

GEPRÜFTE/-R BILANZBUCHHALTER/-IN

Buchführung und Jahresabschluss

ZBJ 21



Konzeptgliederung**Allgemeiner Teil**

- 1 Grundzüge der Buchführung, Bilanzierung und Bewertung
2. Buchhaltungsorganisation
- 3 Bilanzierung dem Grunde nach
- 4 Entnahmen und Einlagen
- 5 Rechnungsabgrenzungsposten
- 6 Anschaffungskosten
- 7 Herstellungskosten
- 8 Bewertung von Anlagevermögen
- 9 Bewertung von Umlaufvermögen
- 10 Zuschreibung beim Anlage- und beim Umlaufvermögen
- 11 Inventur und Inventar
- 12 Bewertungsverfahren
- 13 Forderungen
- 14 Verbindlichkeiten
- 15 Rückstellungen
- 16 Finanzanlagen und Wertpapiere
- 17 Immaterielle Vermögensgegenstände
- 18 Erfolgsneutrale Behandlung stiller Reserven
- 19 Besondere Anschaffungsvorgänge
- 20 Besondere Geschäftsvorfälle
- 21 Bilanzberichtigung und Bilanzänderung

Recht der Personengesellschaften

- 22 Grundlagen des Rechts der Personengesellschaften
- 23 Einkünfte der Gesellschafter und Gewinnverteilung
- 24 Betriebsvermögen der steuerlichen Mitunternehmerschaft
- 25 Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter
- 26 Gesellschaftsgründung und Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften
- 27 Besonderheiten bei der GmbH & Co. KG

Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften

- 28 Besonderheiten bei der Rechnungslegung von Kapitalgesellschaften
- 29 Latente Steuerabgrenzung
- 30 Eigenkapital
- 31 Anlagenspiegel
- 32 Gewinn- und Verlustrechnung
- 33 Anhang
- 34 Lagebericht

Internationale Rechnungslegungsvorschriften

- 35 Internationale Rechnungslegungsvorschriften

Konzernrechnungslegung

- 36 Grundzüge der Konzernrechnungslegung

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|------------|--|-----------|
| 1 | <u>GRUNDZÜGE DER BUCHFÜHRUNG, BILANZIERUNG UND BEWERTUNG</u> | 1 |
| 1.1 | ÜBERBLICK ÜBER DAS RECHNUNGSWESEN | 1 |
| 1.1.1 | BUCHFÜHRUNG | 1 |
| 1.1.2 | KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG | 1 |
| 1.1.3 | BETRIEBSSTATISTIK..... | 1 |
| 1.1.4 | PLANUNG | 2 |
| 1.2 | BUCHFÜHRUNGS- / BILANZIERUNGSPFLICHT | 2 |
| 1.2.1 | HANDELSRECHT | 2 |
| 1.2.2 | STEUERRECHT | 3 |
| 1.2.3 | BEGINN UND ENDE DER BUCHFÜHRUNGSPFLICHT | 4 |
| 1.3 | GESCHÄFTSJAHR, GEWINNERMITTLUNGSZEITRAUM, WIRTSCHAFTSJAHR (§ 4A EStG) | 5 |
| 1.3.1 | BEGRIFFE | 5 |
| 1.3.2 | GESETZLICH GEREGLTES WIRTSCHAFTSJAHR..... | 5 |
| 1.3.3 | ZUSTIMMUNG DES FINANZAMTS ZUM WIRTSCHAFTSJAHR | 6 |
| 1.3.4 | GEWINNANSATZ BEI ABWEICHENDEM WIRTSCHAFTSJAHR..... | 6 |
| 1.4 | BEGRIFF „BILANZSTEUERRECHT“ | 6 |
| 1.5 | DEFINITION DES GEWINNS UND GEWINNERMITTLUNGSARTEN | 7 |
| 1.5.1 | BETRIEBSVERMÖGENSVERGLEICH NACH § 4 ABS. 1 EStG | 7 |
| 1.5.2 | BETRIEBSVERMÖGENSVERGLEICH NACH § 5 ABS. 1 EStG | 8 |
| 1.5.3 | EINNAHMEÜBERSCHUSSRECHNUNG NACH § 4 ABS. 3 EStG, R 4.5 EStR | 8 |
| 1.6 | MAßGEBLICHKEITSGRUNDSÄTZE | 8 |
| 1.6.1 | MAßGEBLICHKEIT DER HANDELSBILANZ FÜR DIE STEUERBILANZ (ANSATZVORSCHRIFTEN) | 8 |
| 1.6.2 | BEWERTUNGSVORSCHRIFTEN | 11 |
| 1.6.3 | GESONDERTE AUFZEICHNUNGSVERPFLICHTUNG NACH § 5 ABS. 1 SATZ 2 UND 3 EStG | 12 |
| 1.6.4 | ANPASSUNG DER HANDELSBILANZ AN STEUERLICHE VORSCHRIFTEN | 12 |
| 1.7 | RECHNUNGSLEGUNG NACH HANDELSRECHT | 14 |
| 1.7.1 | GLIEDERUNG DES HGB | 14 |
| 1.7.2 | BESTANDTEILE DER RECHNUNGSLEGUNG..... | 14 |
| 1.8 | GRUNDSÄTZE ORDNUNGSMÄßIGER BUCHFÜHRUNG (GOB), R 5.2 EStR UND H 5.2 EStH | 14 |
| 1.9 | ALLGEMEINE BILANZIERUNGS- UND BEWERTUNGSGRUNDSÄTZE | 16 |
| 1.9.1 | BEGRIFFSBESTIMMUNG..... | 16 |
| 1.9.2 | BEWERTUNGSPROBLEME | 16 |
| 1.9.3 | BEWERTUNGSPRINZIPIEN NACH § 252 ABS. 1 HGB..... | 17 |
| 1.9.4 | STICHTAGSPRINZIP | 20 |

| | | |
|-------------|--|-----------|
| 1.10 | INHALT DER BILANZ | 22 |
| 1.10.1 | ANLAGEVERMÖGEN, § 247 Abs. 2 HGB, R 6.1 Abs. 1 ESTR..... | 22 |
| 1.10.2 | UMLAUFVERMÖGEN, R 6.1 Abs. 2 ESTR..... | 22 |
| 1.10.3 | SCHULDEN (= VERBINDLICHKEITEN) | 23 |
| 1.10.4 | RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN, § 250 HGB, § 5 Abs. 5 ESTG, R 5.6 ESTR | 23 |
| 1.10.5 | EIGENKAPITAL | 23 |
| 1.10.6 | SCHEMA EINER BILANZ | 23 |
| 1.11 | ÄNDERUNGEN DER BILANZ DURCH GESCHÄFTSVORFÄLLE | 24 |
| 1.11.1 | BEGRIFF UND EINTEILUNG | 24 |
| 1.11.2 | BETRIEBSVERMÖGENSUMSCHICHTUNGEN | 24 |
| 1.11.3 | BETRIEBSVERMÖGENSÄNDERUNGEN..... | 25 |
| 2 | <u>BUCHHALTUNGSORGANISATION</u> | 27 |
| 2.1 | BELEG UND BELEGWESEN | 27 |
| 2.2 | BUCHFÜHRUNGSSYSTEME | 28 |
| 2.2.1 | KAMERALISTISCHE BUCHFÜHRUNG..... | 28 |
| 2.2.2 | EINFACHE BUCHFÜHRUNG | 28 |
| 2.2.3 | DOPPELTE BUCHFÜHRUNG..... | 28 |
| 2.3 | BUCHHALTUNGSVERFAHREN | 29 |
| 2.3.1 | AMERIKANISCHES JOURNAL | 30 |
| 2.3.2 | DURCHSCHREIBEBUCHFÜHRUNG..... | 30 |
| 2.3.3 | OFFENE-POSTEN-BUCHFÜHRUNG | 30 |
| 2.3.4 | EDV-BUCHFÜHRUNG..... | 30 |
| 2.4 | KONTENRAHMEN UND KONTENPLÄNE | 32 |
| 2.4.1 | EINKREISSYSTEM – PROZESSGLIEDERUNGSPRINZIP..... | 33 |
| 2.4.2 | ZWEIKREISSYSTEM - ABSCHLUSSGLIEDERUNGSPRINZIP | 33 |
| 3 | <u>BILANZIERUNG DEM GRUNDE NACH</u> | 35 |
| 3.1 | ALLGEMEINE GRUNDSÄTZE | 35 |
| 3.2 | ZUGEHÖRIGKEIT VON WIRTSCHAFTSGÜTERN ZUM BETRIEBSVERMÖGEN | 36 |
| 3.3 | ABGRENZUNG BETRIEBSVERMÖGEN - PRIVATVERMÖGEN, R 4.2 ESTR | 37 |
| 3.3.1 | NOTWENDIGES BETRIEBSVERMÖGEN | 37 |
| 3.3.2 | NOTWENDIGES PRIVATVERMÖGEN | 37 |
| 3.3.3 | GEWILLKÜRTEBETRIEBSVERMÖGEN..... | 37 |
| 3.4 | SONDERFÄLLE | 38 |
| 3.5 | AUSSCHIEDEN AUS DEM BETRIEBSVERMÖGEN | 38 |

| | | |
|------------|--|-----------|
| 3.6 | BILANZIERUNG VON GRUNDSTÜCKEN, R 4.2 Abs. 3 – 10 EStR, H 4.2 Abs. 3 – 10 EStH | 39 |
| 3.6.1 | AUFTEILUNG IN WIRTSCHAFTSGÜTER | 39 |
| 3.6.2 | NOTWENDIGES BETRIEBSVERMÖGEN, R 4.2 Abs. 7 EStR | 42 |
| 3.6.3 | GRUNDSTÜCKSTEILE VON UNTERGEORDNETER BEDEUTUNG, § 8 EStDV, R 4.2 Abs. 8 EStR | 42 |
| 3.6.4 | GEWILLKÜRTEES BETRIEBSVERMÖGEN, R 4.2 Abs. 9 EStR | 43 |
| 3.6.5 | NOTWENDIGES PRIVATVERMÖGEN | 43 |
| 3.6.6 | EINHEITLICHE BEHANDLUNG DES GRUNDSTÜCKS, R 4.2 Abs. 10 SATZ 2 EStR..... | 43 |
| 3.7 | BETRIEBSEINNAHMEN UND BETRIEBSAUSGABEN, R 4.7 EStR, H 4.7 EStH | 44 |
| 4 | <u>ENTNAHMEN UND EINLAGEN</u> | 45 |
| 4.1 | ENTNAHMEN | 45 |
| 4.1.1 | DEFINITION..... | 45 |
| 4.1.2 | ENTNAHMEHANDLUNG | 46 |
| 4.1.3 | BEWERTUNG | 46 |
| 4.2 | EINLAGEN | 49 |
| 4.2.1 | DEFINITION..... | 49 |
| 4.2.2 | EINLAGEHANDLUNG | 50 |
| 4.2.3 | BEWERTUNG | 50 |
| 5 | <u>RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN</u> | 55 |
| 5.1 | BEGRIFFSBESTIMMUNG | 55 |
| 5.2 | EINTEILUNG DER RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN | 55 |
| 5.2.1 | AKTIVE RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN..... | 56 |
| 5.2.2 | PASSIVE RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN..... | 56 |
| 5.2.3 | ÜBERSICHT RECHNUNGSABGRENZUNGSPOSTEN | 57 |
| 5.3 | HÖHE DER RECHNUNGSABGRENZUNG | 57 |
| 5.4 | BUCHUNG DER RECHNUNGSABGRENZUNG | 57 |
| 5.5 | BEHANDLUNG DER UMSATZSTEUER | 57 |
| 5.6 | VERHÄLTNIS ZU SONSTIGEN FORDERUNGEN UND VERBINDLICHKEITEN | 58 |
| 5.7 | SONDERFÄLLE DER RECHNUNGSABGRENZUNG | 58 |
| 5.7.1 | ZÖLLE UND VERBRAUCHSSTEUERN | 58 |
| 5.7.2 | UMSATZSTEUER AUF ANZAHLUNGEN | 59 |
| 5.7.3 | DISAGIO..... | 60 |
| 5.7.4 | LATENTE STEUERABGRENZUNG | 62 |
| 5.8 | BILANZIERUNG NACH HANDELS- UND STEUERRECHT (ZUSAMMENFASSUNG) | 62 |

1 Grundzüge der Buchführung, Bilanzierung und Bewertung

1.1 Überblick über das Rechnungswesen

Ziel des Rechnungswesens ist es, sämtliche Vorgänge innerhalb einer Unternehmung sowie die Beziehungen der Unternehmung zum wirtschaftlichen Umfeld zahlenmäßig zu erfassen, zu kontrollieren und auszuwerten. Die sich aus dem Rechnungswesen ergebenden Daten haben dabei folgende Aufgaben zu erfüllen:

- **Dokumentation** der Leistungserstellung und der damit verbundenen Veränderungen des Vermögens und des Kapitals
- **Rechenschaftslegung** gegenüber den Kapitalgebern, der Finanzverwaltung und der Öffentlichkeit
- **Kontrolle** der Wirtschaftlichkeit in den betrieblichen Teilbereichen und der Rentabilität im Unternehmensbereich
- **Planungskontrolle und Entscheidungshilfe** für die unternehmerische Disposition

Das Rechnungswesen als System zur Erfassung und Analyse betrieblicher Mengen- und Wertbewegungen gliedert sich daher in folgende vier Teilbereiche:

- Buchführung
- Kosten- und Leistungsrechnung
- Betriebsstatistik
- Planung

1.1.1 Buchführung

Die Buchführung (auch Geschäftsbuchführung oder Finanzbuchführung genannt) ist eine Zeitabschnittsrechnung, die den Stand und die Änderungen des Anlage- und Umlaufvermögens sowie des Eigen- und des Fremdkapitals fortlaufend und systematisch aufzeichnet. Entsprechendes gilt auch für die Erträge und Aufwendungen eines Geschäftsjahres. Aufgrund dieser Aufzeichnungen sind am Ende des Geschäftsjahres die Schlussbilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung (= Jahresabschluss, § 242 Abs. 3 HGB) zu erstellen.

Die Buchführung zeigt die Abläufe im Unternehmensgeschehen auf. Sie erfüllt dabei u. a. folgende wichtige Hauptaufgaben:

- Feststellung des Gewinns einer Unternehmung
- Rechnungslegung (Dokumentation aller Geschäftsvorfälle)
- Informationsquelle für Gesellschafter, Aktionäre, Geschäftsleitung, Lieferanten, Kunden, Gläubiger (inkl. der Banken), Konkurrenzunternehmen, Finanzbehörden, Gewerkschaften etc.

1.1.2 Kosten- und Leistungsrechnung

Aufgabe der Kosten- und Leistungsrechnung ist die exakte Erfassung, Auswertung und Zurechnung aller innerbetrieblicher Kosten und Leistungen zu den erzeugten Produkten und den erbrachten Leistungen. Dabei ist zu unterscheiden zwischen der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Die Kostenträgerrechnung umfasst auch die Kalkulation.

1.1.3 Betriebsstatistik

Im Rahmen der Betriebsstatistik (auch Vergleichs- und Kontrollrechnung genannt) werden betriebliche Kennzahlen ermittelt und für Betriebszwecke ausgewertet. Hierbei soll insbesondere die Entwicklung des Betriebs verfolgt und kontrolliert, sowie der Markt überwacht werden. Die Statistik bietet auch Grundlagen und Erkenntnisse für die betriebliche Planung. Viele für die Vergleichsrechnung notwendige Daten können schon der Buchführung oder der Kostenrechnung entnommen werden.

1.1.4 Planung

Die Aufgabe der Planungsrechnung ist die Vorausschätzung der künftigen Entwicklung des Unternehmens. Die Problematik liegt darin, dass auch bereits in der Zukunft liegende Strukturunterschiede (z. B. Änderungen beim Konsumverhalten), Konjunkturschwankungen sowie Konkurrenzsituationen mit einbezogen werden müssen. Die Basiszahlen werden aus der Buchführung, der Kostenrechnung oder speziellen Aufzeichnungen bereitgestellt.

1.2 Buchführungs- / Bilanzierungspflicht

1.2.1 Handelsrecht

Nach der grundlegenden Vorschrift des § 238 HGB ist **jeder Kaufmann** verpflichtet, Bücher zu führen und zu Beginn eines jeden Geschäftsjahres ein Inventar (§ 240 HGB) und eine Bilanz (§ 242 HGB) aufzustellen. Diese Verpflichtungen gelten für Vollkaufleute im Sinne der § 1 – § 6 HGB. „Sollkaufmann“ und „Kannkaufmann“ erlangen diese Eigenschaft erst durch Eintragung in das Handelsregister.

Kaufleute werden nach Handelsrecht wie folgt unterschieden:

- § 1 HGB: „**Istkaufmann**“
Hierunter fällt, wer ein Handelsgewerbe betreibt. Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn dass das Unternehmen nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert (§ 1 Abs. 2 HGB).
- § 2 HGB: „**Kannkaufmann**“
Handelt es sich um einen Gewerbebetrieb, der einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht benötigt („Kleingewerbe“), wird der Gewerbetreibende handelsrechtlich einer Privatperson, also einem Nichtkaufmann, gleichgestellt. Er hat aber die Möglichkeit, nach § 2 HGB zu **optieren** und durch die Handelsregistereintragung vollwertiger Kaufmann zu werden, gleich welcher gewerblichen Branche er angehört. Das HGB folgt damit dem „Alles-oder-Nichts-Prinzip“. Es kennt keinen „Minderkaufmann“, auf den das Handelsrecht nur zum Teil anzuwenden ist. Von der Option des Kleingewerbetreibenden hängt es also ab, ob er als (Voll-)Kaufmann mit allen sich aus dem HGB für Kaufleute ergebenden Rechten und Pflichten oder als Nichtkaufmann behandelt wird.
- § 3 HGB: „**Kannkaufmann**“
Hierunter fallen Unternehmer, die einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 Abs. 2 HGB) oder ein Nebengewerbe eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (§ 3 Abs. 3 HGB) betreiben.
Für den Kannkaufmann besteht keine Buchführungspflicht, soweit er nicht in das Handelsregister eingetragen ist.
- § 5 HGB: „**Kaufmann durch Eintragung**“ und „**Scheinkaufmann**“
Die Buchführungspflicht entsteht durch die Eintragung in das Handelsregister.
- § 6 HGB: „**Formkaufmann**“
Als Formkaufleute werden die Handelsgesellschaften bezeichnet, da sie kraft Rechtsform die Kaufmannseigenschaft erlangen. Somit sind sie auch stets buchführungspflichtig. Dies betrifft:
 - * Personenhandelsgesellschaften: OHG (§ 105 Abs. 1 HGB) und KG (§ 161 Abs. 1 HB)
 - * Handelsgesellschaften in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft: AG (§ 3 AktG), KGaA (§ 278 AktG), GmbH (§ 13 GmbHG), UG (haftungsbeschränkt, § 5a GmbHG) und SE
 - * eingetragene Genossenschaften (e.G. § 17 GenG)

Für alle Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2007 beginnen, wurde mit § 241a HGB erstmals eine Vorschrift über die „Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars“ in das Handelsgesetzbuch aufgenommen. Die Vorschrift gilt für

- alle Einzelkaufleute, bei denen
- an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren
- der Umsatz **nicht mehr als 600.000 €** und der Jahresüberschuss **nicht mehr als 60.000 €** beträgt.

Voraussetzung für die Anwendung der Vorschrift ist, dass bei einem Einzelgewerbetreibenden Kaufmannseigenschaft vorliegt. Wer nicht Kaufmann im Sinne der § 1 – § 6 HGB ist, unterliegt von Haus aus nicht der Buchführungspflicht und benötigt daher auch keine Befreiung.

Die Vorschrift beinhaltet ein Wahlrecht, sie muss also nicht angewendet werden. Verzichtet ein Einzelkaufmann, der die Größenmerkmale des § 241a HGB unterschreitet, auf die Anwendung dieser Vorschrift, ist er wie jeder andere Kaufmann auch, in vollem Umfang verpflichtet, Bücher zu führen und ein Inventar (§ 240 HGB) und eine Bilanz (§ 242 HGB) aufzustellen. Eine nur „**teilweise**“ Anwendung der Buchführungspflicht ist nicht möglich.

Die Befreiungsvorschrift des § 241a HGB ist ausdrücklich auf **Einzelkaufleute** beschränkt. Die gilt nicht für Personenhandelsgesellschaften und Kapitalgesellschaften. Diese unterliegen als **Formkaufleute** immer uneingeschränkt der Buchführungspflicht.

Die Befreiungsvorschrift findet nur Anwendung, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren die Umsatzgrenze von 600.000 € **und** die Grenze für den Jahresüberschuss von 60.000 € nicht überschritten werden. Sobald nur eine dieser beiden Grenzen an nur einem Abschlussstichtag überschritten ist, entfällt die Befreiung. Es ist dann eine Eröffnungsbilanz zu erstellen und zur Buchführungspflicht überzugehen.

Es ist nicht erforderlich, dass ein Jahresabschluss nach Maßgabe der handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellt wird, um festzustellen, ob eine gesetzliche Verpflichtung zur Aufstellung eines handelsrechtlichen Jahresabschlusses besteht. Es genügt vielmehr, wenn nach überschlägiger Ermittlung unter Berücksichtigung der handelsrechtlichen Vorschriften zum Jahresende ein Überschreiten der Schwellenwerte nicht zu erwarten ist.

1.2.2 Steuerrecht

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

- § 140 AO: „**abgeleitete Buchführungspflicht**“

Hierunter fallen alle Personen, die nach anderen als den Steuergesetzen verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen. § 140 AO gilt aber nicht nur für die Buchführungspflicht, sondern bestimmt auch, dass Aufzeichnungen, die nach anderen als den Steuergesetzen zu führen sind, auch für Besteuerungszwecke geführt werden müssen. Diese sich aus anderen Gesetzen ergebenden Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten gelten somit gleichermaßen als steuerliche Verpflichtung. Hier sind insbesondere folgende Vorschriften von Bedeutung:

- * § 238 ff HGB
- * § 259 BGB (Pflicht zur Rechenschaftslegung)
- * § 91, § 270, § 286 AktG
- * § 41 ff GmbH

Es existieren aber auch außerhalb des Handels-, Aktien- oder GmbH-Rechts Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten. Die Bedeutendsten hierbei sind:

| Berufsgruppe | Form der Aufzeichnungen und Rechtsgrundlage |
|-------------------|---|
| Apotheker | Herstellungs- und Prüfungsbücher nach § 6 Abs. 4 und § 7 Apothekerbetriebsordnung |
| Bewachungsgewerbe | Aufzeichnungen über die Bewachungsverträge nach § 11 Abs. 1 der Verordnung über das Bewachungsgewerbe |
| Schornsteinfeger | Kehrbücher nach § 14 Abs. 1 der Verordnung über das Schornsteinfegerwesen |
| Buchmacher | Durchschriften der Wertscheine oder Wettbücher, Aufstellungen und Abrechnungen mit den Buchmachergehilfen und Geschäftsbücher nach § 4 Abs. 1 RennWettLottG |
| Fahrschulen | Aufzeichnungen über die Ausbildung eines jeden Fahrschülers sowie das erhobene Entgelt nach § 18 Abs. 1 und Abs. 2 Fahrlehrergesetz |
| Kraffahrer | Fahrtenschreiber gem. § 57a StVZO |

| | |
|-----------------------|--|
| Gebrauchtwarenhändler | Gebrauchtwarenbücher nach div. Länderverordnungen |
| Waffenhändler | Waffenhandelsbuch und Munitionshandelsbuch nach § 12 Abs. 1 –3 WaffG |

Auch eine ausländische Rechtsnorm kann eine Buchführungspflicht nach § 140 AO begründen (vgl. R 4.1 Abs. 4 Satz 2 EStR).

• § 141 AO: „**originäre Buchführungspflicht**“

Gewerbliche Unternehmer, die nicht bereits nach § 140 AO buchführungspflichtig sind, können nach § 141 Abs. 1 AO unter bestimmten Voraussetzungen verpflichtet sein, für steuerliche Zwecke Bücher zu führen. Auf andere Rechtsgebiete wird hier nicht Bezug genommen.

Voraussetzungen dafür sind:

- * Umsätze im Kalenderjahr, einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nr. 8 – 10 UStG von **mehr als 600.000 €**
oder
- * Gewinn aus Gewerbebetrieb im **Wirtschaftsjahr** von **mehr als 60.000 €**.

Diese Grenzen beziehen sich stets nur auf einen Betrieb, auch wenn der Steuerpflichtige mehrere Betriebe der gleichen Einkunftsart unterhält. Für das Entstehen der Buchführungspflicht genügt es, wenn eine der genannten Wertgrenzen überschritten wird.

Auf den ersten Blick sind die Schwellenwerte für die Buchführungspflicht nach § 241a HGB und § 141 AO identisch. Jedoch ist darauf zu achten, dass sich § 241a HGB auf die gesamten Umsatzerlöse lt. Gewinn- und Verlustrechnung bezieht (§ 275 HGB), während § 141 AO die nach § 4 Nr. 8 – 10 UStG umsatzsteuerfreien Umsätze unberücksichtigt lässt. Auch die „Gewinngrenze“ von 60.000 € ist nicht identisch. Während § 241a HGB auf den (handelsrechtlichen) Jahresüberschuss lt. Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 HGB) abstellt, bezieht sich § 141 AO auf den (steuerlichen) Gewinn aus Gewerbebetrieb. Beide Werte könnten unter Umständen erheblich voneinander abweichen. Daraus folgt, dass § 241a HGB und § 141 AO in ihrer Anwendung in Randbereichen nicht vollständig deckungsgleich sind.

1.2.3 Beginn und Ende der Buchführungspflicht

Die Buchführungspflicht beginnt bei:

- § 1 HGB „Istkaufmann“ mit Beginn der Tätigkeit. Auf die Eintragung im Handelsregister kommt es nicht an.
- § 2 HGB „Kannkaufmann“ ab dem Zeitpunkt, ab dem die Eintragung in das Handelsregister erfolgt ist.
- § 3 HGB „Kannkaufmann“ und § 5 HGB „Scheinkaufmann“ mit der Eintragung in das Handelsregister.
- § 6 HGB „Formkaufmann“ mit Gründung der Gesellschaft (= Abschluss des Gesellschaftsvertrages).
- § 241a HGB mit Beginn des Geschäftsjahres, das auf das Geschäftsjahr folgt, in dem die Umsatzgrenze **oder** der Grenze für den Jahresüberschuss erstmalig überschritten wird.
- § 141 Abs. 1 AO mit Beginn des Wirtschaftsjahres, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung über die Buchführungspflicht folgt, § 141 Abs. 2 Satz 1 AO. Die Mitteilung der Buchführungspflicht durch das Finanzamt ist ein Verwaltungsakt und kann mit dem Rechtsmittel des Einspruchs nach § 347 AO angefochten werden.

Die Buchführungspflicht endet bei:

- allen Buchführungspflichtigen mit Betriebsaufgabe bzw. Abschluss des Insolvenzverfahrens.
- § 1 HGB „Istkaufmann“ mit Verlust der Kaufmannseigenschaft (= bei Einstellung des Handelsgewerbes).
- § 241a HGB mit Ablauf des Geschäftsjahres, in dem die Umsatzgrenze **und** die Grenze für den Jahresüberschuss zweimal hintereinander nicht überschritten werden.
- § 141 Abs. 1 AO mit Ablauf des nächsten Wirtschaftsjahres, das dem Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die Voraussetzungen für die Buchführungspflicht nicht mehr vorliegen, § 141 Abs. 2 Satz 2 AO.

Übersicht: handelsrechtliche und steuerrechtliche Buchführungspflicht

| Handelsrecht | Steuerrecht |
|---|--|
| <p>§ 238 HGB: Buchführungspflicht für Vollkaufleute im Sinne der § 1 – § 7 HGB</p> <p>§ 241a HGB: Befreiung für Einzelkaufleute wenn: Umsatzerlöse nicht mehr als 600.000 € und Jahresüberschuss nicht mehr als 60.000 €</p> | <p>§ 140 AO: abgeleitete Buchführungspflicht wer nach anderen Gesetzen buchführungspflichtig ist unterliegt automatisch der steuerlichen Buchführungspflicht,</p> <p>§ 141 AO: originäre Buchführungspflicht wenn: Umsatz mehr als 600.000 € oder Gewinn mehr als 60.000 € (ein Merkmal genügt)</p> |
| Information von Gläubigern, Aktionären, Gesellschaftern und der Öffentlichkeit | Information der Finanzbehörden für Zwecke der Besteuerung |

1.3 Geschäftsjahr, Gewinnermittlungszeitraum, Wirtschaftsjahr (§ 4a EStG)**1.3.1 Begriffe**

| | |
|--|--|
| <u>Geschäftsjahr:</u> | Das ist bei den im Handelsregister eingetragenen Kaufleuten der Zeitraum, für den sie regelmäßig Abschlüsse machen. |
| <u>Gewinnermittlungszeitraum:</u> | Das ist der Zeitraum, für den bei den Gewinneinkunftsarten der Gewinn zu ermitteln ist. |
| <u>Besteuerungszeitraum:</u> | Das ist der Zeitraum, für den eine Steuer erhoben wird. Bei der Einkommensteuer ist dies das Kalenderjahr, § 25 Abs. 1 EStG. |

Der Gewinn ist bei Gewerbetreibenden und bei Land- und Forstwirten nach dem Wirtschaftsjahr zu ermitteln, § 4a Abs. 1 Satz 1 EStG.

1.3.2 Gesetzlich geregeltes Wirtschaftsjahr

- bei Gewerbetreibenden, die den Gewinn nach § 5 EStG ermitteln und die in das Handelsregister eingetragen sind, der Zeitraum, für den sie regelmäßig Abschlüsse machen, § 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG.
§ 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG gilt somit nicht für Gewerbetreibende, die den Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln und für solche, die keine Vollkaufleute im Sinne des HGB sind.
- bei Gewerbetreibenden, die den Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln und die keine Vollkaufleute im Sinne des HGB sind, das Kalenderjahr, § 4a Abs. 1 Nr. 3 EStG.

Das Wirtschaftsjahr umfasst grds. einen Zeitraum von zwölf Monaten, dieser kann niemals länger, unter bestimmten Umständen aber kürzer sein, wenn

- ein Betrieb eröffnet, aufgegeben oder veräußert wird, § 8b Satz 2 Nr. 1 EStDV,
- die Umstellung auf ein anderes Wirtschaftsjahr erfolgt, § 8b Satz 2 Nr. 2 EStDV.

Eine Umstellung des Wirtschaftsjahres ist nur möglich bei § 4a Abs. 1 Nr. 2 EStG, soweit Wahlrechte bestehen auch bei § 4a Abs. 1 Nr. 1 EStG.