangs.
<b>2. Journalfunktion</b>	Es muss durch Protokollierung in verschiedenen Stufen des Verarbeitungsprozesses nachgewiesen werden können, dass die Buchungen vollständig, zeitgerecht und formal richtig erfolgt sind.
<b>3. Kontenfunktion</b>	Die Buchungen werden nach Sach- und Personenkonten geordnet und gegliedert dargestellt.
<b>4. Verarbeitungsfunktion</b>	Alle Daten zum Geschäftsvorfall müssen bis hin zum Jahresabschluss erfasst, gespeichert und ausgedruckt werden können.
<b>5. Buchung</b>	Eine Buchung muss nach einem Ordnungssystem vollständig, formal richtig, zeitgerecht und verarbeitungsfähig erfasst und gespeichert werden. Sie darf nicht verändert werden. Eine Änderung kann durch Stornierungen oder Neubuchungen erfolgen.
<b>6. internes Kontrollsystem IKS</b>	Das System muss aufeinander abgestimmte Kontrollen ermöglichen und bereitstellen, die eine nachträgliche Überwachung ermöglichen; deshalb müssen Arbeitsabläufe definiert sein, Kontrollen müssen dokumentiert werden können.
<b>7. Datensicherheit</b>	Es ist festzuhalten, was, wo, wie und wie lange gesichert und geschützt werden muss; alle Daten müssen gegen unberechtigte Kenntnisnahme, Veränderungen und Verlust geschützt werden.
<b>8. Dokumentation, Prüfbarkeit und Wiedergabe</b>	Bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen auf Datenträgern muss sichergestellt sein, dass während der Dauer der Aufbewahrungsfrist die Daten jederzeit in angemessener Frist verfügbar und unverzüglich für einen sachverständigen Dritten lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können. (vgl. §§ 146 Abs. 4 Sätze 2 und 3, 147 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 AO). Den Finanzbehörden ist – Einsichtnahme in gespeicherte Daten vor Ort zu gewähren, – zu erlauben, maschinelle Auswertungen vorzunehmen, – zu gestatten, durch Überlassung von Daten eigene finanzbehördliche Auswertungen vorzunehmen (§ 147 Abs. 2, 5, 6 AO). Der Zugriff der Finanzbehörden ist ausschließlich auf steuerlich relevante Daten begrenzt.
<b>9. Aufbewahrungsfristen</b>	Die Fristen nach § 147 Abs. 3 AO und § 257 HGB sind zu beachten.
<b>10. Verantwortlichkeit</b>	Für die Einhaltung der GoB und GoBS ist der Buchführungspflichtige verantwortlich.

Nach § 246 I HGB sind in der Handelsbilanz auszuweisen alle Wirtschaftsgüter, die

- im rechtlichen Eigentum des Kaufmanns stehen,
- dem Kaufmann wirtschaftlich zuzurechnen sind.

Schulden sind nur in der Bilanz des rechtlichen Schuldners auszuweisen.

<sup>1</sup> BMF-Schreiben vom 7.11.1995 - IV A8 - S 0316 - 52/95- BStBl 1995 I S. 738 und BMF-Schreiben IV A8 – S 0316 – 52/95.



Bei Nichtbeachtung von Rechtsvorschriften und den GoB drohen:	
steuerrechtliche Folgen:	zivilrechtliche und strafrechtliche Folgen:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Schätzung von Besteuerungsgrundlagen § 162 AO</li> <li>• Verlust von steuerlichen Vergünstigungen, wenn z. B. zusätzliche Aufzeichnungspflichten nicht oder nicht ordnungsmäßig erfüllt werden (vgl. Anforderungen an Fahrtenbuch),</li> <li>• Zwangsmaßnahmen wie z. B. Vollstreckung §§ 249 ff. AO</li> <li>• Straf- und Bußgeldverfahren §§ 369 ff. AO</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Keine Beweiskraft der Geschäftsbücher</li> <li>• Versagung des Bestätigungsvermerks der Wirtschaftsprüfer</li> <li>• evtl. Haftung von Geschäftsführern und Vorstand</li> <li>• § 283 StGB Bankrott</li> </ul>

## 2.4 Steuerrechtliche Grundlagen

Die steuerrechtlichen Vorschriften zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sind in den §§ 140 ff. AO geregelt.

Nach § 140 AO sind Steuerpflichtige – unabhängig von § 141 I AO – zur Führung von Büchern verpflichtet, wenn eine Buchführungspflicht nach HGB besteht. (**abgeleitete Buchführungspflicht**).

Wenn keine Buchführungspflicht nach HGB besteht, aber die Grenzen nach § 141 I AO überschritten werden, ist eine eigenständige Steuerbilanz zu erstellen.

Buchungen und sonstige erforderliche Aufzeichnungen sind vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und -ausgaben sollen täglich festgehalten werden (§ 146 Abs. 1 AO).

Buchführungspflichtig nach § 140 AO sind

- Einzelkaufleute,
- Kapitalgesellschaften (§ 264 HGB),
- Kreditinstitute (§ 340 HGB),
- Personengesellschaften (OHG, KG),
- Genossenschaften (§ 336 HGB),
- Versicherungsinstitute (§ 341 HGB).

Besondere Buchführungspflichten treffen Krankenhausträger und Pflegeeinrichtungen. Keiner Buchführungspflicht nach §§ 140, 141 AO unterliegen insbesondere

- Kleingewerbetreibende sowie Land- und Forstwirte, die kein Größenmerkmal nach § 141 Abs. 1 AO übertreffen,
- selbstständig Tätige (z. B. Ärzte, Architekten, Rechtsanwälte, Notare, Steuerberater) im Sinne des § 18 EStG.

In § 141 AO (**originäre steuerliche Buchführungspflicht**) wird der Kreis der Buchführungspflichtigen erweitert:

Zusätzlich zu den Kaufleuten werden Gewerbetreibende (z. B. Handwerker, Kleingewerbetreibende, Land- und Forstwirte, Gesellschaften des bürgerlichen Rechts) zur Buchführung verpflichtet, wenn

- mindestens **eine** der in § 141 Abs. 1 AO genannten Grenzen überschritten wird,
- diese Überschreitung von den Finanzbehörden festgestellt worden ist **und** wenn

- die **Finanzbehörden** den Unternehmer zur Buchführung **aufgefordert** haben (vgl. § 142 Abs. 2 S. 1 AO).

Die Aufforderung zur Buchführung kann im Rahmen eines Steuer- oder Feststellungsbescheides oder durch einen selbstständigen Verwaltungsakt erfolgen.

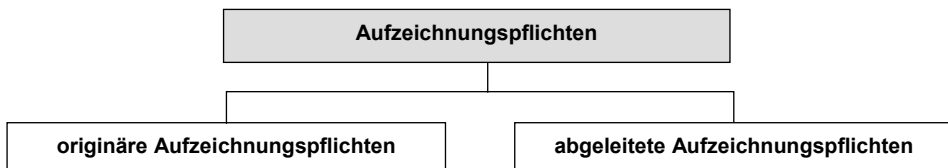
Besondere Buchführungspflichten treffen Krankenhausträger und Pflegeeinrichtungen. Keiner Buchführungspflicht nach §§ 140, 141 AO unterliegen insbesondere

- Kleingewerbetreibende sowie Land- und Forstwirte, die kein Größenmerkmal nach § 141 Abs. 1 AO übertreffen,
- selbstständig Tätige (z. B. Ärzte, Architekten, Rechtsanwälte, Notare, Steuerberater) im Sinne des § 18 EStG.

Die originären Aufzeichnungspflichten werden aus Steuergesetzen abgeleitet und dienen dazu, bestimmte, steuerlich relevante Sachverhalte nachprüfbar zu machen, oder sie sind Grundlage für die Inanspruchnahme von vorteilhaften Steuerregelungen. Die abgeleiteten Aufzeichnungspflichten dienen oft nur einer genaueren Kontrolle des betrieblichen Geschehens.

### Beispiele

- Das Giftbuch beim Apotheker gibt Auskunft über den Verbleib eingekaufter Giftmengen.
- Das Altölbuch bei Betrieben des Mineralölhandels und solchen, die in größeren Mengen Maschinen- oder Motorenöle entsorgen müssen, macht den Verbleib des Altöls nachvollziehbar.
- Die Fahrtenschreiber in Kraftfahrzeugen des Transportgewerbes dienen als Nachweis der Strecke, Fahrzeit und Geschwindigkeit.



Sie werden aus steuerlichen Vorschriften abgeleitet.

#### **Beispiele:**

- § 143 AO: Wareneingang
- § 144 AO: Warenausgang
- § 142 AO: Anbauverzeichnis für Land- und Forstwirte
- § 22 UStG: Aufzeichnungspflichten nach UStG
- § 41 EStG: Führen von Lohnkonten

Sie entstammen aus nicht steuerrechtlichen Vorschriften.

#### **Beispiele:**

- § 57 des Weingesetzes: Weinbuch
- § 14 VO über das Schornsteinfegerwesen: Kkehrbücher
- § 4 Rennwett- und Lotteriegesezt: Buchmacher

Alle Aufzeichnungen müssen den Vorschriften der §§ 145, 146 AO genügen. Die Einhaltung und Durchführung der steuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten kann nach § 328 Abs. 1 AO mit Zwangsmitteln (Zwangsgeld, Ersatzvornahme, unmittelbarer Zwang) durchgesetzt werden.

Nach Handelsrecht und Abgabenordnung sind alle Aufzeichnungen und Buchführungsunterlagen gesondert aufzubewahren. Buchführungspflichtige Steuerpflichtige müssen ihre Bücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen i. d. R. im Inland führen (§ 146 II AO). Auf schriftlichen Antrag kann das Finanzamt einer Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland zustimmen (§ 146 II a AO).

In Papierform vorhandene Belege wie z. B. Rechnungen müssen im Inland aufbewahrt werden, wenn sie nicht gescannt oder elektronisch aufbewahrt werden (§ 146 II a + b AO).

Nichtbeachtung dieser Pflichten kann je nach Schwere z. B. zur Schätzung der geschuldeten Steuern, zu Bußgeldern bzw. zu Freiheitsentzug führen.

Ist eine Buchführung ganz oder teilweise sachlich unrichtig, so kann das Ergebnis der Buchführung ganz oder teilweise verworfen werden. Können keine Bücher oder Aufzeichnungen vorgelegt werden, so kann eine Schätzung nach § 162 AO vorgenommen werden.

Die Buchführung erfasst alle Geschäftsvorfälle eines Unternehmens; Aufzeichnungen gelten nur für bestimmte steuerlich relevante Sachverhalte.

Steuerrechtlich besteht Buchführungspflicht, wenn die Voraussetzungen des § 141 AO erfüllt sind.

Von der handelsrechtlichen Buchführungs-/Bilanzierungspflicht sind nach § 241 a HGB alle Einzelkaufleute befreit mit

- Umsatzerlösen pro Geschäftsjahr  $\leq 500.000,00$  EUR
- Überschüssen pro Geschäftsjahr  $\leq 50.000,00$  EUR.

Zwischen handelsrechtlicher und steuerrechtlicher Buchführungspflicht bestehen Unterschiede:

- steuerrechtlich beziehen sich die Umsätze auf das Kalenderjahr; handelsrechtlich auf das Geschäftsjahr,
- der Jahresüberschuss gem. § 2141 a HGB entspricht nicht dem Gewinn nach § 141 AO,
- die steuerrechtliche Buchführungspflicht besteht ab dem erstmaligen Überschreiten eines Schwellenwertes,
- zur Begründung der steuerlichen Buchführungspflicht ist stets eine Mitteilung der Finanzverwaltung erforderlich § 141 II AO.

Die Buchführungspflicht wird von der Finanzbehörde festgestellt

- im Rahmen eines Steuer- oder Feststellungsbeschlusses,
- durch einen feststellenden selbstständigen Verwaltungsakt o d e r mit der Mitteilung über den Beginn der Buchführungspflicht.

Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten					
Buchführungspflicht			Aufzeichnungspflicht		
allgemeine Pflicht	besondere Buchführungspflicht			abgeleitete Pflichten	originäre Pflichten
§ 238 HGB	§ 141 AO: rein steuerliche Buchführungspflicht				§ 141 AO
Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen.  Diese Vorschrift ist nach § 140 AO auch für die Besteuerung gültig.		für Land- und Forstwirte § 13 EStG	für Kaufleute, Personengesellschaften, Gewerbetreibende	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Banken: Depotbücher,</li> <li>• Bauunternehmen: Baubücher</li> <li>• Nachweisbücher über Art, Menge und Verbleib von Altöl § 6 Altölgesetz</li> <li>• Kehrbücher für Schornsteinfeger</li> <li>• Begleitschein nach Abfallnachweisgesetz</li> <li>• Fahrtenbuch</li> <li>• Verwahrbuch</li> <li>• Notare</li> <li>• Handakte</li> <li>• Rechtsanwälte</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lohnkonten § 4 LStDV, § 41 EStG</li> <li>• Aufzeichnung Aufzeichnung des Wareneingangs § 144 AO</li> <li>• Aufzeichnung des Wareneingangs § 143 AO</li> <li>• Anbauerzeichnis bei L. + F. § 142 AO</li> <li>• Aufzeichnung der Betriebseinnahmen § 22 UStG</li> <li>• Verzeichnis nach § 5c EStG</li> <li>• Verzeichnis nach § 7a IX S. 1 EStG</li> <li>• § 22 UStG</li> <li>• erhöhte Abschreibungen oder Sonderabschreibungen § 7a VIII EStG</li> <li>• Anlageverzeichnis</li> </ul>
Wahlrecht für Einzelkaufleute §§ 241 a, 242 IV HGB	Wird eine der oben genannten Grenzen überschritten, weist die Finanzbehörde den Steuerpflichtigen auf die Buchführungspflicht hin. Diese ist vom Beginn des Wirtschaftsjahres an zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung der Finanzbehörde folgt. <b>Beachten Sie bitte:</b> Freiberuflich Tätige i. S. d. § 18 EStG und Kleinunternehmer sind <b>nicht</b> nach § 141 AO verpflichtet, Bücher zu führen.				

Der Einführungserlass zur AO 1977 zu § 140 AO (BStBl 1976 I S. 576) nennt weitere außersteuerrechtliche Aufzeichnungspflichten.

Stellt die Finanzbehörde das Überschreiten einer der oben aufgeführten Grenzwerte fest, so muss sie zwingend die Buchführungsaufforderung nach § 141 Abs. 2 S. 1 AO erlassen; die Buchführungspflicht ist in diesem Fall mit Beginn des Wirtschaftsjahres zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt. Diese Pflicht beinhaltet insbesondere die Einrichtung einer Buchführung zur Erfassung der Handelsgeschäfte und der Darstellung der Lage des Vermögens, die Erstellung des Inventars, des Betriebsvermögens und der Eröffnungsbilanz sowie des Jahresabschlusses nach §§ 253 ff. HGB (vgl. Urteil des FG Saarland vom 18. Dez. 1996 – 1K 55/96).



## Aufgaben

1. Nennen Sie Freiberufler und selbstständig Tätige, die den Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln dürfen.
2. Überprüfen Sie in den nachfolgenden Fällen:
  - ob Buchführungspflicht nach HGB, nach § 140 AO, § 141 AO besteht,
  - welche Einkunftsart nach § 2 EStG gegeben ist,
  - welche Gewinnermittlungsmethode anzuwenden ist.
  1. Herr Lutz Leder ist Schuster in Leipzig; er repariert ausschließlich Schuhe. Das Unternehmen ist ein Einpersonenunternehmen ohne einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb. Es erfolgte keine Eintragung in das Handelsregister. Der Gewinn im Vorjahr betrug 20 000,00 EUR.
  2. Herr Gesund betreibt eine Praxis als selbstständiger Krankengymnast.
  3. Frau und Herr Vermiet betreiben in der Rechtsform einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (= GbR) 10 Mietshäuser in Bonn. Im vorangegangenen Kalenderjahr erzielten sie einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten von 29 000,00 EUR.
  4. Die Salami OHG, Stuttgart, betreibt eine Wurstfabrik.
  5. Frau Heuer betreibt eine Steuerberaterpraxis in Hamburg; sie beschäftigt drei Steuerberaterinnen und 30 Mitarbeiter.
  6. Die Amsel GmbH ist nur Gesellschafterin (= Komplementärin) und Kapitalgeberin bei der Meise Amsel GmbH & Co KG in Spatzenhäusen.
  7. Frau und Herr Acker betreiben einen landwirtschaftlichen Betrieb; Wirtschaftswert 18 000,00 EUR. Im vorangegangenen Wirtschaftsjahr wurde ein Verlust von 15 000,00 EUR erzielt.
    - a) Es erfolgte eine Eintragung in das Handelsregister.
    - b) Es wurde keine Eintragung in das Handelsregister beantragt.

## 2.5 Umfang der allgemeinen Buchführungspflicht

Die allgemeine Buchführungspflicht umfasst:

- |   |                       |
|---|-----------------------|
| – die Aufstellung der Eröffnungsbilanz                            | § 242 Abs. 1 S. 1 HGB |
| – die Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle                          | §§ 138, 239 HGB       |
| – die Vornahme der Inventur und die Erstellung des Inventars      | § 240 HGB             |
| – die Aufstellung des Jahresabschlusses (sowie des Lageberichtes) | §§ 242, 264 HGB       |
| – die Aufbewahrung der Buchführungs- und Abschlussunterlagen      | § 257 HGB             |
| – die Unterschrift unter die Bilanz                               | § 245 HGB             |

## 2.6 Aufbewahrungsfristen

Nach HGB und Steuerrecht sind Buchführungsbelege und Aufzeichnungsunterlagen aufzubewahren. Für **Kaufleute** gelten **steuer- und handelsrechtliche** Vorschriften gleichzeitig. Für **Kleingewerbetreibende** sowie für **Freiberufler** gelten die **steuerrechtlichen** Vorschriften. Der sachliche Umfang der Aufbewahrungspflicht gem. § 147 Abs. 1 AO ist abhängig vom Bestehen und vom Umfang einer gesetzlichen Aufzeichnungspflicht. Aufzubewahren sind alle Unterlagen, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sein können. Das Wahlrecht nach § 146 Abs. 5 Satz 1 AO für

eine bestimmte Form der Aufzeichnung und der Aufbewahrung ist ausgeübt, wenn sich der Steuerpflichtige entschieden hat, Aufzeichnungen in Papierform oder in elektronischer Form zu führen und wenn er die notwendigen Unterlagen ebenfalls in beiden Formen aufbewahrt. In diesem Fall erstreckt sich die Pflicht zur Aufbewahrung nach § 147 Abs. 1 AO auf sämtliche Aufzeichnungen und Unterlagen.

<b>Personenkreis:</b>	<b>Kaufleute</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Buchführungspflichtige nach §§ 140, 141 AO</b></li> <li>• <b>Freiberufler</b></li> </ul>
<b>Rechtsquelle</b>	§§ 257, 261 HGB, § 14b Abs. 1 UStG	§ 147 AO
<b>Aufbewahrungsfristen</b> <b>10 Jahre</b> <b>§ 147 Abs. 3 AO</b>  <b>§ 14b Abs. 1 UStG</b> <b>10 Jahre</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Handelsbücher einschl. aller Nebenbücher, Organisationsunterlagen, offene Posten-Buchhaltungsunterlagen, Programme, Kassenbücher, alle Buchungsbelege<sup>1</sup></li> <li>• alle Eingangs- und Ausgangsrechnungen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Einnahmeüberschussrechnung, Buchungsbelege<sup>1</sup>, Rechnungen<sup>2</sup>, Arbeitsanweisungen, Organisationsunterlagen, Kassenbücher, Journale, Kontenplan</li> <li>• alle Eingangs- und Ausgangsrechnungen</li> <li>• Buchungsbelege</li> </ul>
<b>6 Jahre</b> <b>§ 147 Abs. 3 AO</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• alle empfangenen Geschäftsbriefe und Kopien von abgesandten Geschäftsbriefen, z. B. Bestellungen, Auftragsbestätigungen, Versandanzeigen, Lieferscheine, Frachtbriefe</li> </ul>	
<b>Aufbewahrungsart</b> • <b>im Original:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Konzernabschlüsse</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Überschussrechnungen</li> </ul>
• <b>auf Daten- oder Bildträgern:</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• alle übrigen aufzubewahrenden Buchführungsunterlagen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• alle übrigen aufzubewahrenden Buchführungsunterlagen</li> </ul>
<b>Form</b>	Die Aufzeichnung muss geordnet (z. B. chronologisch, sachlich) erfolgen. Es muss eine Kennzeichnung und Zuordnung der Belege zu den Aufzeichnungen erfolgen.	
<b>Beachten Sie bitte:</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Die steuerrechtliche Aufbewahrungsfrist läuft nicht ab, wenn die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist (§ 147 Abs. 3 S. 2 AO).</li> <li>2. Vor Vernichtung von Unterlagen nach den Aufbewahrungsfristen sollte geprüft werden, ob die Unterlagen evtl. noch für andere Zwecke zukünftig gebraucht werden. (z. B. Personalakten = 30 Jahre ⇒ AN fordert nachträglich ein Zeugnis)</li> </ol>	

Handelsrechtliche Aufbewahrungsfristen bezwecken insbesondere die Erhaltung von beweisfähigen Unterlagen bei zivilrechtlichen Streitigkeiten. Steuerrechtliche Aufbewahrungsfristen dienen insbesondere den Finanzbehörden bei z. B. Außen-/ Betriebsprüfungen.

<sup>1</sup> Zum Beispiel Abschreibungsunterlagen, Lieferscheine, Quittungen, Warenbestandsaufnahmen, Buchungsanweisungen, Bankauszüge, Bewertungsunterlagen, Betriebskostenrechnungen, Gehaltslisten, Kassenberichte, Prozessakten, Portokassenbücher.

<sup>2</sup> Vgl. § 14 UStG.