

FACHBUCHREIHE
für wirtschaftliche Bildung

Rechnungswesen für Steuerfachangestellte

22. Auflage

Harbers
Hochmuth
Huber-Jilg
Lutz

VERLAG EUROPA-LEHRMITTEL
Nourney, Vollmer GmbH & Co. KG
Düsseldorfer Straße 23
42781 Haan-Gruiten

Europa-Nr.: 78017



Verfasser:

Karl Harbers	Dipl.-Bw.	Mönchengladbach
Ilona Hochmuth	Dipl.-Öc.	Chemnitz
Peter Huber-Jilg	Dipl.-Hdl.	München
Karl Lutz	Dipl.-Finw.	Ulm

Leitung des Arbeitskreises und Lektorat:

Karl Lutz

22. Auflage 2022

Druck 5 4 3 2 1

Alle Drucke derselben Auflage sind parallel einsetzbar, da sie bis auf die Korrektur von Druckfehlern identisch sind.

ISBN 978-3-7585-7335-4

© 2022 by Verlag Europa-Lehrmittel, Nourney, Vollmer GmbH & Co. KG, 42781 Haan-Gruiten
www.europa-lehrmittel.de

Umschlaggestaltung, Satz, Grafik und Layout: tiff.any GmbH & Co. KG, 10999 Berlin

Umschlagfoto: © agsandrew – Fotolia.com

Druck: LD Medienhaus, 44149 Dortmund

Vorwort

„**Rechnungswesen für Steuerfachangestellte**“ ist ein in Lehre und Praxis bewährtes Fachbuch, das nunmehr in der 22. Auflage vorliegt. Es richtet sich an:

- › **Steuerfachangestellte**
- › **Schülerinnen und Schüler an Fachschulen und Berufskollegs**
- › **Studentinnen und Studenten an Berufsakademien und Fachhochschulen**
- › **Dozenten und Teilnehmer von Fort- und Weiterbildungen der Steuerfachwirte und Bilanzbuchhalter**

Das **systematisch** und **gut verständlich aufgebaute Lehrbuch** kann sowohl im Unterricht als auch in steuerfachlichen Schulungen sowie zur **Vorbereitung auf Klausuren und Prüfungen** eingesetzt werden. Zugleich ist „**Rechnungswesen für Steuerfachangestellte**“ ein wertvolles Nachschlagewerk in der steuerlichen Praxis.

Die **übersichtliche Strukturierung der Inhalte**, verbunden mit **aussagekräftigen Beispielen** erleichtert die selbstständige Erarbeitung der Lerninhalte.

Übungsaufgaben in jedem Kapitel und zahlreiche Aufgaben zur Wiederholung und Vertiefung und umfangreiche Prüfungsaufgaben dienen der Festigung des Lernstoffes und fördern das Denken und Handeln in steuer- und handelsrechtlichen Zusammenhängen.

Dem KMK Rahmenlehrplan entsprechend deckt „Rechnungswesen für Steuerfachangestellte“ die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, die Grundlagen der Finanzbuchhaltung, die Beschaffung, die Absatz-, Personal-, Finanz- und Anlagenwirtschaft ebenso ab, wie Buchungen im Steuerbereich, handels- und steuerrechtliche Abschlüsse sowie deren betriebswirtschaftliche Auswertungen.

„Rechnungswesen für Steuerfachangestellte“ ist ein aktuelles Werk auf dem **Rechtsstand vom Januar 2022**, das laufend überarbeitet wird. Die Änderungen gegenüber der vorherigen Auflage sind deutlich in der Randspalte gekennzeichnet. §

Dem Werk liegen die **Spezialkontenrahmen SKR 03 und SKR 04** zugrunde, die im Internet unter <http://www.datev.web/de/datev-shop/?> zum kostenlosen Download bereitstehen.

„**Rechnungswesen für Steuerfachangestellte**“ bildet zusammen mit dem Titel „Steuerlehre“ (Europa-Nr. 78718) ein in sich vernetztes Fachprogramm, das **lernfeld- und fächerübergreifendes Lernen und Lehren** ermöglicht und fördert. Die Vernetzung beider Werke erfolgt durch grafische Symbole (**SL 191ff.**), welche auf die entsprechenden Inhalte des jeweils anderen aktuellen Titels hinweisen.

Beide Bücher bieten somit unverzichtbares Fachwissen für die steuerliche Praxis.

Ihr Feedback ist uns wichtig:

Ihre Anmerkungen, Hinweise und Verbesserungsvorschläge zu diesem Buch nehmen wir gerne auf – schreiben Sie uns unter lektorat@europa-lehrmittel.de.

Januar 2022

Die Verfasser

	Abkürzungsverzeichnis	12
1	Einführung in das Fach Rechnungswesen	13
1.1	Zur Geschichte der Buchführung (Ein geschichtlicher Abriss)	13
1.2	Bereiche, Aufgaben und Bedeutung des Rechnungswesens	17
1.2.1	Bereiche und Aufgaben des Rechnungswesens (Klassische Einteilung)	17
1.2.2	Aufgaben der Buchführung	19
1.2.3	Bedeutung des Rechnungswesens	21
2	Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten	23
2.1	Buchführungspflicht nach Handelsrecht	23
2.1.1	Umfang der Buchführungspflicht nach HGB	23
2.1.2	Spezielle Vorschriften für Kapitalgesellschaften.	24
2.1.3	Kaufleute im Sinne des Handelsgesetzbuches (HGB)	25
2.1.4	Merkmale eines Gewerbebetriebes	26
2.2	Buchführungsvorschriften und Aufzeichnungspflichten nach Steuerrecht	26
2.2.1	Abgeleitete Buchführungspflicht	27
2.2.2	Originäre Buchführungspflicht.	27
2.2.3	Beginn und Ende der Buchführungspflicht	28
2.2.4	Keine Buchführungspflicht	29
2.2.5	Steuerliche Aufzeichnungspflichten	30
2.2.6	Sonstige Aufzeichnungspflichten nach nichtsteuerrechtlichen Vorschriften	31
2.3	Aufbewahrungspflichten	34
2.4	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB)	37
2.4.1	Grundsätze der Klarheit, Übersichtlichkeit und Nachprüfbarkeit.	37
2.4.2	Grundsätze der Vollständigkeit, Rechtzeitigkeit und Richtigkeit	38
2.5	Spezielle Grundsätze zur Erstellung und Bewertung des Jahresabschlusses	38
2.6	Mängel der Buchführung und ihre Rechtsfolgen	40
2.7	Organisation der Buchführung	42
2.7.1	Systeme und Formen der Buchführung	42
2.7.2	Die Bücher der Buchführung als Ordnungsmittel	44
2.7.3	Kontenrahmen und Kontenplan als Organisationsmittel	45
3	Grundlagen der Finanzbuchführung	48
3.1	Inventur	48
3.1.1	Begriff und gesetzliche Grundlagen	48
3.1.2	Inventurarten	49
3.1.3	Inventurverfahren/Inventurvereinfachungsverfahren	50
3.2	Inventar	52
3.3	Bilanz	57
3.3.1	Begriff und gesetzliche Grundlagen	57
3.3.2	Gliederung der Bilanz, Bilanzaussagen und Bilanzgleichungen	58
3.3.3	Bilanzveränderungen	62

3.4	Buchen auf Bestands- und Erfolgskonten	65
3.4.1	Buchen von Geschäftsfällen auf Bestandskonten	65
3.4.1.1	Die Doppik in der Buchführung	65
3.4.1.2	Die zeitliche Abfolge der Buchführung	68
3.4.1.3	Vortragen der Anfangsbestände in Konten	68
3.4.1.4	Buchen der laufenden Geschäftsfälle im Grund- und im Hauptbuch (Buchungsjournal und Sachkonten)	71
3.4.1.5	Der einfache und zusammengesetzte Buchungssatz	75
3.4.1.6	Abschluss der Konten mittels Schlussbilanzkonto und Aufstellen der Schlussbilanz	76
3.4.2	Buchen von Geschäftsfällen auf Erfolgskonten	84
3.4.3	Abschluss von Erfolgskonten	87
3.5	Buchen auf Privatkonten	95
3.6	Warenkonten	102
3.6.1	Buchungen auf den Warenkonten	102
3.6.2	Abschluss der Warenkonten bei unverändertem Warenbestand	103
3.6.3	Abschluss der Warenkonten bei vermindertem Warenbestand	105
3.6.4	Abschluss der Warenkonten bei erhöhtem Warenbestand	106
3.7	Geschäftsfälle mit Umsatzsteuer und Vorsteuer buchen	107
3.7.1	Das System der Umsatzsteuer	107
3.7.2	Buchen der Umsatz- und Vorsteuer beim Ein- und Verkauf von Waren	110
3.7.3	Abschluss der Umsatzsteuerkonten	112
3.7.4	Ermittlung und Buchung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung	113
3.8	Hauptabschlussübersicht	116
3.8.1	Begriff und Aufgaben	116
3.8.2	Aufbau der Hauptabschlussübersicht	116
3.9	Buchen mit Hilfe der Datenverarbeitung	123
3.9.1	DATEV-Kontensystematik	123
3.9.2	Die DATEV Buchungslogik	125
3.9.2.1	Die Buchungszeile	125
3.9.2.2	Buchungskreise – Buchungsarten	125
3.9.2.3	Buchungen auf Automatikkonten	126
3.9.2.4	Buchen mit Umsatzsteuerschlüssel	127
3.9.2.5	Buchen mit Berichtigungsschlüssel	128
4	Beschaffung und Absatzwirtschaft	130
4.1	Buchungen beim Wareneinkauf	130
4.1.1	Anschaffungsnebenkosten	130
4.1.1.1	Beförderungskosten	130
4.1.1.2	Zölle	131
4.1.1.3	Vermittlungsgebühren	132
4.1.2	Minderung der Anschaffungskosten	132
4.1.2.1	Erhaltene Rabatte	132
4.1.2.2	Erhaltene Skonti	133
4.1.2.3	Erhaltene Boni	133
4.1.3	Rücksendungen und Gutschriften	134
4.2	Buchungen beim Warenverkauf	137
4.2.1	Vertriebskosten	137
4.2.1.1	Transportkosten	137
4.2.1.2	Zölle	139

4.2.1.3	Vermittlungsgebühren	139
4.2.2	Erlösschmälerungen	140
4.2.2.1	Gewährte Rabatte.	140
4.2.2.2	Gewährte Skonti	140
4.2.2.3	Gewährte Boni	141
4.2.3	Rücksendungen und Gutschriften	141
4.3	Buchungen im Fertigungsbereich.	143
4.4	Handelskalkulation	145
4.4.1	Kalkulationsschema.	145
4.4.2	Bezugskalkulation	146
4.4.3	Selbstkostenkalkulation.	147
4.4.4	Verkaufskalkulation	149
4.4.4.1	Kalkulation des Barverkaufspreises	149
4.4.4.2	Kalkulation des Listenverkaufspreises	150
4.4.5	Rückwärtskalkulation.	152
4.4.6	Differenzkalkulation	153
4.4.7	Kalkulationsvereinfachungen	155
4.4.7.1	Kalkulationszuschlag	155
4.4.7.2	Kalkulationsfaktor	156
4.4.7.3	Handelsspanne	156
5	Personalwirtschaft	159
5.1	Überblick.	159
5.2	Einfache Lohn- und Gehaltsbuchungen	160
5.3	Vorschüsse	162
5.4	Vermögenswirksame Leistungen.	164
5.4.1	Der Arbeitgeber trägt die vermögenswirksamen Leistungen allein.	165
5.4.2	Der Arbeitnehmer trägt die vermögenswirksamen Leistungen allein.	166
5.4.3	Arbeitgeber und Arbeitnehmer tragen die vermögenswirksamen Leistungen gemeinsam	166
5.5	Sonderleistungen des Arbeitgebers	169
5.5.1	Sachbezüge	169
5.5.1.1	Freie Unterkunft/Wohnung/Verpflegung	169
5.5.1.2	Waren oder Dienstleistungen	172
5.5.1.3	Fahrzeuggestellung.	174
5.5.2	Steuerfreie Zahlungen	176
5.5.3	Lohnsteuerpauschalierung	178
5.6	Kurzfristige und geringfügige Beschäftigungsverhältnisse.	179
6	Finanzwirtschaft	184
6.1	Kaufmännische Zinsrechnung	184
6.1.1	Zinsberechnung mit der allgemeinen Zinsformel	184
6.1.1.1	Berechnung von Jahres-, Monats- und Tageszinsen	184
6.1.1.2	Berechnung der Zinstage	186
6.1.2	Berechnung von Kapital, Zinsfuß und Zeit	187

6.1.3	Kaufmännische Zinsrechnung (Summarische Zinsrechnung)	188
6.1.3.1	Kaufmännische Zinsformel	188
6.1.3.2	Summarische Zinsrechnung	189
6.1.4	Effektivverzinsung	190
6.2	Zahlungsverkehr	191
6.2.1	Geldverrechnungskonten	191
6.2.2	Kontokorrentkonten.	192
6.2.3	Anzahlungen	193
6.2.3.1	Geleistete Anzahlungen.	194
6.2.3.2	Erhaltene Anzahlungen	194
6.3	Darlehen	196
6.3.1	Darlehensaufnahme	197
6.3.1.1	Darlehensaufnahme und 100 %ige Auszahlung.	197
6.3.1.2	Behandlung von Geldbeschaffungskosten bei Darlehensaufnahme	197
6.3.1.3	Darlehensaufnahme mit einer Auszahlung < 100 %	198
6.3.2	Behandlung des Disagios	198
6.3.3	Behandlung der Darlehenszinsen	199
6.3.4	Darlehensarten, unterteilt nach der Tilgungsart.	200
6.3.5	Darlehensrückzahlung	200
6.3.5.1	Festdarlehen	200
6.3.5.2	Abzahlungsdarlehen	201
6.3.5.3	Annuitätendarlehen.	201
6.4	Leasing.	204
6.4.1	Arten des Leasing.	205
6.4.2	Zurechnung des Leasinggegenstandes	206
6.4.3	Vor- und Nachteile des Leasing für den Leasingnehmer	209
6.4.4	Buchungen bei Leasingverträgen	210
6.5	Berechnungen und Buchungen im Wechselverkehr	211
6.5.1	Grundlagen	211
6.5.2	Verwendungsmöglichkeiten des Wechsels	212
6.5.2.1	Aufbewahrung und Einlösung des Wechsels	212
6.5.2.2	Weitergabe des Wechsels als Zahlungsmittel	213
6.5.2.3	Diskontierung des Wechsels	213
6.5.3	Umsatzsteuerliche Besonderheiten im Wechselverkehr	217
6.5.3.1	Wechselkredit als unselbstständige Nebenleistung	217
6.5.3.2	Wechselkredit als selbstständige Leistung	219
6.5.4	Wechselprolongation	220
6.5.4.1	Der Wechsel befindet sich beim Aussteller	220
6.5.4.2	Der Wechsel befindet sich nicht mehr beim Aussteller.	222
6.5.5	Wechselprotest	223
6.6	Wertpapiere	226
6.6.1	Arten und buchmäßige Einteilung von Wertpapieren	226
6.6.2	Buchungen beim Kauf und Verkauf von Wertpapieren	227
6.6.2.1	Kauf von Dividendenpapieren	227
6.6.2.2	Verkauf von Dividendenpapieren	228
6.6.2.3	Buchen von Dividendenerträgen.	230
6.6.2.4	Kauf von festverzinslichen Wertpapieren	231
6.6.2.5	Verkauf von festverzinslichen Wertpapieren	234
6.6.2.6	Buchen von Zinserträgen bei Einlösung des Zinsscheins.	235

7	Anlagenwirtschaft	238
7.1	Anschaffung von Sachanlagen	238
7.1.1	Begriff der Anschaffungskosten und Errechnung	238
7.1.2	Buchung der Anschaffung von Sachanlagen	239
7.1.2.1	Anschaffung von unbeweglichen Sachanlagegütern	239
7.1.2.2	Anschaffung von beweglichen Sachanlagegütern	241
7.2	Herstellung von Sachanlagen	243
7.2.1	Begriff der Herstellungskosten und Berechnung	243
7.3	Abschreibung von Sachanlagen	246
7.4	Veräußerung von Sachanlagen	251
7.4.1	Buchung von Anlageverkäufen	251
7.4.2	Inzahlungnahme gebrauchter Sachanlagegüter	253
7.5	Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG)	255
7.6	Anlagenspiegel	257
7.7	Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	258
8	Buchungen im Steuerbereich	261
8.1	Betriebssteuern	261
8.1.1	Steuern als abzugsfähige Betriebsausgaben	261
8.1.2	Steuern als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben	261
8.1.3	Aktivierungspflichtige Betriebssteuern	262
8.2	Privatsteuern	264
8.3	Steuerliche Nebenleistungen	265
8.4	Steuerliche Sonderfälle	266
8.4.1	Innergemeinschaftliche Lieferung	266
8.4.2	Lieferungen an private Abnehmer in der EU (innergemeinschaftlicher Fernverkauf)	267
8.4.3	Innergemeinschaftlicher Erwerb	269
8.5	Bewertungsaufwendungen	271
8.5.1	Angemessene und nachgewiesene Aufwendungen	272
8.5.2	Unangemessene bzw. nicht nachgewiesene Aufwendungen	272
8.6	Geschenke	274
8.6.1	Geschenke an Kunden bis 35,00 €	274
8.6.2	Geschenke an Kunden über 35,00 €	274
8.6.3	Geschenke aus dem Warenbestand	275
8.6.4	Mehrere Geschenke an dieselbe Person	277
8.6.5	Geschenke an Arbeitnehmer bis 60,00 €	279
8.6.6	Geschenke an Arbeitnehmer über 60,00 €	279
8.7	Reisekosten	281
8.8	Nicht abzugsfähige Vorsteuer	283
8.9	Grundstücksaufwendungen und -erträge	286

9	Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht	289
9.1.1	Allgemeine Grundsätze zur Erstellung des Jahresabschlusses nach HGB	290
9.1.2	Der Jahresabschluss von Einzelunternehmen und Personengesellschaften	290
9.1.3	Der Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften	292
9.1.3.1	Allgemeine Grundsätze	292
9.1.3.2	Gliederung der Bilanz	292
9.1.3.3	Gewinn- und Verlustrechnung	294
9.1.3.4	Anhang	295
9.1.3.5	Lagebericht	296
9.1.4	Fristen für die Erstellung des Jahresabschlusses	296
9.1.5	Prüfung des Jahresabschlusses	296
9.1.6	Offenlegung des Jahresabschlusses	297
9.2	Zeitliche Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen	299
9.2.1	Transitorische Posten	300
9.2.1.1	Aktive Rechnungsabgrenzung	300
9.2.1.2	Passive Rechnungsabgrenzung	301
9.2.2	Antizipative Posten	302
9.2.2.1	Sonstige Forderungen	303
9.2.2.2	Sonstige Verbindlichkeiten	304
9.2.3	Abgrenzung der Umsatzsteuer	305
9.2.3.1	Abzugrenzende Vorsteuer	305
9.2.3.2	Abzugrenzende Umsatzsteuer	308
9.3	Wertansätze der Vermögens- und Schuldposten	310
9.3.1	Bewertungsgrundsätze	311
9.3.2	Bewertungsmaßstäbe	312
9.3.2.1	Anschaffungskosten	312
9.3.2.2	Herstellungskosten	316
9.3.2.3	Teilwert	319
9.3.3	Berücksichtigung von Zuschüssen bei der Anschaffung von Wirtschaftsgütern	322
9.3.3.1	Zuschuss wird im Jahr der Anschaffung oder Herstellung gewährt	322
9.3.3.2	Nachträglich gewährter Zuschuss	323
9.3.3.3	Im Voraus gewährter Zuschuss	323
9.4	Die Bewertung des nicht abnutzbaren Anlagevermögens	326
9.4.1	Bewertungsvorschriften	326
9.4.2	Bewertung von immateriellen Wirtschaftsgütern	327
9.4.3	Bewertung von Grund und Boden	327
9.4.4	Bewertung von Finanzanlagen	328
9.5	Die Bewertung des abnutzbaren Anlagevermögens	330
9.5.1	Bewertung von immateriellen Vermögensgegenständen	330
9.5.1.1	Software	330
9.5.1.2	Geschäfts- oder Firmenwert	333
9.5.2	Bewertung von Gebäuden	336
9.5.2.1	Lineare Abschreibung bei Gebäuden	336
9.5.2.2	Degressive Abschreibung bei Gebäuden	337
9.5.3	Bewertung von beweglichen Wirtschaftsgütern	339
9.5.3.1	Lineare Abschreibung	340
9.5.3.2	Degressive Abschreibung	342
9.5.3.3	Umstieg von degressiver AfA zu linearer AfA	344
9.5.3.4	Leistungs-AfA	345
9.5.3.5	Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG	348
9.5.3.6	Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG	350

9.5.3.7	Bewertung geringwertiger Wirtschaftsgüter (GWG)	353
9.5.3.8	Außerplanmäßige Abschreibungen für außergewöhnliche Abnutzungen	355
9.6	Bewertung des Umlaufvermögens	357
9.6.1	Bewertung der Vorräte	357
9.6.1.1	Durchschnittsbewertung	358
9.6.1.2	Verbrauchsfolgebewertung	359
9.6.2	Bewertung der Forderungen	362
9.6.2.1	Uneinbringliche Forderungen	364
9.6.2.2	Zweifelhafte Forderungen	365
9.6.2.3	Einwandfreie Forderungen (Bildung einer Pauschalwertberichtigung)	367
9.7	Maßgeblichkeitsgrundsatz	372
9.7.1	Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz	372
9.7.1.1	Maßgeblichkeit beim Ansatz	372
9.7.1.2	Maßgeblichkeit bei der Bewertung	373
9.7.2	Wertbeibehaltung – Wertaufholung	375
9.8	Bewertung der Verbindlichkeiten	378
9.8.1	Bewertung kurzfristiger Verbindlichkeiten	379
9.8.2	Verbindlichkeiten in ausländischer Währung	379
9.8.3	Bewertung langfristiger Verbindlichkeiten	381
9.9	Bewertung der Entnahmen und Einlagen	384
9.9.1	Die Bewertung der Entnahmen	385
9.9.1.1	Geldentnahmen	385
9.9.1.2	Sachentnahmen	385
9.9.1.3	Entnahme von Anteilen an Körperschaften	388
9.9.1.4	Nutzungsentnahmen	389
9.9.2	Bewertung der Einlagen	395
9.10	Bewertung von Rückstellungen	397
9.10.1	Rückstellungsarten	397
9.10.2	Buchung und Bilanzierung von Rückstellungen	398
9.10.3	Ermittlung des Rückstellungsbetrages	398
9.10.3.1	Garantierrückstellung (Gewährleistungsrückstellung)	399
9.10.3.2	Gewerbesteuerrückstellung	399
9.10.4	Auflösung der Rückstellung	401
9.11	Rücklagen	403
9.11.1	Arten der Rücklagen	403
9.11.2	Kapitalrücklagen	403
9.11.3	Gewinnrücklagen	404
9.11.4	Rücklage für Anteile an einem herrschenden Unternehmen	404
9.11.5	Stille Rücklagen	404
9.11.6	Rücklage für Ersatzbeschaffung	405
9.11.7	Rücklage für Investitionen nach § 6b EStG	409
9.12	Abschlüsse von Gesellschaften	413
9.12.1	Der Abschluss der offenen Handelsgesellschaft (OHG)	413
9.12.1.1	Die Kapitalkonten der OHG	413
9.12.1.2	Die Gewinn- und Verlustverteilung	414
9.12.1.3	Abschluss der Privatkonten und Buchung von Gewinn- und Verlustanteilen	415

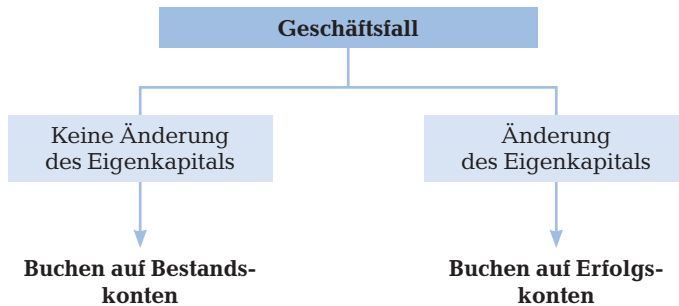
9.12.2	Der Abschluss der Kommanditgesellschaft (KG)	417
9.12.2.1	Die Kapitalkonten der KG	417
9.12.2.2	Die Gewinn- und Verlustverteilung	418
9.12.2.3	Buchung von Gewinn- und Verlustanteilen	419
9.12.3	Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses von Personengesellschaften	421
9.12.4	Der Jahresabschluss der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)	424
9.12.4.1	Die Kapitalkonten der GmbH	424
9.12.4.2	Gewinnverteilung bei der GmbH	426
9.13	Internationale Rechnungslegungsvorschriften	428
9.13.1	Vorteile der internationalen Rechnungslegung	428
9.13.2	Grundzüge der IFRS	429
9.13.3	Bestandteile und qualitative Anforderung des IFRS-Abschlusses	429
9.13.4	Vergleich von HGB-Rechnungslegung und IFRS	430
10	Auswertung des Jahresabschlusses – Bilanzanalyse	432
10.1	Umsatz- und Gewinnverprobung	433
10.2	Aufbereitung der GuV-Rechnung	439
10.3	Auswertung des Jahresabschlusses mittels Kennziffern aus Bilanz und GuV-Rechnung (Bilanzanalyse)	443
10.3.1	Betriebswirtschaftliche Auswertungen	443
10.3.2	Horizontale und vertikale Bilanzkennziffern	449
10.3.2.1	Vertikale Bilanzkennziffern der Aktivseite	450
10.3.2.2	Vertikale Bilanzkennziffern der Passivseite	452
10.3.2.3	Horizontale Bilanzkennziffern der Investierung und Finanzierung	453
10.3.2.4	Horizontale Bilanzkennziffern der Liquidität	454
10.3.2.5	Der Cash Flow	456
10.3.3	Kennziffern aus Bilanz und GuV-Rechnung	458
10.3.3.1	Kennziffern der Rentabilität	459
10.3.3.2	Kennziffern der Wirtschaftlichkeit	460
10.3.3.3	Kennziffern der Produktivität	462
10.3.4	Lager-, Umschlags- und sonstige Kennziffern des Umsatzes (Auswahl)	463
10.3.4.1	Lagerkennziffer	463
10.3.4.2	Umschlagskennziffern	464
10.3.4.3	Kennziffern des Umsatzes	465
10.3.4.4	Shareholder Value	465
10.3.4.5	Umweltkennzahlen für Klimaschutz und Klimapolitik	466
10.3.5	Sachliche Abgrenzung	472
10.3.5.1	Abgrenzung von Aufwand und Kosten	472
10.3.5.2	Abgrenzung von Ertrag und Leistungen	473
10.3.5.3	Kalkulatorische Kosten	474
11	Gewinnermittlung durch Überschussrechnung nach § 4 (3) EStG	478
11.1	Zufluss der Einnahmen und Abfluss der Ausgaben	478
11.2	Abgrenzung zwischen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben	479
11.3	Nichtabzugsfähige Betriebsausgaben	481
12	Aufgaben zur Wiederholung und Vertiefung	490
13	Prüfungsaufgaben	527
	Komplexe Prüfungsaufgaben	546
	Stichwortverzeichnis	552

3.4 Buchen auf Bestands- und Erfolgskonten

Jeder Geschäftsfall ändert die Höhe von einzelnen Bilanzpositionen. Aus diesem Grunde müsste nach jedem Geschäftsfall die Bilanz geändert werden. Es werden zur Erfassung der Geschäftsfälle im laufenden Jahr Konten eingerichtet, die alle Änderungen aufnehmen. Am Anfang des Geschäftsjahres werden diese Konten eröffnet. Im Laufe des Geschäftsjahres werden alle Geschäftsvorfälle darauf gebucht und am Ende des Geschäftsjahres werden die Konten abgeschlossen.

Konto = ital. „die Rechnung“

In Abhängigkeit davon, ob Geschäftsfälle das Eigenkapital ändern oder in seiner Höhe nicht beeinflussen, werden Bestands- oder Erfolgskonten eingerichtet.



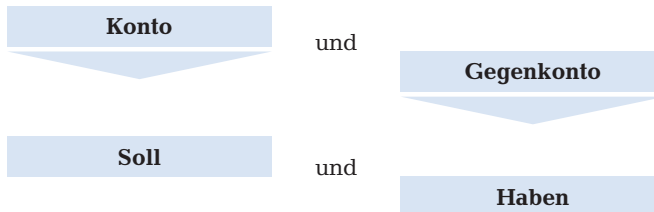
3.4.1 Buchen von Geschäftsfällen auf Bestandskonten

Grundlage für die Buchung eines Geschäftsfalles ist der Beleg und dessen **Vorkontierung** nach dem Kontenrahmen.

Jeder Geschäftsfall wird zweifach erfasst.

3.4.1.1 Die Doppik in der Buchführung

Jede Buchung erfordert mindestens **zwei Konten**, eine **Buchung** und eine **Gegenbuchung**.



Dabei gilt Summengleichheit der beiden Buchungsseiten im Buchungssatz:

Summe der Sollbuchungen = Summe der Habenbuchungen

Jeder Geschäftsfall wird zweifach **gebucht** im Grund- und im **Hauptbuch**. Vor Einführung der modernen Datenverarbeitung wurde zuerst das Grundbuch erstellt und danach das Hauptbuch. Heute entstehen aufgrund der schnellen Informationsverarbeitung Grund- und Hauptbuch gleichzeitig.

Eröffnungsbilanz	
Aktiva	Passiva

Auflösen der aktiven und passiven Bilanzpositionen auf Bestandskonten

Eröffnungsbilanzkonto (EBK) (Hilfskonto)	
Soll	Haben

Anfangsbestände
der passiven
Bestandskonten

Anfangsbestände
der aktiven
Bestandskonten

Aktive Bestandskonten	
Soll	Haben

Anfangsbestand
+ Zugänge

– Abgänge
Schlussbestand

Passive Bestandskonten	
Soll	Haben

– Abgänge
Schlussbestand

Anfangsbestand
+ Zugänge

Schlussbilanzkonto (SBK) (Hilfskonto)	
Soll	Haben

Salden der aktiven
Bestandskonten

Salden der passiven
Bestandskonten

Schlussbilanz	
Aktiva	Passiva

I. Anlagevermögen
II. Umlaufvermögen

I. Eigenkapital
II. Fremdkapital

3.6.3 Abschluss der Warenkonten bei vermindertem Warenbestand

Sind innerhalb eines Geschäftsjahres mehr Waren verkauft als eingekauft worden, vermindert sich der Warenschlussbestand gegenüber dem Anfangsbestand. In diesem Fall ist der auf dem Konto Wareneingang erfasste Aufwand und damit der Wareneinsatz zu niedrig. Um den periodengerechten Aufwand zu ermitteln muss der **Aufwand auf dem Konto Wareneingang um den Wert der Bestandsminderung erhöht werden**. Auf diese Weise stimmt die Menge der verkauften Waren wieder mit der Menge der eingesetzten Waren überein.

Beispiel

Im Geschäftsjahr betragen:

Wareneingang 60.000,00 €, Umsatzerlöse 93.000,00 €, Warenanfangsbestand 5.000,00 € (5 Laptops), Warenschlussbestand 3.000,00 € (3 Laptops)

Buchungssätze für den Abschluss der Warenkonten		Soll	Haben
9999 (9999) GuV-Konto		60.000,00	
an 5200 (3200) Wareneingang			60.000,00
4000 (8000) Umsatzerlöse		93.000,00	
an 9999 (9999) GuV-Konto			93.000,00
9998 (9998) Schlussbilanzkonto		3.000,00	
an 1140 (3980) Warenbestand			3.000,00
5200 (3200) Wareneingang		2.000,00	
an 1140 (3980) Warenbestand			2.000,00

Darstellung des Abschlusses in Konten

Wareneingang				Umsatzerlöse			
Soll		Haben		Soll		Haben	
Bank	60.000,00	GuV	62.000,00	GuV	93.000,00	Kasse	93.000,00
WB	2.000,00						

Warenbestand			
Soll		Haben	
AB	5.000,00	WE	2.000,00
		SB	3.000,00

GuV-Konto				Schlussbilanzkonto			
Soll		Haben		Soll		Haben	
Waren-eingang	62.000,00	Umsatz-erlöse	93.000,00	Waren-bestand	3.000,00		
= Wareneinsatz		= Warenumsatz					

Ermittlung des Rohgewinns

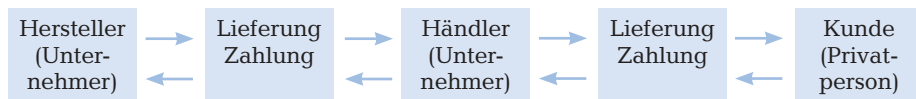
Wareneinkäufe	60 Laptops zu je 1.000,00 €	= 60.000,00 €
+ Bestandsminderung	2 Laptops zu je 1.000,00 €	= 2.000,00 €
= Wareneinsatz		62.000,00 €
Warenverkäufe	62 Laptops zu je 1.500,00 €	= 93.000,00 €
- Wareneinsatz	62 Laptops zu je 1.000,00 €	= 62.000,00 €
= Rohgewinn		31.000,00 €

3.7.2 Buchen der Umsatz- und Vorsteuer beim Ein- und Verkauf von Waren

Das System der Umsatzsteuer soll am Wareneinkauf und -verkauf erläutert werden.

Beispiele

Ein **Händler** erwirbt Waren von einem Hersteller für 1.000 € + 19 % Umsatzsteuer und verkauft diese Waren wieder an einen Kunden für 1.500 € + 19 % Umsatzsteuer jeweils auf Ziel.



Eingangsrechnung

Nettopreis (Entgelt)	1.000,00 €
+ 19 % Umsatzsteuer	190,00 €
Bruttopreis	1.190,00 €

Umsatzsteuer, die beim Wareneinkauf zu entrichten ist, wird **Vorsteuer** genannt. Sie stellt beim Händler eine Forderung gegenüber dem Finanzamt dar. Die Buchung erfolgt auf dem **Konto Vorsteuer** im Soll.

Ausgangsrechnung

Nettopreis (Entgelt)	1.500,00 €
+ 19 % Umsatzsteuer	285,00 €
Bruttopreis	1.785,00 €

Umsatzsteuer, die beim Warenverkauf berechnet wird, bezeichnet man als **Umsatzsteuer-Traglast**. Sie stellt beim Händler eine Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt dar. Die Buchung erfolgt auf dem **Konto Umsatzsteuer** im Haben.

Konten für die Buchung der

Vorsteuer:	1401 (1571) Abziehbare Vorsteuer	7 %
	1406 (1576) Abziehbare Vorsteuer	19 %
Umsatzsteuer:	3801 (1771) Umsatzsteuer	7 %
	3806 (1776) Umsatzsteuer	19 %

§ 22(2) UStG Der Unternehmer ist verpflichtet, die Entgelte für die steuerpflichtigen Umsätze und die darauf entfallenden Steuerbeträge für Leistungen an sein Unternehmen aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnungspflicht gilt auch für ausgeführte Leistungen (Lieferungen und sonstige Leistungen), dabei ist ersichtlich zu machen, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und die steuerfreien Umsätze verteilen.

Buchungssatz für den Wareneinkauf	Soll	Haben
5200 (3200) Wareneingang	1.000,00	
1406 (1576) Vorsteuer 19 % an 3300 (1600) Verbindlichkeiten aus L&L	190,00	1.190,00

4 Beschaffung und Absatzwirtschaft

4.1 Buchungen beim Wareneinkauf

4.1.1 Anschaffungsnebenkosten

§ 255 (1) Zu den Anschaffungskosten einer Ware gehören auch die Nebenkosten der Beschaffung.
S. 2 HGB Typische Beispiele hierfür sind

Beförderungskosten

Zölle

Vermittlungsgebühren

4.1.1.1 Beförderungskosten

§ 269 BGB Der Lieferer ist verpflichtet dem Käufer die Kaufsache am Erfüllungsort bereitzustellen.
§ 448 (1) Gesetzlicher Erfüllungsort ist der Geschäftssitz des Verkäufers. Der Käufer trägt also
BGB die Beförderungskosten zum Bestimmungsort, wenn vertraglich keine anderen Vereinbarungen getroffen wurden. Hier handelt es sich z. B. um

Fracht

Rollgeld

Postgebühren

Verpackungskosten

Transportversicherung

Beispiel

Ein Unternehmer hat Waren im Wert von 5.000,00 netto auf Ziel eingekauft. Der Verkäufer übernimmt den Transport und berechnet hierfür vereinbarungsgemäß 420,00 € + 19 % USt.

Buchung beim Wareneingang (lt. Eingangsrechnung)	Soll	Haben
5200 (3200) Wareneingang	5.000,00	
5800 (3800) Bezugsnebenkosten	420,00	
1406 (1576) Vorsteuer	1.029,80	
an 3300 (1600) Verbindlichkeiten		6.449,80

Beförderungskosten als Nebenkosten beim Wareneinkauf werden auf dem Konto **Anschaffungsnebenkosten** (Bezugsnebenkosten), einem Unterkonto des Wareneingangskontos erfasst. Die Umsatzsteuer, die der Verkäufer hierauf berechnet, ist beim Käufer als abziehbare Vorsteuer zu buchen.

Häufig vereinbaren Käufer und Verkäufer, dass die Verpackung (Flaschen, Kisten etc.) zwar zunächst berechnet, der Betrag aber bei **Rücksendung** (ganz oder teilweise) erstattet wird.

4.4.5 Rückwärtskalkulation

Angebot und Nachfrage bestimmen den Preis. Der Unternehmer kann also gezwungen sein, den errechneten Listenverkaufspreis wegen des günstigeren Angebotes eines Mitkonkurrenten zu senken.

Jetzt ist es seine Aufgabe, herauszufinden, zu welchem Listeneinkaufspreis (netto) er die Ware höchstens einkaufen darf, will er die bei der Errechnung des Verkaufspreises eingerechneten Zuschläge realisieren.



Beispiel

Der von uns kalkulierte Listenverkaufspreis (netto) eines Artikels beträgt 349,86 €. Der Listeneinkaufspreis (netto) betrug 196,41 €. Für Bezugskosten wurden 10,00 € (netto) bezahlt.

Ein Konkurrent bietet den gleichen Artikel für 320,00 € an.

Zu welchem Preis dürfen wir den Artikel höchstens einkaufen?

Listeneinkaufspreis (netto)		178,69 €
+ 10 % Liefererrabatt	i.H.	17,87 €
= Zieleinkaufspreis		160,82 €
+ 1 % Liefererskonto	i.H.	1,61 €
= Bareinkaufspreis		159,21 €
- Bezugskosten		10,00 €
= Bezugspreis		169,21 €
- 39 % Handlungs- oder Geschäftskosten	a.H.	65,99 €
= Selbstkostenpreis		235,20 €
- 20 % Gewinn	a.H.	47,04 €
= Barverkaufspreis		282,24 €
- 2 % Kundenskonto	v.H.	5,76 €
= Zielverkaufspreis		288,00 €
- 10 % Kundenrabatt	v.H.	32,00 €
= Listenverkaufspreis (netto)		320,00 €

Rückwärts-
kalkulation

Der maximale Einkaufspreis beträgt 178,69 €.

Übungen

- Für das Erzeugnis A einer Warengruppe wurde ein Listenverkaufspreis (netto) von 144,00 € berechnet. Der Lieferer gewährte einen Rabatt in Höhe von 20 % und Skonto in Höhe von 2 %. Für die Anlieferung der Ware mussten 10,00 € bezahlt werden. Handlungskosten waren mit 34 % und der Gewinn mit 23 % zu kalkulieren. Die Kunden erhalten beim Kauf der Ware grundsätzlich 2 % Skonto.

Wie hoch war der Listeneinkaufspreis (brutto)?

5.5.1.3 › Fahrzeuggestellung

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber einen Firmenwagen zur privaten Nutzung so ist der geldwerte Vorteil beim Arbeitnehmer als Arbeitslohn zu versteuern.

Ermittlung des geldwerten Vorteils

R 8.1 (9) LStR

BMF-Schreiben
v. 04.04.2018

Fahrtenbuchmethode Individuelle Nutzungswertmethode	ohne Fahrtenbuch Pauschale Nutzungswertmethode
$\frac{\text{Tatsächliche Kfz-Kosten} \times \text{Privat-km}}{\text{Gesamt-km}}$	<u>Privatfahrten:</u> 1 % des Brutto-Listenpreises ¹⁾ je Monat plus <u>Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte:</u> 0,03 % des Brutto-Listenpreises je Entfernungs-km und Monat bei Einzelbewertung 0,002 % je Fahrt, max. für 180 Fahrten im Jahr

R 8.1 (9) Arbeitgeber und Arbeitnehmer müssen sich für jedes Kalenderjahr im Voraus für eine dieser Methoden entscheiden. Die Methode darf bei demselben Kraftfahrzeug während des Kalenderjahres nicht gewechselt werden.

Nr. 3 LStR

Ein Fahrtenbuch wird geführt

R 8.1 (9) Ein ordnungsgemäß geführtes **Fahrtenbuch** erfordert laufende und zeitnahe Eintragungen. Die Beschränkung auf einen repräsentativen Zeitraum ist nicht ausreichend. Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch für dienstliche Fahrten muss folgende Eintragungen enthalten:

Nr. 2 LStR

- Datum der Fahrt und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder Auswärtstätigkeit
 - Aufzeichnungen über Reiseziel bzw. -zweck (besuchte Geschäftspartner)
- Für private Fahrten genügt jeweils die Kilometerangabe. Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte reicht ein Vermerk im Fahrtenbuch.

Beispiel

Eine Arbeitnehmerin hat den Firmenwagen, der ihr kostenlos überlassen wurde, während des Jahres folgendermaßen genutzt:

Dienstfahrten	30.000 km
Fahrten Wohnung–Arbeitsstätte	5.000 km
Privatfahrten	5.000 km
Gesamtfahrleistung	40.000 km

1. Berechnung des geldwerten Vorteils (= Sachbezug/entgeltliche sonstige Leistung i.S.d. § 10 (2) Nr.1 S. 1 UStG)

Die Gesamtausgaben (Abschreibungen, Kfz-Steuer, Versicherung, Reparaturen etc.) für den Firmenwagen betragen im Jahr 14.000,00 €.

$$\text{Formel: } \frac{14.000,00 \text{ €} \times 10.000 \text{ km}}{40.000 \text{ km}} = 3.500,00 \text{ €}$$

› Geldwerter Vorteil (netto) bei monatlicher Gehaltszahlung:

3.500,00 € : 12 =	291,67 €
19 % Umsatzsteuer	55,42 €
Brutto	347,09 €

15.23
(10+11)
Nr. 2 UStAE§ 6 (1) Nr. 4
S. 2–5 EStG

¹⁾ Für Elektrofahrzeuge, die ab 01.01.2019 bis zum 31.12.2030 angeschafft werden, sind mit Wirkung vom 01.01.2020 bei einem inländischen Bruttolistenpreis ≤ 60.000 € nur 0,25 % anzusetzen, ist der Bruttolistenpreis > 60.000 € dann 0,5 %.

9.1.3 Der Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften

- § 264 (1) HGB Der Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften umfasst neben der Bilanz und der GuV-Rechnung auch den Anhang. Der Lagebericht gehört nicht zum Jahresabschluss. Kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften, die nicht zur Erstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sind, müssen den Jahresabschluss um eine Kapitalflussrechnung und einen Kapitalspiegel erweitern.

9.1.3.1 Allgemeine Grundsätze

- § 264 (2) HGB Der Jahresabschluss einer Kapitalgesellschaft hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft zu vermitteln. Das HGB schreibt für die Bilanz und die GuV-Rechnung folgende allgemeinen Grundsätze für die Gliederung vor:

§§ 265/266
HGB

- Bilanz in Kontoform
- die Form der Darstellung sowie die Gliederung aufeinanderfolgender Bilanzen und GuV-Rechnungen ist beizubehalten
- eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig, wenn dabei die vorgeschriebene Gliederung beachtet wird
- zu jedem Posten ist der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahrs anzugeben
- neue Posten dürfen hinzugefügt werden

§ 275 (1)
HGB

- Posten, die keinen Betrag ausweisen, brauchen nicht geführt zu werden, wenn auch im Vorjahr kein Betrag vorhanden war
- GuV-Rechnung in Staffelform

9.1.3.2 Gliederung der Bilanz

- § 267 HGB Für die Gliederung der Bilanz ist maßgeblich, welcher Größenklasse die Kapitalgesellschaft zugeordnet werden kann. Kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften dürfen mindestens zwei der drei genannten Merkmale nicht überschreiten.

Kapitalgesellschaft	Bilanzsumme ¹⁾ €	Umsatzerlöse ¹⁾ €	Anzahl der Arbeitnehmer
Kleine	bis 6 Mio.	bis 12 Mio.	bis 50
Mittelgroße	bis 20 Mio.	bis 40 Mio.	bis 250
Große	über 20 Mio.	über 40 Mio.	über 250

Große Kapitalgesellschaften müssen mindestens zwei der drei genannten Merkmale überschreiten. Eine kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaft i.S.d. § 264d HGB gilt stets als große Kapitalgesellschaft.

- § 266 (1) HGB Große und mittelgroße Kapitalgesellschaften haben auf der Aktivseite die in § 266 Abs. 2 HGB und auf der Passivseite die in Abs. 3 bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge vorzunehmen.

Kleine Kapitalgesellschaften können eine verkürzte Bilanz aufstellen, in die nur die mit Buchstaben und römischen Ziffern bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufgenommen werden. Kleinstkapitalgesellschaften (Bilanzsumme ≤ 350.000 €, Nettoumsatzerlöse ≤ 700.000 €, Anzahl der AN ≤ 10) können eine vereinfachte Bilanz nur mit den Buchstabenpositionen des § 266 HGB erstellen.

§ 267 a HGB

¹⁾ Die Bilanzsumme setzt sich aus den Posten A–E des § 266 (2) HGB zusammen, § 267 (4a) HGB.

11 Gewinnermittlung durch Überschussrechnung nach § 4 (3) EStG

Der Steuerpflichtige ist weder gesetzlich verpflichtet Bücher zu führen noch tut er dies freiwillig (Kleingewerbetreibende, Angehörige der freien Berufe)¹⁾

Gewinn

=

Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben

11.1 Zufluss der Einnahmen und Abfluss der Ausgaben

Betriebseinnahmen	Betriebsausgaben
Sie sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.	Sie sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.
Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen , die kurze Zeit nach Ende des Jahres zufließen, in das sie wirtschaftlich gehören, gelten als in diesem Jahr bezogen.	Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben die kurze Zeit nach Ende des Jahres geleistet werden, in das sie wirtschaftlich gehören, gelten als in diesem Jahr geleistet.

H 11 EStR Bei einer Zahlung mit **Scheck** gilt der Zufluss mit der Entgegennahme als erfolgt, der Abfluss mit der Hingabe.

Bei Zahlung mit Kredit- oder Girokarte gilt als Zuflusszeitpunkt der Wertstellungstag der Bank. Der Abfluss erfolgt bereits bei Zahlung (PIN-Eingabe bzw. Unterschrift).

Zinsen, als regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, sind in dem Jahr zugeflossen, in das sie wirtschaftlich gehören, d. h. in dem sie fällig sind. Die Eintragung z. B. im Sparbuch ist unerheblich.

§ 11 Das **Zufluss- und Abflussprinzip** über die Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben werden für regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben durchbrochen. Voraussetzung dafür, dass Einnahmen, die nach Ende eines Kalenderjahres vereinnahmt werden, noch dem Kalenderjahr zuzurechnen sind, in das sie wirtschaftlich gehören, ist die Vereinnahmung innerhalb kurzer Zeit, d. h. **bis zu 10 Tagen** nach Ende des Jahres. Bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben ist analog zu verfahren.

§ 38a (1) Einnahmen aus **nichtselbstständiger Arbeit** sind im Gegensatz dazu in dem Jahr zugeflossen, in dem der Lohnzahlungszeitraum endet.

¹⁾ Steuerpflichtige, die den Gewinn nach § 4 (3) EStG ermitteln, müssen der ESt-Erklärung seit 2017 die Anlage EÜR beifügen (und elektronisch übermitteln).