©iStockphoto.com/SARINYAPINNGAM

# Ausbildung zum/zur Steuerfachangestellten

## Problemstellungen aus der Praxis und deren handels- und steuerrechtliche Lösungen

Handreichung zum handlungs- und kompetenzorientierten Unterricht für Steuerfachangestellte

München, Juli 2026

**BERUFSSCHULE**

ISB Staatsinstitut für Schulqualität und Bildungsforschung München

Erarbeitet im Auftrag des Bayerischen Staatsministeriums für Unterricht und Kultus


**Leitung des Arbeitskreises:**

| | |
|---|---|
| Michael Loibl | Staatsinstitut für Schulqualität und Bildungsforschung (ISB), München |
| Stefan Löblein | Klara-Oppenheimer-Schule, Würzburg |

**Mitglieder des Arbeitskreises:**

| | |
|---|---|
| Tina Gabler | Städtische Berufsschule für Steuern, München |
| Peter Geirhos | Steuerberaterkammer München |
| Werner Häßler | Steuerberaterkammer Nürnberg |
| Bernhard Kaspar | Städtische Berufsschule für Steuern, München |
| Stefan Löblein | Klara-Oppenheimer-Schule, Würzburg |
| Michael Möginger | Staatliche Berufsschule 2, Passau |
| Eva-Maria Schnitzbauer | Städtische Berufsschule Direktorat 4, Nürnberg |
| Iris Siebenhaar | Städtische Berufsschule Direktorat 4, Nürnberg |



**Herausgeber:**
Staatsinstitut für Schulqualität und Bildungsforschung



**Anschrift:**
Staatsinstitut für Schulqualität und Bildungsforschung
Abteilung Berufliche Schulen
Schellingstr. 155
80797 München
Tel.: 089 2170-2211
Fax: 089 2170-2215
Internet: www.isb.bayern.de
E-Mail: berufliche.schulen@isb.bayern.de

# Vorwort

Die Lehrpläne für den Ausbildungsberuf Steuerfachangestellter/Steuerfachangestellte sind zu Beginn des Schuljahres 2001/2002 in Kraft gesetzt worden (KMBek vom 9. Mai 2001 Nr. VII/4-S9414St2-1-7/29 366). Diese Lehrpläne werden auch zukünftig durch jährlich aktualisierte Erläuterungen zum Lehrplan konkretisiert.

Zu Beginn des Schuljahres 2023/2024 trat die Verordnung über die Berufsausbildung zum Steuerfachangestellten und zur Steuerfachangestellten (Steuerfachangestellten-Ausbildungsverordnung - StFachAngAusbV) vom 03.08.2022 (Bundesgesetzblatt Jahrgang 2022 Teil I Nr. 30, ausgegeben am 22.08.2022, Seite 1390) in Kraft. Dabei werden die jeweiligen Lernfelder in Bayern zu Bündelungsfächern zusammengefasst. Die Lernfeldstrukturanalysen bilden die Grundlage für die Erläuterungen nach neuem Lehrplan.

Die Lehrpläne, Lernfeldstrukturanalysen sowie die aktuellen Versionen der Handreichung und der Erläuterungen zum Lehrplan werden vom Staatsinstitut für Schulqualität und Bildungsforschung, Abteilung Berufliche Schulen, im Internet unter http://www.isb.bayern.de zur Verfügung gestellt.

Die vorliegende Handreichung wurde in Abstimmung mit den Steuerberaterkammern München und Nürnberg erarbeitet und basiert auf der Grundlage des DATEV-Kontenrahmens SKR 04 (vgl. Anlage). Da der Kontenplan dem Abschlussgliederungsprinzip folgt, können die Schüler bei seiner Anwendung wesentliche Struktureinsichten gewinnen und lernen, ihre steuer- und handelsrechtlichen Kenntnisse in die Buchführungspraxis umzusetzen. Dieses Transferwissen versetzt sie in die Lage, mit anderen Kontenplänen der betrieblichen Praxis, die evtl. nicht dem Abschlussgliederungsprinzip folgen, umzugehen und Unterschiede zu erkennen.

Um die Anzahl der Konten im Kontenplan in einem vertretbaren Rahmen zu halten, wurde jeweils nur das Konto für den Regelsteuersatz der Umsatzsteuer aufgenommen. Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ergibt sich aus dem richtigen Umsatzsteuer- bzw. Vorsteuerbetrag.

Die Handreichung enthält eine Auswahl der vom Arbeitskreis als wichtig bzw. problematisch erachteten Buchungen der verschiedenen Lerngebiete des Lehrplans. Eine Vollständigkeit ist nicht beabsichtigt. Bei vielen Lerngebieten wird deshalb bewusst auf Standardbuchungen verzichtet (z. B. Warenbuchungen). Der unterschiedliche Umfang der einzelnen Gliederungspunkte ist auf die unterschiedliche Erklärungsbedürftigkeit der jeweiligen Sachgebiete zurückzuführen. Bei den Kontierungen der Handreichung handelt es sich um Lösungsvorschläge, d. h. in vielen Fällen sind auch andere Lösungswege denkbar.

Die Handreichung soll den Lehrkräften neben Kontierungsvorschlägen und ausgewählten Beispielen zur Einnahme-/Überschussrechnung weiterführende Hintergrundinformationen für den Unterricht liefern. Besonderer Wert wurde deshalb auf die handels- und steuerrechtliche Begründung der Buchungen und auf Paragrafenverweise gelegt. Die Kontierungsbeispiele wurden konventionell gebucht, da in der Praxis unterschiedliche EDV-Programme angewendet werden. Die Berechnungen der Lohnsteuer wurden mit dem Lohnsteuerrechner des Bundesministeriums der Finanzen (www.bmf-steuerrechner.de) durchgeführt.

Im Aufbau folgt die Handreichung weiterhin der Reihenfolge der Lerngebiete des Lehrplans für das Fach Rechnungswesen, der mit dem Beginn des Schuljahres 2001/2002 in Kraft trat.

Die Handreichung berücksichtigt den Rechtsstand zum 30. Juni 2026.

Mein besonderer Dank gilt allen Lehrkräften des Arbeitskreises und den beteiligten Steuerberaterkammern.

Dr. Alfons Frey
Direktor des ISB

# Inhaltsverzeichnis

**1 Grundlagen der Finanzbuchführung ..... 10**
**1.1. Umsatzsteuerkonten ..... 10**
1.1.1. Umsatzsteuervorauszahlung (2.5) ..... 10
1.1.2. Abschluss der Umsatzsteuerkonten (2.5) ..... 10
**1.2. Warenkonten und ihr Abschluss (2.5) ..... 10**

**2 Beschaffung und Absatz ..... 18**
**2.1 Anzahlungen ..... 18**
2.1.1 Geleistete Anzahlungen (7.2) ..... 18
2.1.2 Erhaltene Anzahlungen (7.2) ..... 19
2.1.3 Gutscheine als erhaltene Anzahlungen (7.2) ..... 20
**2.2 Geschäftsvorfälle im Außenhandel ..... 22**
2.2.1 Innergemeinschaftlicher Warenverkehr ..... 23
2.2.1.1 Innergemeinschaftliche Lieferungen (6.2) ..... 23
2.2.1.2 Innergemeinschaftlicher Erwerb (6.2) ..... 26
2.2.1.3 Verkauf an Nichtunternehmer (6.2) ..... 28
2.2.1.4 Innergemeinschaftliche Fernverkäufe (ab 01.07.2021) (6.1 und 6.2) ..... 29
2.2.2 Warenverkehr mit Drittländern ..... 31
2.2.2.1 Ausfuhr (6.2) ..... 31
2.2.2.2 Ausfuhr im nichtkommerziellen Reiseverkehr (6.2) ..... 31
2.2.2.3 Einfuhr (6.2) ..... 33
2.2.3 Leistungsempfänger als Steuerschuldner ..... 36
2.2.3.1 Steuerpflichtige Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (6.2) ..... 36
2.2.3.2 Erbringung steuerpflichtiger sonstiger Leistungen an ausländische Leistungsempfänger (6.2) ..... 41
2.2.3.3 Erbringung steuerpflichtiger Werklieferungen und sonstiger Leistungen an inländische Leistungsempfänger (6.2) ..... 43
2.2.4 Übersicht über die Konten im Außenhandel (SKR 04) (6.2) ..... 46
**2.3 Abschlussbuchungen im Fertigungsbereich (2.6) ..... 47**

**3 Anlagenwirtschaft ..... 48**
**3.1 Kauf von Anlagevermögen ..... 49**
3.1.1 Degressive Abschreibung bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (7.2) ..... 49
3.1.1.1 Überblick degressive Abschreibung (7.2) ..... 49
3.1.1.2 Wiedereinführung der degressiven Abschreibung 2020, 2021, 2022 2024, 2025 bis 2027 ..... 50
3.1.2 Kauf von beweglichen Anlagegütern (7.2) ..... 55
3.1.3 Kauf von beweglichen Anlagegütern im Ausland (6.2) ..... 59
3.1.4 Nachträgliche Anschaffungskosten (7.2) ..... 60
3.1.5 Kauf eines auch privat genutzten Pkw (7.2) ..... 66
3.1.5.1 Kauf eines auch privat genutzten elektrischen Pkw (7.2) ..... 66
3.1.5.2 Kauf eines auch privat genutzten Pkw (7.2) ..... 67
3.1.6 Kauf von immateriellen Anlagegütern (7.2 und 10.2) ..... 70
3.1.7 Steuerlicher Sonderfall: Kauf von digitalen Wirtschaftsgütern ..... 74
3.1.7.1 Computerhardware (7.2) ..... 74
3.1.7.2 Computersoftware (7.2) ..... 76
3.1.8 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) ..... 77
3.1.8.1 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) 2-Kontenmodell 1. Alternative ..... 78
3.1.8.2 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) 2-Kontenmodell 2. Alternative ..... 81
3.1.8.3 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) 3-Kontenmodell ..... 84
3.1.9 Grundstückskauf (7.2) ..... 90
3.1.10 Anlagen im Bau (7.2 sowie 6.2) ..... 93

3.1.11 Kauf von Anlagegütern bei kleinen und mittleren Betrieben ..... 99
3.1.11.1 § 7g EStG: Bildung IAB ab 2023 Anschaffung ab 2024 (7.2) ..... 99
3.1.11.2 § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG i. V. m. § 7g EStG (7.2) ..... 108
**3.2 Verkauf von Anlagegütern (7.2 und 7.3) ..... 114**
**3.3 Inzahlungnahme von Anlagegütern (7.2) ..... 118**
**3.4 Entsorgung von Anlagegütern (7.2) ..... 119**

**4 Finanzwirtschaft ..... 120**
**4.1 Geldtransit (2.3) ..... 120**
**4.2 Kartenzahlungen ..... 122**
4.2.1 Zahlung mit Girocard (2.3) ..... 122
4.2.2 Zahlung mit Kreditkarte (2.3) ..... 124
**4.3 Darlehensschulden (10.3) ..... 126**
**4.4 Leasing (7.2) ..... 128**
**4.5 Leasing (7.2) ..... 132**
**4.6 Zinsen (3.3) ..... 136**

**5 Buchungen im Steuerbereich I ..... 139**
**5.1 Private Vorgänge ..... 139**
5.1.1 Privatentnahmen ..... 139
5.1.1.1 Geldentnahmen (2.5) ..... 139
5.1.1.2 Gegenstandsentnahmen (3.3) ..... 139
5.1.1.3 Leistungsentnahmen ..... 144
5.1.1.3.1 Leistungsentnahmen - unentgeltliche sonstige Leistungen (3.3) ..... 144
5.1.1.3.2 Leistungsentnahmen – Privatnutzung des betrieblichen Kraftfahrzeugs ..... 145
5.1.1.3.2.1 Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs mit Verbrennungsmotor (3.3) ..... 145
5.1.1.3.2.2 Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs mit Elektro- oder Hybridantrieb (3.3) ..... 150
5.1.1.3.2.3 Leistungsentnahmen – weitere Sachverhalte (3.3) ..... 164
5.1.2 Einlagen (2.5) ..... 167
**5.2 Abzugsfähige und nicht abzugsfähige Betriebsausgaben ..... 168**
5.2.1 Bewirtungskosten (10.4) ..... 168
5.2.2 Geschenke (10.4) ..... 170
5.2.2.1 Erfassung der Geschenke ohne Anwendung des § 37b EStG ..... 172
5.2.2.1.1 Werbegeschenke, Warenmuster, Genussmittel (10.4) ..... 172
5.2.2.1.2 Geschenke an Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner) ..... 173
5.2.2.1.2.1 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 173
5.2.2.1.2.2 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 174
5.2.2.1.2.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 175
5.2.2.1.2.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 176
5.2.2.1.2.5 Mehrere Geschenke an einen Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner) (10.4) ..... 177
5.2.2.1.3 Geschenke an eigene Arbeitnehmer ..... 178
5.2.2.1.3.1 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4) ..... 178
5.2.2.1.3.2 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) ..... 179
5.2.2.1.3.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4) ..... 180
5.2.2.1.3.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) ..... 181

5.2.2.2 Erfassung der Geschenke mit Anwendung des § 37b EStG ..... 183
5.2.2.2.1 Werbegeschenke, Warenmuster (10.4) ..... 186
5.2.2.2.2 Geschenke an Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner) ..... 186
5.2.2.2.2.1 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 186
5.2.2.2.2.2 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 189
5.2.2.2.2.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 191
5.2.2.2.2.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4) ..... 192
5.2.2.2.2.5 Mehrere Geschenke an einen Geschäftspartner (10.4) ..... 194
5.2.2.2.3 Geschenke an eigene Arbeitnehmer ..... 197
5.2.2.2.3.1 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4) ..... 197
5.2.2.2.3.2 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) ..... 198
5.2.2.2.3.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4) ..... 199
5.2.2.2.3.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) ..... 200
5.2.3 Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke (3.3) ..... 201
5.2.4 Reisekosten (4.1, 5.2 und 10.4) ..... 203
5.2.5 Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder, Geldstrafen (10.4) ..... 206

**6 Personalwirtschaft ..... 207**
**6.1 Lohn- und Gehaltsabrechnung ..... 207**
6.1.1 Hinweise (5.2) ..... 207
6.1.2 Grundbuchung (Praxisbuchung) (5.2) ..... 209
6.1.3 Lohnvorschuss und Miete (5.2) ..... 212
6.1.4 Vermögenswirksame Leistung (5.2) ..... 215
6.1.5 Beitragsbemessungsgrenze (5.2) ..... 216
6.1.6 Sachbezüge in Form von Gutscheinen und Geldkarten (5.2) ..... 217
Exkurs: Kriterien des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes ..... 219
6.1.7 Fahrtkostenzuschuss (5.2) ..... 222
6.1.8 Kosten im Zusammenhang mit dem Laden von E-Fahrzeugen (5.2) ..... 227
6.1.9 Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer ..... 230
6.1.9.1 Überlassung von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor (5.2) ..... 230
6.1.9.2 Überlassung von Fahrzeugen mit Elektro- oder Hybridelektroantrieb (5.2) ..... 238
6.1.9.3 Überlassung von betrieblichen Fahrrädern (5.2) ..... 246
6.1.10 Freie Unterkunft und Verpflegung (5.2) ..... 249
6.1.11 Kindergartenzuschuss (5.2) ..... 250
6.1.12 Verbilligter Warenbezug (5.2) ..... 251
6.1.13 Steuerfreie Zuschläge gem. § 3b EStG (5.2) ..... 253
6.1.14 Gehaltsabrechnung Gesellschafter-Geschäftsführer (5.2) ..... 255
**6.2 Beschäftigung im Niedrig-Lohn-Bereich ..... 258**
6.2.1 Geringfügige Beschäftigung (5.3) ..... 260
6.2.2 Übergangsbereich („Midi-Jobs“) (5.3) ..... 267
6.2.3 Kurzfristige Beschäftigung (5.3) ..... 270

**7 Buchungen im Steuerbereich II ..... 271**
**7.1 Übersicht der Konten für Steuerbuchungen ..... 271**
7.1.1 Betriebssteuern (handelsrechtlich) (7.2) ..... 271
7.1.2 Durchlaufende Posten (7.3) ..... 271
7.1.3 Besonderheiten bei steuerlichen Nebenleistungen (11.3) ..... 272
7.1.4 Privatsteuern (2.5) ..... 272
7.1.5 Beispiele ..... 273
**7.2 Grundstückseinnahmen und -ausgaben (3.2 und 3.5) ..... 274**
**7.3 Schadenersatz (7.2 und 2.5) ..... 285**

**8 Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht I ..... 288**
**8.1 Bewertungsvorschriften und deren buchungstechnische Umsetzung ..... 288**
8.1.1 Bewertung des Anlagevermögens (10.2) ..... 288
8.1.2 Bewertung des Umlaufvermögens ..... 293
8.1.2.1 Handelswaren (10.2) ..... 293
8.1.2.2 Fertigerzeugnisse (10.2) ..... 306
8.1.2.3 Forderungen (10.4) ..... 313
8.1.2.4 Wertpapiere (10.2) ..... 326
8.1.3 Bewertung der Darlehensverbindlichkeiten (10.2) ..... 327
**8.2 Zeitliche Abgrenzung (10.3) ..... 329**

**9 Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht II ..... 336**
**9.1 Rückstellungen (10.2) ..... 336**
**9.2 Rücklagen (10.2) ..... 345**
**9.3 Exkurs: Latente Steuern (10.2) ..... 350**

**10 Einnahmen-Überschussrechnung ..... 354**
**10.1 Laufende Zahlungen (8.2) ..... 354**
**10.2 Abnutzbares Anlagevermögen (Rechtslage ab dem 1. Januar 2024, 8.2) ..... 362**
**10.3 Aufnahme von Darlehen (8.2) ..... 367**
**10.4 Diebstahl (8.2) ..... 368**
**10.5 Entnahmen (8.2) ..... 369**
**10.6 Einlagen (8.2) ..... 373**
**10.7 Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (8.2) ..... 375**
**10.8 Fälle zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG bei nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern (z.B. Ärzten) (8.2) ..... 378**
**10.9 Fälle zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG mit Korrekturen und Berichtigungen (8.2) ..... 381**
**10.10 Gewinnermittlung § 4 Abs. 3 EStG bei Betrieb einer Photovoltaikanlage (8.2) ..... 386**

**11 Gewinnverteilung bei Personengesellschaften ..... 393**
**11.1 Gewinnverteilung bei der OHG ..... 393**
11.1.1 Gewinnverteilung ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer (8.2) ..... 393
11.1.2 Gewinnverteilung unter Berücksichtigung von Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz (8.2) ..... 398
**11.2 Gewinnverteilung bei der KG ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer (8.2) ..... 400**
**Kontenplan ..... 405**

# Glossar

Die Themengebiete der jeweiligen Kapitel sind den Lernfeldern der zu Beginn des Schuljahres 2023/2024 neu in Kraft getretenen Verordnung über die Berufsausbildung zum Steuerfachangestellten und zur Steuerfachangestellten (Steuerfachangestellten-Ausbildungsverordnung - StFachAngAusbV) zugeordnet.

Die eingeklammerte erste Ziffer am Ende des Gliederungspunktes gibt das Lernfeld, die zweite Ziffer den Themenkomplex innerhalb des jeweiligen Lernfeldes an.

# Hinweise zum Unterricht

Eine ganze Reihe von Fällen und die zugehörigen steuerrechtlichen bzw. handelsrechtlichen Begründungen gehen weit über das hinaus, was in den Abschlussprüfungen bzw. Zwischenprüfungen der Steuerberaterkammern München und Nürnberg von den Auszubildenden im wirtschafts- und steuerberatenden Beruf verlangt werden kann. Deshalb sind die Fälle dieser Handreichung für die Kolleginnen und Kollegen nicht als Vorlagen und Vorschläge zur Erstellung von Prüfungsaufgaben oder als Sammlung von Prüfungsaufgaben zu verstehen.

Durch den Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit können die Buchungen in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz in vielen Fällen nicht mehr einheitlich vorgenommen werden. In diesen Fällen werden die Buchungen nach Handelsrecht und die Buchungen nach Steuerrecht gesondert angegeben.

Stimmen die Buchungen nach den handelsrechtlichen Vorschriften mit den Buchungen nach steuerrechtlichen Vorschriften überein, erfolgt nur eine Buchung. Nur im Kapital 8 Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht werden zum besseren Verständnis immer beide Buchungen mit den jeweiligen gesetzlichen Begründungen angegeben.

In allen Fällen wird unterstellt, dass die Mandanten einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen wollen.

Hinsichtlich der angegebenen Jahreszahlen ist folgendes zu beachten:

| | | |
|---|---|---|
| Jahr 00 | = | Vorjahr |
| Jahr 01 | = | aktuelles (laufendes) Kalenderjahr |
| Jahr 02 | = | folgendes Kalenderjahr |

Sofern die Gültigkeit bestimmter Regelungen auf bestimmte Zeiträume begrenzt ist, werden in den Aufgaben die exakten Zeiträume angegeben.

Wenn in den Falllösungen latente Steuern angesprochen werden, sind die Ausführungen in Kapitel 9.3 zu beachten. Latente Steuern werden in der Bilanz regelmäßig nur bei Kapitalgesellschaften und ihnen im HGB gleichgestellten Personengesellschaften ausgewiesen.

# 1 Grundlagen der Finanzbuchführung

## 1.1. Umsatzsteuerkonten

### 1.1.1. Umsatzsteuervorauszahlung (2.5)

Aufgabe

Monat Mai: VoSt lt. Eingangsrechnungen 38.000,00 EUR
USt lt. Ausgangsrechnungen 84.000,00 EUR
Banküberweisung der USt-Schuld am 5. Juni

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3820 USt-Vorauszahlungen | 46.000,00 | | 1800 Bank | 46.000,00 |

Hinweis:
Das Konto Vorsteuer wird unterjährig nicht über das Konto Umsatzsteuer abgeschlossen. Die USt-Vorauszahlung wird außerhalb der Buchführung ermittelt.

### 1.1.2. Abschluss der Umsatzsteuerkonten (2.5)

Der Abschluss der Umsatzsteuerkonten (1400, 3800, 3820) erfolgt in der Praxis programm- gesteuert, d. h. die Konten werden mit ihren Salden unter der Bilanzposition „Sonstige Verbindlichkeiten“ bzw. „Sonstige Vermögensgegenstände“ ausgewiesen. Dadurch bleiben die Salden der einzelnen Vorgänge zur automatischen programmgesteuerten Erstellung der USt-Jahreserklärung erhalten.

## 1.2. Warenkonten und ihr Abschluss (2.5)

Das Konto 5200 (Wareneingang) wird als Aufwandskonto geführt. Auf diesem Konto werden alle Wareneinkäufe - bewertet zu Einstandspreisen - als Aufwendungen im Soll gebucht. Als Aufwandskonto wird dieses Konto über das GuV-Konto im Soll abgeschlossen.

Nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung müssten Wareneinkäufe grundsätzlich auf dem aktiven Bestandskonto 1140 (Bestand an Waren) im Soll erfasst werden, da sich der Warenbestand erhöht.

Buchungsbeispiel:
Einkauf von Handelswaren für 30.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (5.700,00 EUR) = 35.700,00 EUR. Die Zahlung erfolgt sofort durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren (Handelswaren) | 30.000,00 | | 1800 Bank | 35.700,00 |
| 1400 abziehbare Vorsteuer | 5.700,00 | | | |

Entnahmen aus dem Lager müssten dann ebenfalls als Lagerabgang erfasst werden. Durch die Entnahme entsteht ein Aufwand (Werteverzehr), der ebenfalls erfasst werden müsste.

Buchungsbeispiel:
Warenentnahme aus dem Lager für den Verkauf: 8.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Wareneinkauf | 8.000,00 | | 1140 Bestand an Waren (Handelswaren) | 8.000,00 |

| Soll | 1140 (Bestand an Waren) | Haben |
|---|---|---|
| Anfangsbestand | | **- Abgänge** |
| **+ Zugänge** | | Schlussbestand |

Der Schlussbestand ergäbe sich als Saldo von Anfangsbestand, Zugängen und Abgängen.

Da diese Lagerbuchungen in der Praxis zu aufwändig sind und vor dem Hintergrund, dass die eingekauften Waren i.d.R. ohnehin unverzüglich wieder verkauft werden, um keine hohen Lagerbestände zu finanzieren („Just in time“), wird beim Warengeschäft das aktive Bestandskonto 1140 während des Jahres nicht bebucht. Wareneinkäufe werden während des Jahres beim Einkauf sofort in voller Höhe mit den Einstandspreisen als Aufwand auf dem Konto 5200 (Wareneingang) gebucht.

Sofern der Anfangsbestand an Waren mit dem Schlussbestand der Waren laut Inventur übereinstimmt, ergibt sich keine Bestandsveränderung Die Menge der eingekauften Waren entspricht der Menge der verkauften Waren. Es ergibt sich keine Bestandsveränderung auf dem Konto 1140 (Bestand an Waren). Der Wareneinsatz der Periode entspricht exakt den Wareneinkäufen der Periode. Die Differenz zwischen den Umsatzerlösen (zu Verkaufspreisen) der verkauften Menge an Waren und der (identischen) Menge der Wareneinkäufe (zu Einstandspreisen) ergeben den Rohgewinn.

Der Schlussbestand der Waren wird nicht durch Saldierung ermittelt, sondern ergibt sich aus der Inventur. Hierbei können - mit Ausnahme der oben beschriebenen Situation (keine Bestandsveränderung an Waren) - zwei Fälle auftreten:

1. Der Schlussbestand der Waren laut Inventur ist größer als der Anfangsbestand:

   In diesem Fall liegt eine Bestandsmehrung vor. Die Menge der Wareneinkäufe war größer als die Menge der Verkäufe. Die eingekauften, jedoch in dieser Rechnungsperiode nicht verkauften Waren, erhöhen den Lagerbestand. Diese Bestandsmehrung wird buchhalterisch auf dem aktiven Bestandskonto 1140 (Warenbestand) im Soll erfasst, weil Mehrungen auf Aktivkonten im Soll gebucht werden.

Der Wareneinsatz ergibt sich, wenn von der Menge von Einkäufen die Bestandsmehrung (Zugang zum Lagerbestand) abgezogen wird. Durch diese Korrektur kann jetzt der Wareneinsatz mit den Umsatzerlösen realistisch verglichen werden:

Wareneinkäufe (Konto 5200)
- Bestandsmehrungen (nicht verkaufte Waren)
= Wareneinsatz

Buchungstechnisch wird die Bestandsmehrung auf dem aktiven Bestandskonto 1140 (Bestand an Waren) im Soll, auf dem Konto 5200 (Wareneingang) im Haben erfasst. Durch diese „Korrekturbuchung" erscheint auf dem Konto 5200 (Wareneingang) jetzt der Wareneinsatz, der in die GuV-Rechnung eingeht.

2. Der Schlussbestand der Waren laut Inventur ist kleiner als der Anfangsbestand:

In diesem Fall liegt eine Bestandsminderung vor. Die Menge der Wareneinkäufe war kleiner als die Menge der Verkäufe, d.h., dass der Mandant in dieser Rechnungsperiode mehr Waren verkauft als eingekauft hat! Die Mehrverkäufe muss der Mandant aus dem Lager entnommen haben. Dieser lagermäßige Minderbestand wird buchhalterisch auf dem aktiven Bestandskonto 1140 (Warenbestand) im Haben erfasst, weil auf den Aktivkonten Minderungen im Haben gebucht werden.

Der Wareneinsatz ergibt sich, indem zu den Wareneinkäufen die Bestandsminderung (Abgänge bzw. Entnahmen aus dem Lagerbestand) hinzugerechnet wird. Durch diese Korrektur kann der Wareneinsatz jetzt mit den Umsatzerlösen realistisch verglichen werden.

Wareneinkäufe (Konto 5200)
+ Bestandsminderungen (zusätzlich zu den eingekauften Waren verkaufte Waren)
= Wareneinsatz

Buchungstechnisch wird die Bestandsminderung auf dem aktiven Bestandskonto 1140 (Bestand an Waren) im Haben, auf dem Konto 5200 (Wareneingang) im Soll erfasst. Durch diese Korrekturbuchung erscheint auf dem Konto 5200 (Wareneingang) jetzt der Wareneinsatz, der in die GuV-Rechnung eingeht.

Der Abschluss der Warenkonten wird also ohne Verwendung eines Bestandsveränderungskontos durchgeführt.

Begründung:
Die GuV-Position Nr. 2 des § 275 Abs. 2 HGB (Bestandsveränderungen) umfasst nur die Bestandsveränderungen der fertigen und unfertigen Erzeugnisse (vgl. Kapitel 2.3).

Für die Bestandsveränderungen der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und der Waren (Handelswaren) ist in der GuV-Staffel des § 275 HGB kein eigener Gliederungspunkt vorgesehen. Sie wirken sich in der Position Nr. 5 (Materialaufwand) aus.

DATEV bietet für die Buchung der Bestandsveränderungen von Waren auch das Konto 5881 (Bestandsveränderungen Waren) an. Damit könnte die Bestandsveränderung über dieses Konto erfasst werden. Der Saldo des Kontos 5200 (Wareneingang) und der Saldo des Kontos 5881 (Bestandsveränderungen) werden dann in der DATEV-GuV ausgewiesen. Zur Ermittlung des Wareneinsatzes müssten dann die beiden Konten wie oben beschrieben (Wareneingang minus Bestandsmehrung bzw. Wareneingang plus Bestandsminderungen) verrechnet werden.

Aufgabe 1

| | |
|---|---|
| Warenbestand am 1. Januar | 70.000,00 EUR |
| Warenbestand am 31. | 60.000,00 EUR |
| Dezember Wareneinkäufe | 180.000,00 EUR |
| Nachlässe/Skonti (Kto. 5700) | 2.000,00 EUR |
| Bezugskosten (Kto. 5800) | 6.000,00 EUR |
| Umsatzerlöse (wirtschaftl. Umsatz) | 390.000,00 EUR |
| Erlösschmälerungen/Skonti (Kto. | 20.000,00 EUR |
| 4700) Summe der sonstigen | 126.000,00 EUR |
| Aufwendungen | |

a) Abschluss des Kontos 5700

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 5700 Nachlässe/Skonti | 2.000,00 | 5200 Wareneingang | 2.000,00 |

b) Abschluss des Kontos 5800

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 5200 Wareneingang | 6.000,00 | 5800 Bezugskosten | 6.000,00 |

c) Abschluss des Kontos 4700

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 20.000,00 | 4700 Erlösschmäl./Skonti | 20.000,00 |

d) Ermittlung der Bestandsveränderung

| | |
|---|---|
| Warenbestand am 1. Januar: | 70.000,00 EUR |
| Warenbestand am 31. Dezember: | 60.000,00 EUR |
| = Bestandsveränderung (Bestandsminderung) | 10.000,00 EUR |

e) Buchen der Bestandsveränderung (Bestandsminderung)

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 5200 Wareneingang | 10.000,00 | 1140 Bestand an Waren | 10.000,00 |

f) Ermittlung des Wareneinsatzes

| | |
|---|---|
| Wareneinkäufe | 180.000,00 EUR |
| + Bezugskosten (Konto 5800) | 6.000,00 EUR |
| - Nachlässe/Skonti (Konto 5700) | 2.000,00 EUR |
| + Bestandsminderung | 10.000,00 EUR |
| = Wareneinsatz | 194.000,00 EUR |

| 5200 Wareneingang | | | |
|---|---|---|---|
| Einkäufe | 180.000,00 | 5700 | 2.000,00 |
| 5800 | 6.000,00 | GuV | 194.000,00 |
| 1140 | 10.000,00 | | |

| 4000 Umsatzerlöse | | |
|---|---|---|
| 4700 | 20.000,00 | Umsätze 390.000,00 |
| GuV | 370.000,00 | |

| 1140 Bestand an Waren | | | |
|---|---|---|---|
| AB | 70.000,00 | 5200 | 10.000,00 |
| | | SBK | 60.000,00 |

| GuV | | | |
|---|---|---|---|
| 5200 | 194.000,00 | 4000 | 370.000,00 |
| S. Aufw. | 126.000,00 | | |

| Schlussbilanzkonto | | |
|---|---|---|
| 1140 | 60.000,00 | |

g) Ermittlung des Rohgewinns und Reingewinns

| | |
|---|---|
| Umsatzerlöse | 370.000,00 EUR |
| - Wareneinsatz | 194.000,00 EUR |
| = Rohgewinn | 176.000,00 EUR |

| | |
|---|---|
| Rohgewinn | 176.000,00 EUR |
| - Sonstige Aufwendungen | 126.000,00 EUR |
| = Reingewinn | 50.000,00 EUR |

h) Ermittlung des Rohgewinnaufschlagsatzes, Rohgewinnsatzes und Reingewinnsatzes

Rohgewinnaufschlagsatz = $\frac{Rohgewinn}{Wareneinsatz} = \frac{176.000{,}00\ EUR}{194.000{,}00\ EUR} * 100 = 90{,}72\ \%$

Rohgewinnsatz = $\frac{Rohgewinn}{Umsatzerlöse} * 100 = \frac{176.000{,}00\ EUR}{370.000{,}00\ EUR} * 100 = 47{,}57\ \%$

Reingewinnsatz = $\frac{Reingewinn}{Umsatzerlöse} * 100 = \frac{50.000{,}00\ EUR}{370.000{,}00\ EUR} * 100 = 13{,}51\ \%$

Hinweis:
Mithilfe dieser Kennzahlen können Unternehmer und/oder Gesellschafter ihren Betrieb mit früheren Jahren oder mit Konkurrenten vergleichen.
Daneben dient die so genannte Verprobung aber auch der Finanzverwaltung bei der steuerlichen Außenprüfung (Betriebsprüfung) dazu, die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu überprüfen.

Durch einen Betriebsvergleich können die Betriebsprüfer auffällige Abweichungen beim Umsatz oder Gewinn mit Hilfe der Richtsatzsammlung feststellen.

Hierbei werden gem. § 37 BpO Richtsätze für gleichartige, branchenbezogene Betriebe angewendet, die zur Verprobung oder Schätzung von Umsätzen und Gewinnen bestimmt sind. Die Richtsätze sind für die einzelnen Gewerbeklassen auf der Grundlage von Betriebsergebnissen zahlreicher geprüfter Unternehmen ermittelt worden, gelten allerdings nicht für Großbetriebe.

Aufgabe 2

Wie Aufgabe 1, aber:

| | |
|---|---|
| Warenbestand am 1. Januar | 70.000,00 EUR |
| Warenbestand am 31. Dezember | 120.000,00 EUR |

a) Abschluss des Kontos 5700

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5700 Nachlässe/Skonti | 2.000,00 | | 5200 Wareneingang | 2.000,00 |

b) Abschluss des Kontos 5800

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Wareneingang | 6.000,00 | | 5800 Bezugskosten | 6.000,00 |

c) Abschluss des Kontos 4700

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 20.000,00 | | 4700 Erlösschm./Skonti | 20.000,00 |

d) Ermittlung der Bestandsveränderung

| | |
|---|---|
| Warenbestand am 1. Januar: | 70.000,00 EUR |
| Warenbestand am 31. Dezember: | 120.000,00 EUR |
| = Bestandsveränderung (Bestandsmehrung) | 50.000,00 EUR |

e) Buchen der Bestandsveränderung (Bestandsmehrung)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 50.000,00 | | 5200 Wareneingang | 50.000,00 |

f) Ermittlung des Wareneinsatzes

| | |
|---|---|
| Wareneinkäufe | 180.000,00 EUR |
| + Bezugskosten (Konto 5800) | 6.000,00 EUR |
| - Nachlässe/Skonti (Konto 5700) | 2.000,00 EUR |
| - Bestandsmehrung | 50.000,00 EUR |
| = Wareneinsatz | 134.000,00 EUR |

**5200 Wareneingang**

| | | | |
|---|---|---|---|
| Einkäufe | 180.000,00 | 5700 | 2.000,00 |
| 5800 | 6.000,00 | 1140 | 50.000,00 |
| | | GuV | 134.000,00 |

**4000 Umsatzerlöse**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 4700 | 20.000,00 | Ums. | 390.000,00 |
| GuV | 370.000,00 | | |

**1140 Bestand an Waren**

| | | | |
|---|---|---|---|
| AB | 70.000,00 | SBK | |
| 5200 | 50.000,00 | | |

**GuV**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 5200 | 134.000,00 | 4000 | 370.000,00 |
| So.Aufw. | 126.000,00 | | |

**Schlussbilanzkonto**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1140 | 120.000,00 | | |

g) Ermittlung des Rohgewinns und Reingewinns

| | |
|---|---|
| Umsatzerlöse | 370.000,00 EUR |
| - Wareneinsatz | 134.000,00 EUR |
| = Rohgewinn | 236.000,00 EUR |

| | |
|---|---|
| Rohgewinn | 236.000,00 EUR |
| - Sonstige Aufwendungen | 126.000,00 EUR |
| = Reingewinn | 110.000,00 EUR |

h) Ermittlung des Rohgewinnaufschlagsatzes, Rohgewinnsatzes und Reingewinnsatzes

Rohgewinnaufschlagsatz = $\frac{Rohgewinn}{Wareneinsatz} = \frac{236.000{,}00\ EUR}{134.000{,}00\ EUR} * 100 = 176{,}12\ \%$

Rohgewinnsatz = $\frac{Rohgewinn}{Umsatzerlöse} * 100 = \frac{236.000{,}00\ EUR}{370.000{,}00\ EUR} * 100 = 63{,}78\ \%$

Reingewinnsatz $\frac{Reingewinn}{Umsatzerlöse} * 100 = \frac{110.000{,}00\ EUR}{370.000{,}00\ EUR} * 100 = 29{,}73\ \%$

Hinweis zu den Aufgaben 1 und 2
In der Praxis erfolgt keine Umbuchung der Unterkonten 4700, 5700 und 5800.
Die Konten werden programmgesteuert unter der jeweiligen GuV-Position einzeln ausgewiesen, wodurch die GuV aussagekräftiger bzw. erläutert wird.
Der programmgesteuerte Abschluss setzt nur die Buchung der Bestandsveränderung voraus.

# 2 Beschaffung und Absatz

## 2.1 Anzahlungen

### 2.1.1 Geleistete Anzahlungen (7.2)

Aufgabe

Wareneinkauf für 60.000,00 EUR + 19 % USt
Liefertermin: 2 Monate nach Vertragsabschluss
Zahlungsbedingungen: $\frac{1}{3}$ nach Vertragsabschluss, $\frac{2}{3}$ ab Lieferdatum, 30 Tage Ziel
Der Lieferer stellt bei Vertragsabschluss eine Anzahlungsrechnung über 20.000,00 EUR zzgl. 19 % USt aus. Eine ordnungsgemäße Rechnung liegt vor.
Anzahlung und Lieferung finden im gleichen Wirtschaftsjahr statt

a) Eingang der Anzahlungsrechnung

Keine Buchung, da Vorsteuerabzug erst bei Zahlung zulässig ist

b) Buchung der Banküberweisung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1180 Gel. Anz. a. Vorräte | 20.000,00 | | 1800 Bank | 23.800,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 3.800,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 3 UStG
Für Anzahlungen auf Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird das Kto. 0700 verwendet.

c) Buchung bei Lieferung

| | | |
|---|---|---|
| Warenwert netto | | 60.000,00 EUR |
| + 19 % USt | | 11.400,00 EUR |
| | | 71.400,00 EUR |
| ./. Anzahlung netto | 20.000,00 EUR | |
| + 19 % USt | 3.800,00 EUR | 23.800,00 EUR |
| Restbetrag | | 47.600,00 EUR |

Buchung des Wareneinkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Wareneingang | 60.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 71.400,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 11.400,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Verrechnung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 23.800,00 | | 1180 Gel. Anz. a. Vorräte | 20.000,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 3.800,00 |

Buchungen nicht zusammenfassen, da der Vorgang sonst auf dem Liefererkonto nicht vollständig ersichtlich ist und der Wareneingang nicht vollständig erfasst wird.

d) Buchung der Zahlung des Restbetrags

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 47.600,00 | | 1800 Bank | 47.600,00 |

### 2.1.2 Erhaltene Anzahlungen (7.2)

Aufgabe

Verkauf von Handelswaren an einen Privatmann für 9.000,00 EUR + 19 % USt
Die Lieferung soll in zwei Monaten erfolgen.
Zahlungsbedingungen: $\frac{2}{3}$ bei Vertragsabschluss, $\frac{1}{3}$ bei Lieferung
Der Kunde übergibt einen Bankscheck über 7.140,00 EUR und erhält eine Quittung.
Die USt ist nicht gesondert ausgewiesen.
Anzahlung und Lieferung finden im gleichen Wirtschaftsjahr statt

a) Buchung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 7.140,00 | | 3250 Erhaltene Anzahlungen | 6.000,00 |
| | | | 3800 USt | 1.140,00 |

USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a S. 4 UStG,
Eine ordnungsgemäße Rechnung ist nicht erforderlich, da Abnehmer kein Unternehmer
Getrennte Aufzeichnung gem. § 22 Abs. 2 Nr. 2 UStG

b) Buchung bei Lieferung

Buchung des Warenverkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 10.710,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 9.000,00 |
| | | | 3800 USt | 1.710,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a S. 1 UStG

Verrechnung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3250 Erhaltene Anzahlungen | 6.000,00 | | 1210 Ford. aus LL | 7.140,00 |
| 3800 USt | 1.140,00 | | | |

Buchungen nicht zusammenfassen, da der Vorgang sonst auf dem Kundenkonto nicht vollständig ersichtlich ist und die Umsatzerlöse nicht vollständig erfasst werden.

c) Buchung der Zahlung des Restbetrags

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 3.570,00 | | 1210 Ford. aus LL | 3.570,00 |

### 2.1.3 Gutscheine als erhaltene Anzahlungen (7.2)

Aufgabe 1 Einzweckgutschein

Ein Buchhändler verkauft am 29. Januar dieses Jahres einen Büchergutschein für 35,00 EUR gegen Barzahlung. Der Gutschein kann nur bei diesem Buchhändler eingelöst werden. Der Buchhändler führt nur Waren im Sortiment, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Der Gutschein wird am 26. Februar beim Buchhändler eingelöst. Es wird ein Buch zu einem Bruttoverkaufspreis von 39,90 EUR erworben. Der Restbetrag von 4,90 EUR wird bar bezahlt.

**Buchung beim Verkauf des Gutscheins am 29. Januar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 35,00 | | 3250 Erhaltene Anzahlungen | 32,71 |
| | | | 3800 Umsatzsteuer | 2,29 |

Aus umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich um einen Gutschein gem. § 3 Abs. 13 UStG. Es liegt ein sogenannter Einzweckgutschein gem. § 3 Abs. 14 UStG vor. Die Übertragung des Einzweckgutscheins gilt als Lieferung. Kennzeichnend für den Einzweckgutschein ist, dass bereits im Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins alle umsatzsteuerlich relevanten Tatbestandsmerkmale feststehen. Deshalb kann die Umsatzsteuer auch schon zu diesem Zeitpunkt aus dem Gutschein berechnet werden.

Diese fiktive Leistungsvorverlagerung gilt jedoch nur umsatzsteuerlich, nicht jedoch ertragsteuerrechtlich. Der Kaufpreis ist daher beim Gutscheinausgeber zu passivieren.

**Buchung bei Einlösung des Gutscheins am 26. Februar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3250 Erhaltene Anzahlungen | 32,71 | | 4000 Umsatzerlöse | 32,71 |
| | | | | |
| 1600 Kasse | 4,90 | | 4000 Umsatzerlöse | 4,58 |
| | | | 3800 Umsatzsteuer | 0,32 |

39,90 EUR – 35,00 EUR = 4,90 EUR (= 107 %)
4,90 EUR (brutto) : 1,07 = 4,58 EUR (netto); 7 % USt von 4,58 EUR = 0,32 EUR

Aufgabe 2 Mehrzweckgutschein

Das Musikversandhaus Trumann stellt am 29. Januar dieses Jahres (d. J.) eine Gutscheinkarte im Wert von 45,00 EUR aus. Der Gutschein kann sowohl im Online-Shop für Musikerbedarf als auch im örtlichen Ladengeschäft eingelöst werden. Das Sortiment des Musikversandhauses umfasst sowohl den Verkauf von Waren zum Regelsteuersatz (z. B. Musikinstrumente) als auch Waren zum ermäßigten Steuersatz (z. B. gedruckte Notenbücher). Die Bezahlung der Gutscheinkarte erfolgt im Lastschriftverfahren.
Der Gutschein wird am 26. Februar eingelöst. Es wird ein Gesangsmikrofon zu einem Bruttoverkaufspreis von 59,50 EUR erworben. Der Restbetrag wird bar bezahlt.

**Buchung beim Kauf des Gutscheins am 29. Januar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 45,00 | | 3786 Ausgegebene Geschenkgutsch. | 45,00 |
| | | | | |

Aus umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich um einen Gutschein gem. § 3 Abs. 13 UStG. Hier liegt ein sogenannter Mehrzweckgutschein gem. § 3 Abs. 15 UStG vor. Der Gutschein kann somit für regelbesteuerte Umsätze als auch für Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, verwendet werden.
Deshalb kann die Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Gutscheinausgabe noch nicht berechnet werden. Bei Ausgabe des Gutscheins entsteht daher keine Umsatzsteuer.

Die Bezahlung des Gutscheins gilt nicht als Anzahlung.

**Buchung bei Einlösung der Gutscheinkarte am 26. Februar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3786 Ausgegebene Geschenkgutsch. | 45,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 50,00 |
| 1600 Kasse | 14,50 | | 3800 Umsatzsteuer | 9,50 |

## 2.2 Geschäftsvorfälle im Außenhandel

**Brexit – Auswirkungen auf die Buchhaltung**

Zum 31.01.2020 sind das Vereinigte Königreich Großbritannien (England, Schottland, Wales) und Nordirland aus der EU ausgeschieden. Nach einer in der Austrittsvereinbarung geregelten Übungsphase bis 31.12.2020 gehört Großbritannien seit 01.01.2021 umsatzsteuerlich zum Drittlandsgebiet. Nordirland wird für den Warenverkehr weiterhin wie ein EU-Mitgliedsstaat, für Dienstleistungen aber als Drittlandsstaat behandelt.

Umsatzsteuerliche Folgen für den Warenverkehr und Dienstleistungen:

| **Leistungsempfänger mit Sitz/Wohnsitz in** | **(Waren-) Lieferung an Unternehmer** | **(Waren-) Lieferung an Privatperson** | **Sonstige Leistung an Privatperson oder Unternehmer** |
|---|---|---|---|
| **Großbritannien (England, Schottland, Wales)** | **Drittland**<br><br>Steuerfreie Ausfuhr<br>§ 4 Nr. 1 a i. V. m.<br>§ 6 UStG | **Drittland**<br><br>Steuerfreie Ausfuhr<br>§ 4 Nr. 1 a i. V. m<br>§ 6 UStG | **Drittland**<br><br>Ort der sonst. Leistung gem.<br>§ 3a UStG |
| **Nordirland** | **Gemeinschafts-gebiet**<br><br>Steuerfreie innergemeinschaftl. Lieferung<br><br>§ 4 Nr. 1 b i. V. m<br>§ 6a UStG | **Gemeinschafts-gebiet**<br><br>inner-gemeinschaftlicher Fernverkauf<br>§ 3c UStG<br>(Umsatzschwelle!) | **Drittland**<br><br>Ort der sonst. Leistung gem.<br>§ 3a UStG |
| **Irland** | **Gemeinschaftsgebiet**<br><br>Steuerfreie innergemeinschaftl. Lieferung<br><br>§ 4 Nr. 1 b i. V. m<br>§ 6a UStG | **Gemeinschafts-gebiet**<br>inner-gemeinschaftlicher Fernverkauf)<br>§ 3c UStG<br>(Umsatzschwelle!) | **Gemeinschafts-gebiet**<br><br>Ort der sonst. Leistung<br>gem. § 3a UStG |

Für erbrachte Lieferungen oder sonstige Leistungen aus Großbritannien oder Nordirland an inländische Leistungsempfänger finden die umsatzsteuerlichen Regelungen zur Einfuhr, zum innergemeinschaftlichen Erwerb bzw. zum innergemeinschaftlichen Fernverkauf oder die Regelungen des § 3a UStG Anwendung.

## 2.2.1 Innergemeinschaftlicher Warenverkehr

### 2.2.1.1 Innergemeinschaftliche Lieferungen (6.2)

Aufgabe 1

a) Ein Unternehmer aus Nürnberg (dt. USt-IdNr.) verkauft Handelswaren auf Ziel an einen französischen Unternehmer (franz. USt-IdNr.) im Wert von netto 20.000,00 EUR zuzüglich 400,00 EUR Transportkosten.
Die Voraussetzungen der §§ 17a ff. UStDV sind erfüllt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 20.400,00 | | 4125 Stfr. ig. Lief. | 20.400,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 6a UStG, steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 b UStG
Die in Rechnung gestellten Transportkosten sind als Nebenleistung ebenfalls steuerfrei und werden deshalb über das Erlöskonto 4125 erfasst.
Rechnung gem. § 14a Abs. 3 UStG erforderlich

Hinweis: Bei der Buchung der innergemeinschaftlichen Lieferung ist es zwingend notwendig, die USt-IdNr. des Abnehmers zu erfassen, da alle innergemeinschaftlichen Lieferungen in die zusammenfassende Meldung (ZM) eingehen (§ 18a UStG). In der Praxis ist die USt-IdNr. meist in den Stammdaten des Debitorenkontos hinterlegt.
Es sind die Vorschriften zur Gelangensbestätigung bzw. vergleichbare Alternativnachweise in § 17a UStDV zu beachten.

Rechtsänderung ab 01.01.2020:
Künftig setzt eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung voraus, dass der Abnehmer im Zeitpunkt der Lieferung eine gültige Umsatzsteueridentifikationsnummer, die ihm in dem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde, besitzt und verwendet (= materiell-rechtliche Voraussetzung). Außerdem kann es zur Ablehnung der Steuerfreiheit kommen, wenn der liefernde Unternehmer die Verpflichtung über eine zusammenfassende Meldung nach § 18a UStG nicht sowie nicht richtig oder nicht gänzlich einhält.

b) Die Lieferung der Waren nach Frankreich erfolgte durch einen französischen Spediteur (mit franz. USt-IdNr.), der dem Unternehmer aus Nürnberg (mit dt. USt-IdNr.) für den Transport 400,00 EUR in Rechnung stellt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5925 Leistungen v. ausl. Unternehmen | 400,00 | | 3310 Verbindlichkeiten a. Lieferg. u. Leistg. | 400,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 76,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 76,00 |

Beförderungsleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. § 3a Abs. 2 UStG (Empfängerort)
Leistungsempfänger ist Steuerschuldner gem. § 13b Abs. 1 und 5 UStG.
Die Rechnung des Spediteurs wird ohne Umsatzsteuer, jedoch mit einem Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 14a Abs. 1 UStG ausgestellt. Die VoSt ist abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 StG.

c) Der französische Kunde bezahlt die Rechnung über 20.400,00 EUR unter Abzug von 3 % Skonto durch Banküberweisung.
Als Zahlungsbedingung wurde bei Vertragsabschluss vereinbart:
„Zahlung 30 Tage netto oder 14 Tage mit 3 % Skonto vom Rechnungspreis."

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 19.788,00 | | 1210 Ford. aus LL | 20.400,000 |
| 4724 Erlösschm. a. stfr. ig. Lief. | 612,00 | | | |

Erlösschmälerung gem. § 277 Abs. 1 HGB
Erlösschmälerung aus steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferung gem. § 4 Nr. 1 b UStG

Hinweis:
In der Handelskalkulation wird Skonto immer nur vom Warenwert berechnet.
Die Zahlungsbedingung lautet dann: „X % Skonto vom Warenwert."
Der Skonto ist daher ohne Einbeziehung der Nebenkosten zu berechnen.

In der Praxis wird Skonto aber meistens vom Rechnungsbetrag ermittelt, d. h. unter Einbeziehung der Nebenkosten, wie z. B. Frachtkosten.

d) Der französische Kunde bezahlt die Rechnung über 20.400,00 EUR unter Abzug von 3% Skonto durch Banküberweisung.
Als Zahlungsbedingung wurde bei Vertragsabschluss vereinbart:
„Zahlung 30 Tage netto oder 14 Tage mit 3 % Skonto vom Warenwert."

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 19.800,00 | | 1210 Ford. aus LL | 20.400,000 |
| 4724 Erlösschm. a. stfr. ig. Lief. | 600,00 | | | |

Erlösschmälerung gem. § 277 Abs. 1 HGB
Erlösschmälerung aus steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferung gem. § 4 Nr. 1 b UStG

Aufgabe 2

Der Unternehmer M aus München (dt. USt-IdNr.) hat am 10. Mai Handelswaren auf Ziel an einen österreichischen Unternehmer (österr. USt-IdNr.) im Wert von 50.000,00 EUR verkauft. Der Vorgang wurde ordnungsgemäß als innergemeinschaftliche Lieferung gebucht.

a) Am 30. Mai schickt der österreichische Kunde Waren im Wert von 5.000,00 EUR wegen offensichtlicher Mängel zurück.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4125 Stfr. ig. Lief. | 5.000,00 | | 1210 Ford. aus LL | 5.000,00 |

Erlösschmälerung gem. § 277 Abs. 1 HGB
Rücksendung einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung gem. § 4 Nr. 1 b UStG

b) Am 10. Juni wird die berichtigte Rechnung unter Abzug von 2 % Skonto durch Banküberweisung beglichen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 44.100,00 | | 1210 Ford. aus LL | 45.000,00 |
| 4724 Erlösschm. a. stfr. ig. Lief. | 900,00 | | | |

Erlösschmälerung gem. § 277 Abs. 1 HGB
Erlösschmälerung aus steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferung gem. § 4 Nr. 1 Bst. b UStG

### 2.2.1.2 Innergemeinschaftlicher Erwerb (6.2)

Aufgabe

a) Der Unternehmer N aus Nürnberg (dt. USt-IdNr.) bezieht Handelswaren auf Ziel von einem italienischen Unternehmer (ital. USt-IdNr.) im Wert von netto 15.000,00 EUR. Der Italiener versendet die Waren mit der Bahn.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5425 Ig. Erwerb | 15.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 15.000,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbarer und steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a, § 3d UStG
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1402 Abz. VoSt a. ig. Erwerb | 2.850,00 | | 3802 USt a. ig. Erwerb | 2.850,00 |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG
USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt die Buchung 1402 an 3802 programmgesteuert.

Beim innergemeinschaftlichen Erwerb zwischen Unternehmern ist die Umsatzsteuerverrechnung eine „Null-Lösung“. Der deutsche Unternehmer hat eine Umsatzsteuerschuld an das deutsche Finanzamt und macht gleichzeitig Vorsteuerabzug geltend.
Voraussetzung: Der Unternehmer ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.

Bei der Buchung des innergemeinschaftlichen Erwerbs ist es nicht zwingend notwendig, die USt-IdNr. des Lieferers zu erfassen, da der innergemeinschaftliche Erwerb nicht in die zusammenfassende Meldung (ZM) eingeht (vgl. § 18a UStG).

b) Der Nürnberger Unternehmer bezahlt die Rechnung des italienischen Unternehmers über 15.000,00 EUR unter Abzug von 3 % Skonto.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 15.000,00 | | 1800 Bank | 14.550,00 |
| | | | 5725 Nachlässe a. ig. Erwerb | 450,00 |

Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3802 USt a. ig. Erwerb | 85,50 | | 1402 Abz. VoSt a. ig. Erwerb | 85,50 |

Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 S. 5 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt die Buchung 3802 an 1402 programmgesteuert.

### 2.2.1.3 Verkauf an Nichtunternehmer (6.2)

Aufgabe

a) Der Möbelhändler R aus Regensburg (dt. USt-IdNr.) verkauft für 11.900,00 EUR Möbel an einen österreichischen Privatmann auf Ziel. Der Kunde holt die Möbel in Regensburg ab und befördert sie selbst nach Österreich.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 11.900,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 10.000,00 |
| | | | 3800 USt | 1.900,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG
Keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 4 Nr. 1 b i. V. m. § 6a UStG, da Abnehmer kein Unternehmer
Verkauf an privaten Endverbraucher (Abholfall) → Besteuerung im Ursprungsland
Entstehung der USt gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG
Der Umsatz hat keine Bedeutung für die Umsatzschwelle gem. § 3c UStG, da keine Versendung durch den Lieferer erfolgt. Deshalb erfolgt auch keine gesonderte Aufzeichnung.

b) Der österreichische Kunde bezahlt die Rechnung über 11.900,00 EUR unter Abzug von 3 % Skonto durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 11.543,00 | | 1210 Ford. aus LL | 11.900,00 |
| 4700 Erlösschm./Skonti | 300,00 | | | |
| 3800 USt | 57,00 | | | |

Erlösschmälerung gem. § 277 Abs. 1 HGB
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 S. 1 i. V. m. S. 8 UStG

### 2.2.1.4 Innergemeinschaftliche Fernverkäufe (ab 01.07.2021) (6.1 und 6.2)

Ab dem 01.07.2021 gilt die Neufassung des § 3c UStG. Damit wurden die bisherigen Versandhandelsregelungen abgeschafft und durch neue sog. Fernverkaufsregelungen bei Lieferungen an Nichtunternehmer ersetzt.

Das bisherige besondere Besteuerungsverfahren für im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die sonstige Leistungen nach § 3a Abs. 5 UStG erbringen, sog. Mini-One-Stop-Shop (MOSS), wird im Zuge der EU-Mehrwertsteuerreform für Umsätze ab 01.07.2021 auf Innergemeinschaftliche Fernverkäufe (§ 3c Abs. 1 UStG) und damit zum sog. One-Stop-Shop (OSS) für EU-Unternehmer nach § 18j UStG ausgedehnt.

Ein innergemeinschaftlicher Fernverkauf liegt vor, wenn ein Gegenstand durch einen Unternehmer (oder für dessen Rechnung) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates an einen Erwerber befördert oder versendet wird, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (z.B. Privatpersonen oder Unternehmer mit nur steuerfreien vorsteuerschädlichen Umsätzen).
Der Ort des innergemeinschaftlichen Fernverkaufs liegt nach § 3c Abs. 1 Satz 1 UStG dort, wo sich der der Gegenstand bei Beendigung der Beförderung oder Versendung an den Erwerber befindet.
Dies gilt jedoch gem. § 3c (4) UStG nicht, wenn der Unternehmer die EU-weite Umsatzschwelle von 10.000 € im vorangegangenen Jahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. Bei Unterschreiten der Umsatzschwelle sind die allgemeinen Regelungen des § 3 Abs. 6 UStG (Beginnort) anzuwenden. Auf Antrag kann der leistende Unternehmer auch dann die Regelungen zum innergemeinschaftlichen Fernverkauf anwenden, die Erklärung bindet ihn für mindestens zwei Kalenderjahre, § 3c (4) S. 2 und 3 UStG.

Durch den OSS muss sich ein Händler, der innergemeinschaftlichen Handel betreibt, nur noch einmal – vor Beginn des Besteuerungszeitraums – beim Bundeszentralamt für Steuern steuerlich registrieren. Umsatzsteueranmeldungen in einzelnen Ländern und die Beachtung von unterschiedlichen Lieferschwellen entfallen. Zur Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen müssen die Unternehmer das Vorsteuervergütungsverfahren (§ 59 S. 1 Nr. 4 bis 6 UStDV neu) anwenden.

Ausnahmen:
Nach § 3c (5) UStG liegt kein innergemeinschaftlicher Fernverkauf vor bei Lieferungen neuer Fahrzeuge, sog. Montagelieferungen, differenzbesteuerten Lieferung oder Lieferungen verbrauchssteuerpflichtiger Waren an den Abnehmerkreis nach § 1a Abs. 3 Nr. 1 UStG.

## Aufgabe 1 „Großer“ innergemeinschaftlicher Fernverkauf

Der Möbelhändler R aus Regensburg (dt. USt-IdNr.) verkauft Möbel, die im Laden mit 24.000,00 EUR (= netto 20.168,07) ausgezeichnet sind, an einen österreichischen Privatmann zum gleichen Bruttopreis auf Ziel. Der Möbelhändler beauftragt einen Frachtführer, der die Möbelstücke nach Österreich befördert.
Die österreichische USt beträgt 20 %.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 24.000,00 | | 4320 Erlöse a. i. a. EU-Land stpfl. Lief. | 20.000,00 |
| | | | 3817 USt a. i. a. EU-Land stpfl. Lief. | 4.000,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, gem. § 3 Abs. 5a UStG hat § 3c Abs. 1 Vorrang vor § 3 Abs. 6 UStG, die EU-weite Umsatzschwelle (10.000,00 EUR) gem. § 3c Abs. 4 UStG ist überschritten.
Der Umsatz ist nicht im Inland gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, sondern in Österreich steuerbar und steuerpflichtig (20 %). Der Möbelhändler hat in Österreich eine Umsatzsteuervoranmeldung und eine Umsatzsteuererklärung abzugeben sowie die österreichische Umsatzsteuer abzuführen.
Alternativ kann der Möbelhändler das One-Stop-Shop-Verfahren anwenden (§ 18j Abs. 1 S. 1 Nr. 1, 2. Alternative UStG)

Hinweis: Das DATEV-Konto 4320 kann mit dem Buchungsschlüssel 10 bebucht werden. Das EU-Land und der ausländische Steuersatz können anschließend manuell erfasst werden.

## Aufgabe 2 „Kleiner“ innergemeinschaftlicher Fernverkauf

Der Elektrohändler N aus Nürnberg (dt. USt-IdNr.) verkauft Elektrogeräte, die im Laden mit 5.950,00 EUR ausgezeichnet sind, an einen österreichischen Privatmann auf Ziel. N beauftragt einen Frachtführer, der die Geräte nach Österreich befördert. N hat bisher keine Versandlieferungen an EU-ausländische Privatkunden ausgeführt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 5.950,00 | | 4315 Erlöse a. i. Inl. stpfl. EU-Lief. | 5.000,00 |
| | | | 3807 USt a. i. Inl. stpfl. EU-Lief. | 950,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, die EU-weite Umsatzschwelle (10.000,00 EUR) gem. § 3c Abs. 4 UStG ist nicht überschritten;
steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG
Keine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 4 Nr. 1 b i. V. m. § 6a UStG, da Abnehmer kein Unternehmer
Beachte: Zur Kontrolle der Umsatzschwelle ist eine Erfassung auf gesonderten Konten notwendig.

## 2.2.2 Warenverkehr mit Drittländern

### 2.2.2.1 Ausfuhr (6.2)

Aufgabe

a) Ein Münchner Unternehmer verkauft Handelswaren auf Ziel in die Schweiz für netto 50.000,00 EUR. Die Voraussetzungen der §§ 8 ff. UStDV sind erfüllt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 50.000,00 | | 4120 Stfr. Ums. § 4 Nr. 1a | 50.000,00 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG
Ausfuhrlieferung gem. § 6 UStG, steuerfrei § 4 Nr. 1. a UStG

b) Die Lieferung der Handelswaren in die Schweiz erfolgte durch einen Schweizer Spediteur, der dem Unternehmer aus Nürnberg für den Transport 230,10 EUR in Rechnung stellt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6700 | 230,10 | | 3310 | 230,10 |

Beförderungsleistung = sonstige Leist. gem. § 3 Abs. 9 UStG, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. § 3a Abs. 2 UStG (Empfängerort); aber steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa UStG

### 2.2.2.2 Ausfuhr im nichtkommerziellen Reiseverkehr (6.2)

Aufgabe 1

Der Elektrohändler M aus München verkauft ein Smartphone, das im Laden mit 699,00 EUR brutto ausgezeichnet ist, gegen Barzahlung an einen australischen Touristen. Dieser schickt nach 6 Wochen den Ausfuhrnachweis mit der Originalrechnung zurück und bittet um Rückvergütung der Umsatzsteuer durch Banküberweisung und Übersendung einer korrigierten Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis.

a) Buchung des Ladenverkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 699,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 587,39 |
| | | | 3800 USt | 111,61 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG
Entstehung der USt gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG
Es handelt sich um eine Ausfuhrlieferung an einen ausländischen Abnehmer im nichtkommerziellen Reiseverkehr; da jedoch noch kein Ausfuhrnachweis vorliegt, sind die Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gem. § 4 Nr. 1 a i. V. m. § 6 UStG noch nicht gegeben; daher ist ein steuerpflichtiger Umsatz zu erfassen.

b) Umsatzumbuchung bei Vorliegen des Ausfuhrnachweises

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 587,39 | | 4120 Stfr. Ums. § 4 Nr. 1a | 587,39 |

Wird der Ausfuhrnachweis durch den Abnehmer an den Unternehmer vorgelegt, so wird die Lieferung nachträglich steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 a i. V. m. § 6 UStG.

c) Buchung der Rückerstattung unter Abzug einer Bearbeitungsgebühr i. H. v. 15,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3800 USt | 111,61 | | 1800 Bank | 96,61 |
| | | | 4830 Sonstige Erträge | 15,00 |
| 6855 Nebenkost. d. Geldverk. | 15,00 | | 1800 Bank | 15,00 |

Hat der Unternehmer eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der USt ausgestellt, schuldet er die USt nach § 14c Abs. 1 UStG. Die Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG erlischt erst dann, wenn der Unternehmer die Rechnung wirksam berichtigt hat. Aus Vereinfachungsgründen kann eine Rechnungsberichtigung unterbleiben, wenn der Tourist die ursprüngliche Rechnung bzw. den ursprünglichen Kassenbon an den Unternehmer zurückgibt und dieser den zurückerhaltenen Beleg bei seinen Buchhaltungsunterlagen aufbewahrt (BMF vom 28.5.2004).
Alternativ könnte bereits beim Kauf nur eine Rechnung mit dem Bruttobetrag, d.h. ohne gesonderten Steuerausweis ausgestellt werden. Allerdings bedeutet das bei Rechnungen über Kleinbeträge, dass auch der Steuersatz nicht ausgewiesen werden darf.

## Aufgabe 2

Der Elektrohändler M aus München verkauft ein Smartphone, das im Laden mit 699,00 EUR brutto ausgezeichnet ist, an einen australischen Touristen. Dieser zahlt mit Kreditkarte und füllt einen „Tax free“-Schein von Global Blue ordnungsgemäß aus. Am Flughafen erhält er von der Auszahlungsstelle Global Blue die Umsatzsteuer abzüglich der Nettogebühren in Höhe von 24,68 EUR von Global Blue erstattet. Nach 2 Wochen erhält M über Global Blue die Abrechnung mit dem zollamtlichen Ausfuhrnachweis und erstattet Global Blue die verauslagte Umsatzsteuer in Höhe von 111,61 EUR zuzüglich 4,69 EUR Vorsteuer auf die vom Touristen bezahlten Gebühren in Höhe von 24,68 EUR netto. Ein ordnungsgemäßer Vertrag zwischen Elektrohändler M und Global Blue liegt vor.

a) Buchung des Ladenverkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 699,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 587,39 |
| | | | 3800 USt | 111,61 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG
Entstehung der USt gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG
Es handelt sich um eine Ausfuhrlieferung an einen ausländischen Abnehmer im nichtkommerziellen Reiseverkehr; da jedoch noch kein Ausfuhrnachweis vorliegt, sind die Voraussetzungen für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung gem. § 4 Nr. 1 a i. V. m. § 6 UStG noch nicht gegeben.
Zur Zahlung mit Kreditkarte s. Kap. 4.2.2

b) Umsatzumbuchung bei Vorliegen des Ausfuhrnachweises

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 587,39 | | 4120 Stfr. Ums. § 4 Nr. 1a | 587,39 |

Wird der Ausfuhrnachweis durch den Abnehmer an den Unternehmer vorgelegt, so wird die Lieferung nachträglich steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 a i. V. m. § 6 UStG.

c) Buchung der Abrechnung mit Banküberweisung an Global Blue

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3800 USt | 111,61 | | 1800 Bank | 116,30 |
| 1400 Vorsteuer | 4,69 | | | |

Wird der Ausfuhrnachweis durch den Abnehmer an den Unternehmer vorgelegt, so wird die Lieferung nachträglich steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 a i. V. m. § 6 UStG.
Die VoSt für die Dienstleistung von Global Blue ist abziehbar gem. § 15 Abs. 1 UStG, da die Leistung für das Unternehmen erbracht wird und eine ordnungsgemäße Rechnung in Form eines Abrechnungsvertrages vorliegt.

### 2.2.2.3 Einfuhr (6.2)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer aus Weiden bezieht aus der Schweiz Handelswaren im Wert von netto 20.000,00 EUR auf Ziel. Die Lieferung erfolgt „frei Haus“. Auf der Rechnung wird der Zahlungsvermerk „30 Tage netto oder 14 Tage mit 3 % Skonto“ ausgewiesen.
Die fälligen Einfuhrabgaben in Höhe von 4.000,00 EUR (Einfuhrzoll) und 4.446,00 EUR (Einfuhrumsatzsteuer) bezahlt er durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5559 Einfuhren | 20.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 20.000,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbare und steuerpflichtige Einfuhr gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5840 Zölle und Einfuhrabg. | 4.000,00 | | 1800 Bank | 8.446,00 |
| 1433 Entstandene EUSt | 4.446,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Bemessungsgrundlage für die EUSt gem. § 11 UStG: 20.000,00 EUR + 4.000,00 EUR – 600 EUR = 23.400,00 EUR
EUSt abziehbar als VoSt gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG

Hinweis:
In der Praxis werden Zoll und EUSt von der Zollbehörde festgesetzt. Nachträgliche Rabatte und sonstige Nachlässe (auch Skonti, selbst wenn sie nicht in Anspruch genommen werden), die zum Zeitpunkt der Überführung in den freien Verkehr feststehen, werden von der Zollverwaltung berücksichtigt. Sie mindern daher bereits bei der Einfuhr die BMG für die Einfuhrabgaben (§ 11 Abs. 4 UStG).

b) Der Unternehmer aus Weiden bezahlt die Rechnung termingerecht unter Abzug von 3 % Skonto.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 20.000,00 | | 1800 Bank | 19.400,00 |
| | | | 5559 Einfuhren | 600,00 |

Hinweis:
Nachträgliche Rabatte können auf dem Einfuhrkonto (5559) oder den Nachlasskonten (5700 ff.) erfasst werden. Da die Nachlasskonten aber regelmäßig als Automatikkonten geschlüsselt sind, muss ggf. ein Stornoschlüssel eingegeben werden.
Eine Korrektur der Einfuhrabgaben entfällt, da der Skonto bereits bei der Bemessungsgrundlage der Einfuhrabgaben berücksichtigt worden ist.

## Aufgabe 2

Ein Unternehmer aus Hamburg importiert Waren aus den USA im Wert von netto 48.000,00 USD auf Ziel. Die Kosten für Verpackung und Beförderung bis Hafen Hamburg stellt der Hersteller mit 2.000,00 USD gesondert in Rechnung. Weitere Beförderungskosten entstehen nicht.
Die Einfuhrabgaben werden aufgrund der Zollrechnung per Bank an das Zollamt überwiesen. Zoll 10 %, angenommener **fiktiver** EUR-Referenzkurs 1 EUR = 1,1234 USD
(vgl. § 16 Abs. 6 UStG)

Berechnung von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer:

| | USD | EUR |
|---|---|---|
| Warenwert | 48.000,00 | 42.727,43 |
| + Verpackungs- und Beförderungskosten | 2.000,00 | 1.780,31 |
| Zollwert | 50.000,00 | 44.507,74 |
| + 10 % Zoll | | 4.450,77 |
| BMG für die EUSt | | 48.958,51 |
| + 19 % EUSt | | 9.302,12 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5559 Einfuhren | 42.727,43 | | 3310 Verb. aus LL | 44.507,74 |
| 5800 Bezugskosten | 1.780,31 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbare und steuerpflichtige Einfuhr gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5840 Zölle und Einfuhrabg. | 4.450,77 | | 1800 Bank | 13.752,89 |
| 1433 Entstandene EUSt | 9.302,12 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Bemessungsgrundlage für die EUSt gem. § 11 UStG
EUSt abziehbar als VoSt gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG

Aufgabe 3

Ein Unternehmer aus Bayreuth importiert Waren aus den USA im Wert von netto 47.000,00 USD auf Ziel. Die Kosten für Verpackung und Beförderung bis Hafen Hamburg stellt der Hersteller mit 2.000,00 USD gesondert in Rechnung. Die Beförderung Hamburg – Bayreuth übernimmt ein Hamburger Spediteur, der dem Unternehmer dafür 820,40 EUR in Rechnung stellt.
Die Einfuhrabgaben werden aufgrund der Zollrechnung per Bank an das Zollamt überwiesen. Zoll 10 %, angenommener **fiktiver** EUR-Referenzkurs 1 EUR = 1,1234 USD
(vgl. § 16 Abs. 6 UStG)

Berechnung von Zoll und Einfuhrumsatzsteuer:

| | USD | EUR |
|---|---|---|
| Warenwert | 47.000,00 | 41.837,28 |
| + Verpackungs- und Beförderungskosten | 2.000,00 | 1.780,31 |
| Zollwert | 49.000,00 | 43.617,59 |
| + 10 % Zoll | | 4.361,76 |
| + Beförderungskosten bis Bayreuth | | 820,40 |
| BMG für die EUSt | | 48.799,75 |
| + 19 % EUSt | | 9.271,95 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5559 Einfuhren | 41.837,28 | | 3310 Verb. aus LL | 43.617,59 |
| 5800 Bezugskosten | 1.780,31 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbare und steuerpflichtige Einfuhr gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5800 Bezugskosten | 820,40 | | 3310 Verb. aus LL | 820,40 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Die Speditionsrechnung ist steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 a bb UStG, wenn diese Kosten in der Bemessungsgrundlage für die Einfuhrumsatzsteuer enthalten sind.
Beförderungsleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. § 3a Abs. 2 UStG (Empfängerort); aber steuerfrei gem. § 4 Nr. 3 a bb UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5840 Zölle und Einfuhrabg. | 4.361,76 | | 1800 Bank | 13.633,71 |
| 1433 Entstandene EUSt | 9.271,95 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
EUSt abziehbar als VoSt gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG
Der Zollstelle müssen die für den Nachweis der Höhe der Umschlags- und Beförderungskosten erforderlichen Unterlagen vorgelegt werden. In diesem Falle ist die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr nach § 11 Abs. 1 und 3 Nr. 3 und 4 UStG der Zollwert der Gegenstände bis Hamburg zuzüglich darin noch nicht enthaltener Umschlags- und Beförderungskosten bis Bayreuth. Nach dieser Vorschrift sind die Kosten für die Beförderung bis Bayreuth in die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr einzubeziehen.

## 2.2.3 Leistungsempfänger als Steuerschuldner

### 2.2.3.1 Steuerpflichtige Werklieferungen und sonstige Leistungen eines im Ausland ansässigen Unternehmers (6.2)

Aufgabe 1

a) Unternehmer N aus Nürnberg (dt. USt-IdNr.) lässt im Januar eine Holzbearbeitungsmaschine beim Hersteller, der dänischen DK A/S (dän. USt-IdNr.) in Esbjerg, überholen. N erteilt den Auftrag unter seiner deutschen USt-IdNr.

Die DK A/S berechnet für die Generalüberholung umgerechnet 9.500,00 EUR und stellt am 15. Februar eine Rechnung analog § 14a Abs. 1 UStG, in der sie auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist.

Buchung der Leistung – Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5925 Leistungen v. ausl. Untern.[1)] | 9.500,00 | | 3310 Verb. aus LL | 9.500,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 1.805,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 1.805,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 2 UStG, steuerpflichtig gem. § 12 Abs. 1 UStG mit 19 %,
USt entsteht mit Ablauf des VAZ der Leistungsausführung § 13b Abs. 1 UStG
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Der ausländische Unternehmer stellt eine Rechnung analog § 14a Abs. 1 UStG mit der zwingenden Formulierung „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ aus, jedoch ohne gesonderten Ausweis der Steuer. Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, im dem der leistende Unternehmer ansässig ist.
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 1 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG mit Ausführung der Leistung

[1)] Buchung auch auf anderen Konten mit entsprechender Schlüsselung möglich, z. B. auf 6490 „Sonst. Rep. u. Instandh.”

Hinweis:
Der deutsche Unternehmer ist Steuerschuldner beim deutschen Finanzamt, gleichzeitig kann er den Vorsteuerabzug geltend machen. Voraussetzung: Der Unternehmer ist zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt. Die Umsatzsteuerverrechnung ist dann eine „Null-Lösung“.

Die Verpflichtung zur Aufzeichnung von Gegenständen in einem Ausgangsverzeichnis, die vorübergehend in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht werden, ist gem. § 22 Abs. 4a Nr. 1 UStG zu beachten.

In der Praxis erfolgt bei Verwendung des Kontos 5925 oder bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

b) Unternehmer N bezahlt die Rechnung am 10. März durch Banküberweisung.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 9.500,00 | | 1800 Bank | 9.500,00 |

Aufgabe 2

a) Der in Nürnberg ansässige Bauunternehmer H (dt. USt-IdNr.) hat den Auftrag erhalten, in Fürth ein Wohnhaus zu errichten.
Mit der Lieferung und der Montage eines Wintergartens beauftragt er den niederländischen Subunternehmer NL aus Eindhoven (niederl. USt-IdNr.). Der zu errichtende Wintergartenbausatz wird vom Bauunternehmer H beschafft.
Am 4. Januar beginnt NL mit der Montage des Wintergartens. Die Abnahme erfolgt am 8. Januar.
Am 11. Januar geht die Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG über 10.000,00 EUR ein, in der NL auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist.
Die Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG liegt vor.

Buchung der Leistung – Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5925 Leistungen v. ausl. Untern. | 10.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 10.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 1.900,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 1.900,00 |

Werkleistung = Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 i. V. m. § 3 Abs. 4 UStG, da der Leistungsgeber NL den Wintergartenbausatz (Haupt- und Nebenstoffe) nicht selbst beschafft, sondern einen fremden Gegenstand verarbeitet, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 3 Nr. 1 Buchst. c UStG, steuerpflichtig gem. § 12 Abs. 1 UStG mit 19 %
Der ausländische Unternehmer stellt eine Rechnung analog § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne einen gesonderten Ausweis der Steuer.
Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG
Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG, da Freistellungsbescheinigung nach § 48b Abs. 1 S. 1 EStG vorliegt

b) Am 15. Februar wird der Rechnungsbetrag unter Abzug von 5 % für eine Mängelbeseitigung überwiesen.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 10.000,00 | | 1800 Bank | 9.500,00 |
| | | | 5925 Leistungen v. ausl. Untern.[1)] | 500,00 |

Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB

[1)] Der Kontenrahmen SKR 04 der Datev enthält kein Nachlasskonto für derartige Fälle. Buchung deshalb auf dem Konto 5925 im Haben. Es kann auch ein Nachlasskonto, z. B. 5700 bei entsprechender Schlüsselung verwendet werden.

Steuerberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3835 USt n. § 13b UStG | 95,00 | | 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 95,00 |

Berichtigung der Umsatzsteuer gem. § 17 Abs. 1 S. 5 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei Verwendung des Kontos 5925 oder bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 3835 an 1408 programmgesteuert.

## Aufgabe 3

a) Der in Nürnberg ansässige Bauunternehmer H (dt. USt-IdNr.) hat den Auftrag erhalten, in München ein Bürogebäude zu errichten.
Mit der Beschaffung und der Eindeckung des Daches mit Ziegel beauftragt H den niederländischen Dachdecker (Subunternehmer) NL aus Eindhoven (niederl. USt-IdNr.).
Am 4. Januar beginnt NL mit dem Eindecken des Daches.
Die Abnahme erfolgt am 8. Januar.
Am 11. Januar geht die Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG über 10.000,00 EUR ein, in der NL auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist.
Die Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG liegt vor.

Buchung der Leistung – Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5925 Leistungen v. ausl. Untern. | 10.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 10.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 1.900,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 1.900,00 |

Werklieferung = Lieferung gem. § 3 Abs. 1 i. V. m. § 3 Abs. 4 UStG, da ein fremder Gegenstand (Dach/Dachstuhl/Gebäude) bearbeitet wird und NL eigene Hauptstoffe (Ziegel) dafür verwendet, im Inland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 7 UStG, steuerpflichtig gem. § 12 Abs. 1 UStG mit 19 %
Der ausländische Unternehmer stellt eine Rechnung analog § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne einen gesonderten Ausweis der Steuer.
Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 Nr. 1 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG
Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG, da Freistellungsbescheinigung nach § 48b Abs. 1 S. 1 EStG vorliegt

b) Am 15. Februar wird der Rechnungsbetrag unter Abzug von 5 % für eine Mängelbeseitigung überwiesen.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 10.000,00 | | 1800 Bank | 9.500,00 |
| | | | 5925 Leistungen v. ausl. Untern.[1)] | 500,00 |

Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB
[1)] Der Kontenrahmen SKR 04 der Datev enthält kein Nachlasskonto für derartige Fälle. Buchung deshalb auf dem Konto 5925 im Haben. Es kann auch ein Nachlasskonto, z. B. 5700 bei entsprechender Schlüsselung verwendet werden.

Steuerberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3835 USt n. § 13b UStG | 95,00 | | 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 95,00 |

Berichtigung der Umsatzsteuer gem. § 17 Abs. 1 S. 5 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei Verwendung des Kontos 5925 oder bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 3835 an 1408 programmgesteuert.

c) Wie Fall c) jedoch beauftragt der Bauunternehmer für die Lieferung und die Montage einer Teeküche im Aufenthaltsraum des Bürogebäudes den französischen Subunternehmer FRA aus Paris (franz. USt-IdNr.).

Am 4. Januar liefert FRA die Küche in Einzelteilen und montiert sie vor Ort. Die Abnahme erfolgt am 8. Januar. Am 11. Januar geht die Rechnung gem. § 14 UStG analog über 10.000,00 EUR zzgl. 20 % franz. USt i. H. v. 2.000,00 EUR USt ein.

Buchung der Leistung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5900 Bezogene Fremdleistungen | 10.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 10.000,00 |
| 1400 Vorsteuer | 2.000,00 | | | |

Keine Werklieferung gem. § 3 Abs. 1 i. V. m. § 3 Abs. 4 UStG, sondern sog. Montagelieferung, da kein vorhandener (fremder) Gegenstand des Kunden be- oder verarbeitet wird und FRA alle Hauptstoffe (Küchenteile) selbst stellt.
Der ausländische Unternehmer stellt eine Rechnung analog § 14 Abs. 4 UStG mit Ausweis der franz. USt von 20 %.

Keine Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer in seinem Sitzstaat.
Steuer für Leistung ist als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

## Aufgabe 4

Der Unternehmer N aus Nürnberg beauftragt unter seiner dt. USt-IdNr. einen italienischen Spediteur, Waren von Italien nach Nürnberg zu befördern.

Unternehmer N erhält vom italienischen Spediteur eine Rechnung analog § 14a Abs. 1 UStG über 800,00 EUR, in der der Spediteur auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinweist.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5925 Leistungen v. ausl. Untern.[1)] | 800,00 | | 3310 Verb. aus LL | 800,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 152,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 152,00 |

Güterbeförderung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, innergemeinschaftliche Beförderung eines Gegenstandes, § 3b Abs. 3 UStG nicht anwendbar, da der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist.
Gem. § 3a Abs. 2 UStG ist der Leistungsort Nürnberg. Im Inland gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 steuerbar, steuerpflichtig gem. § 12 Abs. 1 UStG mit 19 %.

Der ausländische Unternehmer stellt eine Rechnung analog § 14a Abs. 1 UStG mit der zwingenden Formulierung „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ aus, jedoch ohne einen gesonderten Ausweis der Steuer.
Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 1 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG
[1)] Buchung auf anderen Konten auch möglich, z. B. auf 5800 „Bezugskosten” mit entsprechender Schlüsselung.

Hinweis:
In der Praxis erfolgt die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

### 2.2.3.2 Erbringung steuerpflichtiger sonstiger Leistungen an ausländische Leistungsempfänger (6.2)

Aufgabe 1

Die DE GmbH aus Nürnberg (dt. USt-IdNr.) erhält von der französischen Unternehmung FR SA, Lyon (franz. USt-IdNr.), den Auftrag zur Generalüberholung einer Maschine.

Die Maschine wird dazu vom französischen Auftraggeber nach Nürnberg gebracht und nach erfolgter Reparatur wieder abgeholt.

Die DE GmbH berechnet für die Reparatur 10.250,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 10.250,00 | | 4336 Erlöse a. i. a. EU-Land steuerpfl. so.Leistungen, für die der LeiEmpf. die USt schuldet* | 10.250,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, in Frankreich steuerbar analog § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 2 UStG, steuerpflichtig 20,0 % TVA.

Umgekehrte Steuerschuldnerschaft („reverse charge“) des Leistungsempfängers analog § 13b Abs. 5 UStG.
Die Regelungen zur Steuerschuldumkehr gelten in Frankreich analog für alle Leistungen, unter der Bedingung, dass der Leistungsempfänger in Frankreich der Umsatzsteuer unterliegt.
Der deutsche Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 1 UStG mit der zwingenden Formulierung „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ aus, jedoch ohne einen gesonderten Ausweis der französischen Umsatzsteuer. Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.

*Hinweis:
In der Umsatzsteuervoranmeldung sind Erlöse nach § 13b UStG des Leistungserbringers in der Kennzahl 60 auszuweisen. In der Praxis erfolgt die Buchung deshalb über die Automatikkonten 4336 bis 4339.

Die Buchung muss so erfolgen, dass die im EU-Ausland erbrachte Dienstleistung korrekt in der USt-Voranmeldung und in die ZM des Lieferanten übernommen wird.

Aufgabe 2

Der Malermeister M aus Lindau (dt. USt-IdNr.) übernimmt einen Auftrag zur Erneuerung eines Fassadenanstrichs an einem Privathaus in Graz (Österreich).

M berechnet für die Fassadenarbeiten 4.000,00 EUR netto und stellt am 10. Oktober eine Rechnung mit österreichischer USt (20 %) aus.

Der österreichische Privatkunde bezahlt die Rechnung am 20. Oktober durch Bank-überweisung.

Buchung der Leistung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 4.800,00 | | 4339 Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen | 4.000,00 |
| | | | 3818 USt aus im anderen EU-Land steuerpfl. soLei/Werkliefg. | 800,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, in Österreich steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 3 Nr. 1 c UStG; keine Steuerschuld des Leistungsempfängers, da kein Unternehmer

Hinweis:
Die EU-Mitgliedstaaten haben sich auf gemeinsame Auslegungen beim Anwendungsbereich der Ortsregelungen für Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück geeinigt, Abschn. 3a.3 UStAE
Der inländische Unternehmer stellt eine Rechnung mit gesondertem Ausweis der österreichischen USt.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 4.800,00 | | 1210 Ford. aus LL | 4.800,00 |

Aufgabe 3

Der Malermeister M aus Lindau (dt. USt-IdNr.) übernimmt einen Auftrag zur Erneuerung eines Fassadenanstrichs an einem Geschäftshaus in Graz (Österreich).

M berechnet für die Fassadenarbeiten 4.000,00 EUR netto und stellt am 10. Oktober eine Rechnung ohne USt mit dem Vermerk „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ aus.

Der österreichische Unternehmer bezahlt die Rechnung am 20. Oktober durch Bank-überweisung.

Buchung der Leistung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 4.000,00 | | 4336 Erlöse a. i. a. EU-Land steuerpfl. so.Leistungen, für die der LeiEmpf. die USt schuldet | 4.000,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, in Österreich steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 3 Nr. 1 c UStG

Hinweis:
Die EU-Mitgliedstaaten haben sich auf gemeinsame Auslegungen beim Anwendungsbereich der Ortsregelungen für Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück geeinigt. Abschn. 3a.3 UStAE

Der inländische Unternehmer stellt eine Rechnung ohne Ausweis einer USt aus. Dabei ist zwingend die Formulierung „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ gem. § 14a Abs. 5 UStG zu verwenden. Gem. § 14 Abs. 7 UStG gelten die Rechnungsvorschriften des EU-Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist.
Hier ist § 14a Abs. 5 UStG anzuwenden, da Leistung gem. § 13b Abs. 2 UStG (nicht unter Abs. 1 fallende sonstige Leistung, da nicht gem. § 3a Abs. 2 im Inland steuerpflichtig) vorliegt.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 4.000,00 | | 1210 Ford. aus LL | 4.000,00 |

### 2.2.3.3 Erbringung steuerpflichtiger Werklieferungen und sonstiger Leistungen an inländische Leistungsempfänger (6.2)

Aufgabe 1

Die Bau GmbH aus Nürnberg erhält von einem deutschen Bauunternehmer den Auftrag zum Ausbaggern einer Baugrube in Passau. Die Freistellungsbescheinigung gem. § 48b EStG der Bau GmbH liegt vor.

Die Bau GmbH berechnet für die Arbeiten 30.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 30.000,00 | | 4337 Erlöse a. Leistg. § 13b Leistungsempf. | 30.000,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, in Deutschland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 3 Nr. 1 c UStG

Der deutsche Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG mit gesondertem Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne gesonderten Ausweis der deutschen Umsatzsteuer. Umgekehrte Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers („reverse charge“) analog § 13b Abs. 2 Nr. 4 und Abs. 5 UStG.

In der Umsatzsteuervoranmeldung sind Erlöse nach § 13b UStG des Leistungserbringers in der Kennzahl 60 auszuweisen. In der Praxis erfolgt die Buchung deshalb über die Automatikkonten 4336 bis 4339.

Hinweis: Das Konto 4337 ist ausschließlich für § 13b-Leistungen eines inländischen Unternehmers an inländische Unternehmer gem. § 13b Abs. 2 Nr. 2 bis Nr. 4, Nr. 6 bis 8 UStG eingerichtet und wird entsprechend in die Steuererklärung übernommen.

Buchung der Überweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 30.000,00 | | 1210 Ford. aus LL | 30.000,00 |

Bei der Abrechnung von Bauleistungen muss ab 1. Januar 2002 gem. §§ 48 ff EStG bei der Begleichung der Rechnung auf die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung geachtet werden. Die Freistellungsbescheinigung wird nur erteilt, wenn der Steueranspruch des Finanzamtes nicht gefährdet ist. Kann der Bauunternehmer diese Bescheinigung nicht vorlegen, muss der Leistungsempfänger (Auftraggeber) 15 % des Bruttobetrages einbehalten und an das zuständige Finanzamt des Bauunternehmers abführen.

Aufgabe 2

Bauunternehmer B, Nürnberg, der zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, beauftragt den Dachdecker D, Erlangen, mit der Reparatur des Daches einer Lagerhalle, die zum Betriebsvermögen seines Unternehmens gehört. Nach Abschluss der Arbeiten stellt der Dachdecker eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG über 10.000,00 EUR. Gleichzeitig legt er die Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG vor.

a) Buchung bei Rechnungseingang

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 5920 | Bauleistg. eines im Inland ansässigen U.[1)] | 10.000,00 | | 3310 | Verb. aus LL | 10.000,00 |

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1408 | Abz. VoSt n. § 13b UStG | 1.900,00 | | 3835 | USt n. § 13b UStG | 1.900,00 |

Werkleistung = sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9 UStG, in Deutschland steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3a Abs. 3 Nr. 1 c UStG

Bauleistungen i.S. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, die für einen Unternehmer erbracht werden, der selbst Bauleistungen erbringt

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG (vgl. Kapitel 3.1.10, Aufgabe 1)

Der leistende Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne gesonderten Ausweis der Steuer.

Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 UStG gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG als VoSt abziehbar

Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG

1) Buchung mit entsprechender Schlüsselung auf anderen Konten auch möglich, z. B. auf 6450 „Reparaturen und Instandhaltung von Bauten“ bzw. 6490 „Sonstige Reparaturen und Instandhaltungen“

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei entsprechender Schlüsselung oder bei Verwendung des Kontos 5920 die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

b) Bezahlung der Rechnung per Bank, abzüglich 3 % Skonto

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 9.700,00 | | 1800 Bank | 9.700,00 |

c) Buchung des Skontobetrags und Steuerberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 300,00 | | 5920 Bauleistg. eines im Inland ansässigen Unternehmers | 300,00 |

Überweisung mit Abzug von 3 %
Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB
[1)] Der Kontenrahmen SKR 04 der Datev enthält kein Nachlasskonto für derartige Fälle. Bei Verwendung des Kontos 5920 deshalb Buchung im Haben

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3835 USt n. § 13b UStG | 57,00 | | 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 57,00 |

Berichtigung der Umsatzsteuer gem. § 17 Abs. 1 S. 5 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt die Buchung 3835 an 1408 bei entsprechender Schlüsselung oder bei Verwendung des Kontos 5920 programmgesteuert.
Wegen der Behandlung von Anzahlungen bei Bauleistungen vergleiche 3.1.10, Aufgabe 3.

### 2.2.4 Übersicht über die Konten im Außenhandel (SKR 04) (6.2)

| Konto | Bezeichnung | Anwendungsfall - Erläuterungen |
|---|---|---|
| **5425** | Innergemeinschaftlicher Erwerb | Einkauf von EU-Unternehmer<br>§ 1a (1) UStG<br>Erwerber schuldet die USt; Automatikkonto VoSt/USt |
| **5559** | Einfuhren | Einkauf von Drittland-Unternehmer<br>EUSt entsteht beim Zoll; EUSt als VoSt abzugsfähig |
| **5925** | Leistungen von ausländischen Unternehmern | Empfang von im Inland steuerbaren sonstigen Leistungen ausländischer Unternehmer an inländische Unternehmer<br>§ 13b (1) und (2) Nr. 1 UStG<br>Empfänger schuldet die USt; Automatikkonto VoSt/USt |
| **5900** | Fremdleistungen | Empfang von Leistungen, die dem eigenen Betriebszweck dienen, jedoch von einem anderen Unternehmer erbracht werden (z. B. Vorleistungen, Subunternehmerleistungen, Lohnveredelungen usw.).<br>Kein Außenhandels-Konto! |
| **5920** | Bauleistungen eines im **Inland** ansässigen Unternehmers | Sonderfall Bauleistungen von **inländischen** Unternehmern im **Inland** an inländische Bauunternehmer § 13b (2) Nr. 4 UStG<br>Empfänger schuldet die USt; Automatikkonto VoSt/USt<br>Kein Außenhandels-Konto! |

| Konto | Bezeichnung | Anwendungsfall - Erläuterungen |
|---|---|---|
| **4120** | Steuerfreie Umsätze<br>§ 4 Nr. 1 a UStG | Lieferungen in Drittland<br>Automatikkonto (Steuererklärung) |
| **4125** | Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen<br>§ 4 Nr. 1 b UStG | Lieferungen an andere Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet<br>Automatikkonto (Steuererklärung, zusammenfassende Meldung) |
| **4315** | Erlöse aus im Inland steuerpflichtige EU-Lieferungen | Lieferungen an Nichtunternehmer im anderen EU-Land<br>Lieferer schuldet inländische USt |
| **4320** | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtige Lieferungen | Lieferungen an Nichtunternehmer im anderen EU-Land, § 3c UStG<br>Lieferer schuldet USt im anderen EU-Land |
| **4336** | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpflichtigen sonstigen Leistungen, für die der Leistungsempfänger die USt schuldet | Sonstige Leistungen an Unternehmer im anderen EU-Land<br>Leistungsempfänger im anderen EU-Land schuldet die USt im anderen EU-Land; |
| **4337** | Erlöse aus Leistungen, für die der Leistungsempfänger die USt nach § 13b UStG schuldet | Sonstige Leistungen von inländischen Unternehmern im Inland an inländische Unternehmer § 13b (2) Nr. 2 – Nr. 4; Nr. 6 – Nr. 8 UStG z.B. Bauleistungen<br>Kein Außenhandels-Konto! |
| **4338** | Erlöse aus im Drittland steuerbaren Leistungen | Leistungserbringer schuldet USt im Drittland<br>(Bsp. Sonstige Leistung an Nichtunternehmer im Drittland steuerbar) |
| **4339** | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen | Leistungserbringer schuldet USt im anderen EU-Land<br>(Bsp. Sonstige Leistung an Nichtunternehmer im EU-Land steuerbar) |

## 2.3 Abschlussbuchungen im Fertigungsbereich (2.6)

Aufgabe

Abschluss folgender Konten:

| | Bestand am 1. Januar | Bestand am 31. Dezember |
|---|---|---|
| Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe | 20.000,00 EUR | 50.000,00 EUR |
| unfertige Erzeugnisse | 15.000,00 EUR | 10.000,00 EUR |
| fertige Erzeugnisse | 42.000,00 EUR | 62.000,00 EUR |

**1000 Bestand an Roh-, Hilfs- und Betr.Stoffen**

| | | | |
|---|---|---|---|
| AB | 20.000,00 | SBK | 50.000,00 |
| 5100 | 30.000,00 | | |

**4000 Umsatzerlöse**

| | | | |
|---|---|---|---|
| GuV | 500.000,00 | Verkauf | 500.000,00 |

**1040 Bestand an unfertigen Erzeugnissen**

| | | | |
|---|---|---|---|
| AB | 15.000,00 | 4810 | 5.000,00 |
| | | SBK | 10.000,00 |

**4810 Bestandsveränd. unfertige Erzeugnisse**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1040 | 5.000,00 | GuV | 5.000,00 |

**1100 Bestand an fertigen Erzeugnissen**

| | | | |
|---|---|---|---|
| AB | 42.000,00 | SBK | 62.000,00 |
| 4800 | 20.000,00 | | |

**4800 Bestandsveränd. fertige Erzeugnisse**

| | | | |
|---|---|---|---|
| GuV | 20.000,00 | 1100 | 20.000,00 |

**5100 Einkauf von Roh-, Hilfs- und Betr.Stoffen**

| | | | |
|---|---|---|---|
| Kauf | 300.000,00 | 1000 | 30.000,00 |
| | | GuV | 270.000,00 |

**Schlussbilanzkonto**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1000 | 50.000,00 | | |
| 1040 | 10.000,00 | | |
| 1100 | 62.000,00 | | |

**GuV**

| | | | |
|---|---|---|---|
| 5100 | 270.000,00 | 4000 | 500.000,00 |
| 4810 | 5.000,00 | 4800 | 20.000,00 |

Begründung:
Die GuV-Position Nr. 2 des § 275 Abs. 2 HGB (Bestandsveränderungen) umfasst nur die Bestandsveränderungen der fertigen und unfertigen Erzeugnisse (vgl. Kapitel 1.2).

Für die Bestandsveränderungen der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und der Waren (Handelswaren) ist in der GuV-Staffel des § 275 HGB kein eigener Gliederungspunkt vorgesehen. Sie sind unter der Position Nr. 5 (Materialaufwand) auszuweisen.

# 3 Anlagenwirtschaft

**Vorbemerkung**:
Durch die Einschränkung der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz und den Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit können bzw. dürfen die Buchungen in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz in vielen Fällen nicht mehr einheitlich vorgenommen werden.
So ist z. B. gem. § 5 Abs. 1 S. 1 zweiter Halbsatz EStG in der Steuerbilanz eine von der Handelsbilanz abweichende AfA bzw. Abschreibung möglich; steuerrechtliche Sonderabschreibungen gem. § 7g EStG dürfen nicht in die Handelsbilanz übernommen werden.
Stimmen im folgenden Kapitel die Buchungen nach den handelsrechtlichen Vorschriften mit den steuerrechtlichen Vorschriften überein, erfolgt nur eine Buchung, ansonsten werden die Buchungen nach Handelsrecht und die Buchungen nach Steuerrecht gesondert angegeben. In allen Fällen wird unterstellt, dass die Mandanten einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen wollen.

# 3.1 Kauf von Anlagevermögen

## 3.1.1 Degressive Abschreibung bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (7.2)

### 3.1.1.1 Überblick degressive Abschreibung (7.2)

| Anschaffungszeitraum abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter | Der degressive AfA-Satz beträgt |
|---|---|
| 1.1.2001 bis 31.12.2005 | • das 2-fache des linearen Satzes,<br>• jedoch maximal 20 % (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |
| 1.1.2006 bis 31.12.2007 und vor dem 1.1.2001 | • das 3-fache der linearen AfA,<br>• jedoch maximal 30 % (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |
| 1.1.2008 bis 31.12.2008 | Keine degressive Abschreibung |
| 1.1.2009 bis 31.12.2010 | • das 2,5-fache der linearen AfA,<br>• jedoch maximal 25 % (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |
| 1.1.2011 bis 31.12.2019 | Keine degressive Abschreibung |
| 1.1.2020 bis 31.12.2022 | • das 2,5-fache der linearen AfA,<br>• jedoch maximal 25 % (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |
| 1.1.2024 bis 31.03.2024 | Keine degressive Abschreibung |
| 1.4.2024 bis 31.12.2024 | • das 2,0-fache der linearen AfA<br>• jedoch maximal 20% (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |
| 1.7.2025 bis 31.12.2027 | • das 3,0-fache der linearen AfA<br>• jedoch maximal 30% (Obergrenze) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des Restbuchwerts. |

### 3.1.1.2 Wiedereinführung der degressiven Abschreibung 2020, 2021, 2022 2024, 2025 bis 2027

Bei beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens wurde eine degressive Abschreibung eingeführt bzw. verlängert.

Die degressive Abschreibung ist für Wirtschaftsgüter anzuwenden, deren Anschaffung in folgende Zeiträume fällt:

| Anschaffung | Höhe der degressiven Abschreibung |
|---|---|
| 01.04.2024 bis 31.12.2024 | 2,0-fache der linearen AfA, max. 20% der AHK |
| 01.07.2025 bis 31.12.2027 | 3,0-fache der linearen Afa, max. 30 % der AHK |

Die (Wieder-)Einführung der degressiven Abschreibung in § 7 Absatz 2 EStG erfolgte mit der Verabschiedung des Wachstumschancengesetzes vom 22.03.2024 durch den Bundesrat mit Wirkung ab 01.04.2024 bzw. durch die Zustimmung des Bundesrats am 11. Juli 2025 zum Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm mit Wirkung ab 01.07.2025.

Aufgabe 1 **Anschaffung 01.04.2024 bis 31.12.2024**

Unternehmer Hutter aus Augsburg erwirbt am 20. April 2024 ein Handy für sein Unternehmen. Die Nutzungsdauer beträgt (für Mobilfunkendgeräte laut amtlicher AfA-Tabelle) fünf Jahre*. Die Anschaffungskosten des Wirtschaftsguts betragen 1.056,00 EUR. Hutter möchte 2024 und 2025 höchstmöglich abschreiben.

Bei linearer AfA beträgt der AfA-Satz $(\frac{100\ \%}{5\ J.} =)$ **20 %**

**AfA** in **2024**: 20 % von 1.056,00 EUR * $\frac{9}{12}$ = **158,40 EUR**
**AfA** in **2025**: 20 % von 1.056,00 EUR = **211,20 EUR**

Bei degressiver AfA beträgt der AfA-Satz 20 % * 2,0 = 40 %, **max. 20 %**
**AfA** in **2024**: 20 % von 1.056,00 EUR * $\frac{9}{12}$ = **158,40 EUR**
**RBW 31.12.2024**: 1.056,00 EUR – 158,40 EUR = **897,60 EUR**
**AfA** in **2025**: 20 % von 897,60 EUR = **179,52 EUR**
**RBW 31.12.2025**: 897,60 EUR – 179,52 EUR = **718,08 EUR**

Fazit:
Im Anschaffungsjahr ist die Höhe der AfA nach beiden Möglichkeiten identisch, im Folgejahr ist die lineare AfA günstiger.

* Das BMF hat mit Datum vom 26.02.2021 und 22.02.2022 zwei Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung veröffentlicht. Abweichend von der AfA-Tabelle kann bei bestimmten, in o.g. BMF-Schreiben definierten, Computerhard- und -softwareprodukten eine einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden. Allerdings fallen Mobiltelefone nicht unter Computerhardware i. S. d. BMF-Schreibens.

Aufgabe 2 **Anschaffung 01.07.2025 bis 31.12.2027**

Am 25. Juli 2025 erwirbt Unternehmer Hutter aus Augsburg eine Regalwand für sein Lager für 5.000,00 EUR + 19% USt. Die Nutzungsdauer für das Lagerregal beträgt laut Afa-Tabelle 8 Jahren. Hutter möchte 2025 und 2026 höchstmöglich abschreiben.

Bei linearer AfA beträgt der AfA-Satz $\frac{100\ \%}{8\ J.}$ **= 12,5 %**

| | |
|---|---|
| **AfA** in **2025**: 12,5 % von 5.000,00 EUR * $\frac{6}{12}$ = | **312,50 EUR** |
| **AfA** in **2026**: 12,5 % von 5.000,00 EUR = | **625,00 EUR** |

Bei degressiver AfA beträgt der AfA-Satz 12,5 % * 3,0 = 37,5 %, **max. 30 %**

| | |
|---|---|
| **AfA** in **2025**: 30 % von 5.000,00 EUR * $\frac{6}{12}$ = | **750,00 EUR** |
| **RBW 31.12.2025**: 5.000,00 EUR – 750,00 EUR = | **4.250,00 EUR** |
| **AfA** in **2026**: 30 % von 4.250,00 EUR = | **1.275,00 EUR** |
| **RBW 31.12.2026**: 4.250,00 EUR – 1.275,00 EUR = | **2.975,00 EUR** |

Aufgabe 3

Möbelproduzent Abel aus Würzburg hat im Juli 2025 eine Maschine, deren Nutzungsdauer 12 Jahre beträgt (AfA-Satz bei linearer AfA = 8,3333 %), für 100.000,00 EUR angeschafft. Er schreibt die Maschine degressiv mit einem Abschreibungssatz von
3,0 × 8,3333 % = 25 % ab. Es ergeben sich folgende Buchwerte und Jahresabschreibungen:

| **Buchwert/Jahr** | **EUR** | **Degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG** | **Lineare AfA bei Übergang gem. § 7 Abs. 3 EStG:** |
|---|---|---|---|
| AK 07/2025: | 100.000,00 | 25 % von 100.000=18.000,00 | |
| - AfA 2025: | 12.500,00 | $\frac{6}{12}$ * 25.000,00 = 12.500,00 | |
| = BW zum 31.12.: | 87.500,00 | | |
| - AfA 2026: | 21.875,00 | 25 % v. 87.500,00 | 87.500,00 : 138*12 = 7.608,70 |
| = BW zum 31.12.: | 65.625,00 | | |
| - AfA 2027: | 16.406,25 | 25 % v. 65.625,00 | 65.625,00 : 126*12 = 6.250,00 |
| = BW zum 31.12. | 49.218,75 | | |
| - AfA 2028: | 12.304,69 | 25 % v. 49.218,75 | 49.218,75 : 114*12 = 5.180,92 |
| = BW zum 31.12. | 36.914,06 | | |
| - AfA 2029 | 9.228,52 | 25 % v. 36.914,06 | 36.914,06 : 102*12 = 4.342,83 |
| = BW zum 31.12. | 27.685,54 | | |
| - AfA 2030 | 6.921,39 | 25 % v. 27.685,54 | 27.685,54 : 90 * 12 = 3.691,41 |
| = BW zum 31.12. | 20.764,16 | | |
| - AfA 2031 | 5.191,04 | 25 % v. 20.764,16 | 20.764,16 : 78 * 12 = 3.194,49 |
| = BW zum 31.12. | 15.573,12 | | |
| - AfA 2032 | 3.893,28 | 25 % v. 15.573,12 | 15.573,12 : 66 * 12 = 2.831,48 |
| = BW zum 31.12. | 11.679,84 | | |
| - AfA 2033 | 2.919,96 | 25 % v. 11.679,84 | 11.679,84 : 54 * 12 = 2.595,52 |
| = BW zum 31.12. | 8.759,88 | | |
| - AfA 2034 | 2.502,82 | 25 % v. 8.759,88 = 2.189,97 | 8.759,88 : 42 * 12 = 2.502,82 |
| = BW zum 31.12. | 6.257,06 | | |
| - AfA 2035 | 2.502,82 | | 2.502,82 |
| = BW zum 31.12. | 6.257,06 | | |
| - AfA 2036 | 2.502,82 | | 2.502,82 |
| = BW zum 31.12. | 1.251,42 | | |
| - AfA 2037 | 1.250,42 | | $\frac{6}{12}$ von 2.502,82= 1.251,42 |
| = BW 06/2037 | 1,00 (0,00) | | |

Ab dem Jahr 2034 ist die lineare Abschreibung, die sich bei Verteilung des Restbuchwerts auf die Restnutzungsdauer von 42 Monaten ergibt, höher als der Abschreibungsbetrag, der sich bei Fortführung der degressiven Abschreibung ergeben würde. In der Abschreibungspraxis wird daher meist zu diesem Zeitpunkt zu der linearen Abschreibung übergegangen.

Aufgabe 4 Vergleiche Aufgabe 3:

Möbelproduzent Abel aus Würzburg hat im Juli 2025 eine Maschine, deren Nutzungsdauer 12 Jahre beträgt (AfA-Satz bei linearer AfA = 8,3333 %), für 100.000,00 EUR angeschafft. Er schreibt die Maschine in den Jahren 2025 bis 2031 degressiv mit einem Abschreibungssatz von 3,0 × 8,3333 % = 25 % ab. Im Mai 2032 wurden nachträgliche Herstellungskosten von 32.524,00 EUR aufgewendet. Die neu geschätzte Restnutzungsdauer beträgt 8 Jahre.

Es ist wie folgt zu rechnen:

| | |
|---|---|
| Restbuchwert 31.12.2031 | 15.573,12 EUR |
| + nachträgliche Herstellungskosten | 32.524,00 EUR |
| = AfA-Bemessungsgrundlage ab 2032 | 48.097,12 EUR |
| - Degressive AfA 2032 bei einer Restnutzungsdauer von 8 Jahren: | |
| 100 %/ 8 J. = 12,5 % ⇨ 3,0* 12,5 % = 37,5 %, **max. 30 %** | 14.429,14 EUR |
| = **Restbuchwert zum 31.12.2032** | **33.667,98 EUR** |

* Gem. R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR, H 7.4 EStH sind bei der Bemessung der AfA für das Jahr der Entstehung (2032) die nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden!

Aufgabe 5

Ein Gewerbetreibender aus Nürnberg erwarb im Juli 2025 eine Maschine mit Anschaffungskosten von 60.000,00 EUR. Die Nutzungsdauer der Maschine beträgt laut AfA-Tabelle 8 Jahre (96 Monate). Der Steuerpflichtige möchte mit der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG beginnen. Erstellen Sie einen AfA-Plan mit den höchstmöglichen AfA-Beträgen. Beachten Sie § 7 Abs. 3 EStG!

§ 7 Abs. 2 EStG: $\frac{100\,\%}{8\,J.}$ = 12,5 % * 3,0 = 37,5 %, maximal 30 %

**AfA-Plan:**

| Buchwert/Jahr | EUR | Degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG | Lineare AfA bei Übergang gem. § 7 Abs. 3 EStG: |
|---|---|---|---|
| AK 07/2025: | 60.000,00 | 30 % von 60.000=18.000,00 | |
| - AfA 2025: | 9.000,00 | $\frac{6}{12}$ * 18.000,00 = 9.000,00 | |
| = BW zum 31.12.: | 51.000,00 | | |
| - AfA 2026: | 15.300,00 | 30 % v. 51.000,00 | 51.000,00 : 90 * 12 = 6.800,00 |
| = BW zum 31.12.: | 35.700,00 | | |
| - AfA 2027: | 10.710,00 | 30 % v. 35.700,00 | 35.700,00 : 78 * 12 = 5.769,23 |
| = BW zum 31.12. | 24.990,00 | | |
| - AfA 2028: | 7.497,00 | 30 % v. 24.990,00 | 24.990,00 : 66 * 12 = 4.543,64 |
| = BW zum 31.12. | 17.493,00 | | |
| - AfA 2029 | 5.247,90 | 30 % v. 17.493,00 | 17.493,00 : 54 * 12 = 3.887,33 |
| = BW zum 31.12. | 12.245,10 | | |
| - AfA 2030 | 3.673,53 | 30 % v. 12.245,10 | 12.245,10 : 42 * 12 = 6.144,00 |
| = BW zum 31.12. | 8.571,57 | | |
| - AfA 2031 | 3.428,63 | 30 % v. 8.571,57 = 2.571,47 | 8.571,57 : 30 * 12 = 3.428,63 |
| = BW zum 31.12. | 5.142,94 | | |
| - AfA 2032 | 3.428,63 | | 3.428,63 |
| = BW zum 31.12. | 1.714,31 | | |
| - AfA 2033 | 1.713,31 | | $\frac{6}{12}$ von 3.428,63= 1.714,31 |
| = BW 06/2033 | 1,00 (0,00) | | |

### 3.1.2 Kauf von beweglichen Anlagegütern (7.2)

In den folgenden Aufgaben liegen die Voraussetzungen für § 7g EStG nicht vor (vgl. hierzu das Kapitel 3.1.11).

Aufgabe 1

a) Kauf einer Maschine auf Ziel, Rechnung 100.000,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 100.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 119.000,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 19.000,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Beim Kauf der Maschine fallen an:
Transportkosten 1.200,00 EUR + Montagekosten 3.800,00 EUR =
= 5.000,00 EUR + 19 % USt
Dieser Betrag wird sofort durch Bankscheck bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 5.000,00 | | 1800 Bank | 5.950,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 950,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

c) Die Rechnung wird unter Abzug von 3 % Skonto durch Banküberweisung beglichen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 119.000,00 | | 1800 Bank | 115.430,00 |
| | | | 0440 Maschinen | 3.000,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 570,00 |

Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB; Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 S. 2 UStG

d) Vom Staat erhalten wir für den Kauf der Maschine einen Zuschuss in Höhe von 10.000,00 EUR auf unser Bankkonto überwiesen.

<u>Erfolgswirksame Buchung:</u>

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 10.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 10.000,00 |

Wahlrecht gem. R 6.5 EStR

<u>Erfolgsneutrale Buchung:</u>

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 10.000,00 | | 0440 Maschinen | 10.000,00 |

Wahlrecht gem. R 6.5 EStR

e) Buchung der AfA zum 31. Dezember, Nutzungsdauer 8 Jahre, Tag der Anschaffung 1. Juli 2025

**Buchung in der Handelsbilanz (höchstmöglicher Gewinn)**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 6.375,00 | | 0440 Maschinen | 6.375,00 |

Bei **erfolgswirksamer** Buchung des Zuschusses:
AK=100.000,00 EUR + 5.000,00 EUR ./. 3.000,00 EUR = 102.000,00 EUR
Planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB: linear 12,5 % v. 102.000,00 EUR = 12.750,00 EUR, davon $\frac{6}{12}$ = 6.375,00 EUR
(Die degressive Abschreibung würde in der Handelsbilanz zu einem niedrigeren Gewinn führen!)

Bei **erfolgsneutraler** Buchung des Zuschusses:
AK wären demnach 92.000,00 EUR und damit eine Abschreibung von 5.750,00 EUR. Das würde zusammen mit der erfolgsneutralen Buchung des Zuschusses einen niedrigeren handelsrechtlichen Gewinn ergeben.

**Buchung in der Steuerbilanz (niedrigstmöglicher Gewinn)**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl | 13.800,00 | | 0440 Maschinen | 13.800,00 |

Bei **erfolgsneutraler** Buchung des Zuschusses:
AK=100.000,00 EUR + 5.000,00 EUR ./. 3.000,00 EUR ./. 10.000,00 EUR = 92.000,00 EUR
Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 12,5 % v. 92.000,00 EUR = 11.500,00 EUR, davon $\frac{6}{12}$ = 5.750,00 EUR
Zeitanteilige AfA gem. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG
Degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG (Anschaffung am 1. Juli 2025): 3,0-fache lineare AfA: 3,0*12,5 % = 37,5 %, maximal 30 % v. 92.000,00 EUR = 27.600,00 EUR, davon $\frac{6}{12}$ = 13.800,00 EUR, zeitanteilige AfA gem. § 7 Abs. 2 S. 3 i. V. m. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG

Bei erfolgswirksamer Buchung des Zuschusses:
AK wären demnach 102.000,00 EUR. Die Abschreibung daraus würde zusammen mit dem Ertrag aus dem Zuschuss einen höheren steuerlichen Gewinn ergeben.

Aufgabe 2

Kauf einer Frankiermaschine durch Banküberweisung, Rechnung 3.000,00 EUR + 19 % USt.
Die Frankiermaschine wird für steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, verwendet.

a) Buchung des Kaufs am 10. Februar 2025: Die Vorsteuer ist zu 70 % abziehbar.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 3.000,00 | | 1800 Bank | 3.570,00 |
| 1410 Aufzuteilende VoSt | 570,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt aufzuteilen gem. § 15 Abs. 4 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1400 Abziehbare VoSt | 399,00 | | 1410 Aufzuteilende VoSt | 570,00 |
| 0650 BGA | 171,00 | | | |

Nicht abziehbare VoSt (30 % = 171,00 EUR) gem. § 9b Abs. 1 EStG Anschaffungskosten
Hinweis: Die Aufteilung der VoSt ist auch ohne Einschaltung des Kontos 1410 sofort möglich.

Alternativbuchung:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 3.171,00 | | 1800 Bank | 3.570,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 399,00 | | | |

b) Buchung der Abschreibung zum 31. Dezember, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 10 Jahre, Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle 8 Jahre; Tag der Anschaffung: 10. Februar

**Buchung in der Handelsbilanz (höchstmöglicher Gewinn)**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 291,00 | | 0440 Maschinen | 291,00 |

Ermittlung der AK: 3.000,00 EUR + 171,00 EUR = 3.171,00 EUR
Planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB: linear 10 % v. 3.171,00 EUR, davon $\frac{11}{12}$ = 290,68 EUR
(Die degressive Abschreibung würde in der Handelsbilanz zu einem niedrigeren Gewinn führen!)

**Buchung in der Steuerbilanz (niedrigstmöglicher Gewinn)**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 364,00 | | 0440 Maschinen | 364,00 |

Ermittlung der AK: 3.000,00 EUR + 171,00 EUR = 3.171,00 EUR
Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 12,5 % v. 3.171,00 EUR, davon $\frac{11}{12}$= 363,34 EUR
Zeitanteilige AfA gem. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG

Die degressive AfA kann gem. § 7 Abs. 2 S. 1 EStG nicht angewendet werden, da die Anschaffung im Februar 2025 erfolgt.

## 3.1.3 Kauf von beweglichen Anlagegütern im Ausland (6.2)

Aufgabe 1

a) Ein Unternehmer aus München (dt. USt-IdNr.) kauft eine Maschine auf Ziel von einem Unternehmer aus Wien (österr. USt-IdNr.) für 12.792,21 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 12.792,21 | | 3310 Verb. aus LL | 12.792,21 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbarer und steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a UStG, § 3d UStG
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1402 Abz. VoSt a. ig. Erwerb | 2.430,52 | | 3802 USt a. ig. Erwerb | 2.430,52 |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 UStG
USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG
Bei DATEV erfolgt die Steuerbuchung programmgesteuert nur bei Verwendung der entsprechenden Steuerschlüssel. Damit werden auch die Aufzeichnungspflichten für den innergemeinschaftlichen Erwerb gem. § 22 Abs. 2 Nr. 7 UStG erfüllt.

b) Wie a), aber die Maschine wird zu 30 % im Zusammenhang mit Umsätzen verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 12.792,21 | | 3310 Verb. aus LL | 12.792,21 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbarer und steuerpflichtiger innergemeinschaftlicher Erwerb gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 i. V. m. § 1a, UStG § 3d UStG
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG
Aufzeichnungspflicht für innergemeinschaftlichen Erwerb gem. § 22 Abs. 2 Nr. 7 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 729,16 | | 3802 USt a. ig. Erwerb | 2.430,52 |
| 1402 Abz. VoSt a. ig. Erwerb | 1.701,36 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG (70 % = 1.701,36 EUR)
Nicht abziehbare VoSt (30 % = 729,16) gem. § 9b Abs. 1 EStG Anschaffungskosten
USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer aus München bezieht aus Japan eine Produktionsmaschine im Wert von netto 30.000,00 EUR auf Ziel. Den fälligen Einfuhrzoll von 3.000,00 EUR und die Einfuhrumsatzsteuer bezahlt er durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 30.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 30.000,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Steuerbare und steuerpflichtige Einfuhr gem. § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 3.000,00 | | 1800 Bank | 9.270,00 |
| 1433 Bez. EUSt | 6.270,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Bemessungsgrundlage für die EUSt gem. § 11 UStG: 30.000,00 EUR + 3.000,00 EUR = 33.000,00 EUR
EUSt abziehbar als VoSt gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 UStG

### 3.1.4 Nachträgliche Anschaffungskosten (7.2)

Aufgabe 1

Kauf einer PC-Anlage auf Ziel am 28. April 2025:

| | |
|---|---|
| Systemeinheit (Prozessor, Betriebssystem, CD-ROM, Tastatur, Maus usw.) | 1.590,00 EUR |
| Monitor | 360,00 EUR |
| Laserdrucker | 900,00 EUR |
| Scanner | 350,00 EUR |
| Rechnungsbetrag netto | 3.200,00 EUR |
| + 19 % USt | 608,00 EUR |
| Rechnungsbetrag brutto | 3.808,00 EUR |

a) Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 3.200,00 | | 3310 Verb. aus LL | 3.808,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 608,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB; VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Die Systemsoftware stellt prinzipiell ein eigenständig zu aktivierendes immaterielles Wirtschafsgut dar. Wird sie zusammen mit der Hardware im Rahmen des sogenannten Bundlings erworben, kann sie einheitlich mit der Hardware als materielles Wirtschaftsgut aktiviert und abgeschrieben werden (BFH v. 16.2.1990). Möglich wäre auch eine getrennte Bewertung und Erfassung der einzelnen Vermögensgegenstände Hardware und Software, wenn diese selbständig bewertbar sind. Aus Vereinfachungsgründen ist es jedoch vertretbar, auf die gesonderte Bilanzierung der einzelnen Vermögensgegenstände zu verzichten. Das gilt insbesondere dann, wenn die zusammengefasste Bilanzierung nicht zu einer signifikant anderen Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage führt.

b1) **Annahme:** Die tatsächliche Nutzungsdauer beträgt 3 Jahre. Für den Steuerpflichtigen besteht ein Wahlrecht, entweder die einjährige oder die dreijährige Nutzungsdauer anzuwenden.*
Der Steuerpflichtige entscheidet sich in der Steuerbilanz für die dreijährige Nutzungsdauer. Handelsrechtlich muss die dreijährige Nutzungsdauer angesetzt werden.

* Das BMF hat mit Datum vom 26.02.2021 und 22.02.2022 zwei Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung veröffentlicht. Abweichend von der AfA-Tabelle „kann“ bei bestimmten, in o.g. BMF-Schreiben definierten, Computerhard- und -softwareprodukten eine einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden. Die einjährige Nutzungsdauer gilt auch für Peripheriegeräte.

Buchung der Abschreibung bzw. AfA am 31. Dezember 2025 in Handels- und Steuerbilanz

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl | 800,00 | | 0650 BGA | 800,00 |

Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bzw. Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle 3 Jahre
Lineare AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 EStG: $33\frac{1}{3}$ % v. 3.200,00 EUR = 1.066,67 EUR,
davon $\frac{9}{12}$ = 800,00 EUR; zeitanteilige AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG
Die degressive AfA kann gem. § 7 Abs. 2 S. 1 EStG nicht angewendet werden, da die Anschaffung im April 2025 erfolgt.

Eine Computeranlage besteht i. d. R. aus der Zentraleinheit (PC), Monitor, Tastatur, Maus, Drucker und System- bzw. Anwendungssoftware. Diese Bestandteile sind jeweils selbstständig bewertbare, aber nicht selbstständig nutzbare Wirtschaftsgüter, die zusammen eine wirtschaftliche Einheit, aber **kein** einheitliches Wirtschaftsgut bilden. Eine Ausnahme bilden Standardprogramme bis 800,00 EUR, und Multifunktionsgeräte (Drucker, Scanner, Kopierer und Fax) und externe Datenspeicher, die als GWG behandelt werden können. Die Bestandteile sind daher prinzipiell einzeln selbstständig zu aktivieren und abzuschreiben, sie können aber nicht als GWG abgeschrieben werden und sind nicht in den Sammelposten einzubeziehen. Ein Gesamtpreis ist entsprechend aufzuteilen, ggf. durch Schätzung. Wird die komplette Anlage zusammengekauft, kann sie aber mit den gesamten Anschaffungskosten mit dem Gesamtpreis aktiviert werden, da für alle Geräte dieselbe Nutzungsdauer gilt, und damit das handelsrechtliche bzw. steuerliche Ergebnis nicht beeinträchtigt wird.

b2) **Annahme:** Der Steuerpflichtige entscheidet sich in der Steuerbilanz für den sofortigen Betriebsausgabenabzug (= Nutzungsdauer von einem Jahr).
Handelsrechtlich muss die dreijährige Nutzungsdauer angesetzt werden.

Buchung zum 31. Dezember 2025 in der Steuerbilanz

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 3.200,00 | | 0650 BGA | 3.200,00 |

Auch bei einer Nutzungsdauer von lediglich einem Jahr ist die korrekte Erfassung des Zugangs im Anlagevermögen notwendig. Die Wirtschaftsgüter müssen im Anlagenspiegel erfasst werden.

## Aufgabe 2 Vergleiche Aufgabe 1, Annahme b1) dreijährige Nutzungsdauer

a) Die Festplatte der PC-Anlage aus Aufgabe 1 wird im April 2026 wegen eines Defekts ausgetauscht. Dafür entstehen Kosten in Höhe von 120,00 EUR netto. Bezahlung durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6490 Reparaturen | 120,00 | | 1800 Bank | 148,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 22,80 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Für die PC-Anlage wird im November 2026 eine zusätzliche externe Festplatte angeschafft; 260,00 EUR zuzügl. USt, Bezahlung mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0670 GWG | 260,00 | | 1800 Bank | 309,40 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 49,40 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Eine externe Festplatte kann als externer Datenspeicher selbstständig genutzt werden und kann daher (bei Entscheidung für die GWG-800 €-Regel) als GWG nach § 6 Abs. 2 EStG im Jahr der Anschaffung in voller Höhe abgeschrieben werden (vgl. 6.13 EStH). Bei Entscheidung für die Sammelpostenregelung muss die Festplatte in den Sammelposten 02 eingestellt werden.
Würde hingegen in den ersten beiden Jahren nach der Anschaffung eine zusätzliche Festplatte zur Erweiterung des Speicherplatzes in den PC fest eingebaut, müssten die Anschaffungskosten neu berechnet und über die Restnutzungsdauer abgeschrieben werden. Ein Einbau im dritten Jahr nach der Anschaffung könnte als Sofortaufwand erfasst werden, da die Restnutzungsdauer maximal 1 Jahr beträgt.

## Aufgabe 3 Vergleiche Aufgabe 1, Annahme b1) dreijährige Nutzungsdauer

Für die PC-Anlage aus Aufgabe 1 wird am 30. April 2026 ein neuer Monitor angeschafft, da der alte Monitor defekt ist. Der Kaufpreis für den neuen Monitor in Höhe von 300,00 EUR wird per Banküberweisung bezahlt. Der alte Monitor wird verschrottet. Dafür entstehen Entsorgungskosten beim kommunalen Wertstoffhof von 15,00 EUR, die bar bezahlt werden.

a) Kauf am 30. April 2026

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 300,00 | | 1800 Bank | 357,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 57,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein GWG, da nicht selbständig nutzbar
In der Praxis wird der Austausch des Monitors oft als Reparaturaufwand gebucht (siehe Aufgabe 2 a)).

b) Buchung der höchstmöglichen Abschreibung bzw. AfA für den Altmonitor zum 31. Dezember 2026

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 40,00 | | 0650 BGA | 40,00 |

Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle 3 Jahre
Zeitanteilige AfA 4 Monate gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG
Lineare AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 EStG $\frac{360{,}00\ €}{36\ Monate}$ = 10,00 EUR p.m.;
Rest-AfA 4 x 10,00 EUR = 40,00 EUR
Die degressive AfA kann gem. § 7 Abs. 2 S. 1 EStG nicht angewendet werden, da die Anschaffung im April 2025 erfolgt.

c) Ausbuchung des Restbuchwertes für den Altmonitor

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6895 Anlagenabg. bei BV. | 230,00 | | 0650 BGA | 230,00 |

Ermittlung des Restbuchwertes zum 30.April: 360,00 EUR/36 x 13 = 130,00 EUR AfA;
RestBW = 360,00 EUR – 130,00 = 230,00 EUR.
Der Restbuchwert des defekten Monitors und die anteilige Abschreibung müssen in diesem Fall nachträglich berechnet werden, da beim Kauf die PC-Anlage vom Gesamtkaufpreis abgeschrieben wurde.
Alternativ wäre auch die Buchung über Konto 6230 Außerplanmäßige Abschreibung auf Sachanlagen möglich.

d) Buchung der höchstmöglichen Abschreibung bzw. AfA für die PC-Anlage zum 31. Dezember 2026 (Restnutzungsdauer 2 Jahre)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 947,00 | | 0650 BGA | 947,00 |

Neuberechnung der AfA ohne Monitor: 3.200,00- 360,00 = 2.840,00 EUR
Lineare AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 EStG 33 $\frac{1}{3}$ % v. 2.840,00 EUR = 946,67 EUR;
Die degressive AfA kann gem. § 7 Abs. 2 S. 1 EStG nicht angewendet werden, da die Anschaffung im April 2025 erfolgt.
Erfolgt der Austausch im letzten Nutzungsjahr, kann auf die gesonderte Abschreibung des Altmonitors und die Neuberechnung der Abschreibung der PC-Anlage verzichtet werden.
Wäre die PC-Anlage aus Aufgabe 1 (bei einem Gesamt-Kaufpreis bis zu 1.000,00 EUR) in einen Sammelposten 01 eingestellt worden, bliebe die Auflösung des Sammelpostens unverändert.

e) Buchung der höchstmöglichen Abschreibung bzw. AfA für den neuen Monitor zum 31. Dezember 2026 (Nutzungsdauer 3 Jahre)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 75,00 | | 0650 BGA | 75,00 |

Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle 3 Jahre
Lineare AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 EStG 33 $\frac{1}{3}$ % v. 300,00 EUR = 100,00 EUR, davon $\frac{9}{12}$= 75,00 EUR
Die degressive AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG würde zu einer geringeren Abschreibung und zu einem höheren Gewinn führen!
Zeitanteilige AfA gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG
Der Monitor ist selbstständig bewertbar, aber nicht selbstständig nutzbar. Er ist daher einzeln selbstständig zu aktivieren und abzuschreiben; er kann jedoch nicht als GWG abgeschrieben und nicht in den Sammelposten einbezogen werden.

f) Buchung der Entsorgungskosten für den Altmonitor

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6859 A. f. Abfallbeseitigung | 15,00 | | 1600 Kasse | 15,00 |

Kein Vorsteuerabzug, da kommunaler Wertstoffhof kein Unternehmer

Aufgabe 4 **Vergleiche Aufgabe 1, Annahme b1) dreijährige Nutzungsdauer**

Kauf einer zusätzlichen Anwender-Standard-Software am 15. August d. n. J. für die PC-Anlage aus Aufgabe 1 für 220,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung, Nutzungsdauer 3 Jahre

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6815 Büroaufwand | 220,00 | | 1800 Bank | 261,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 41,80 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB bzw. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Trivialprogramm gem. R 5.5 Abs. 1 EStR, da Nettowert nicht mehr als 800,00 EUR, deswegen materielles Wirtschaftsgut
§ 6 Abs. 2 EStG Sofortaufwand, da keine Aufzeichnungspflicht
Buchung z. B. auch auf Konto 6300 möglich

Aufgabe 5

Ein Steuerpflichtiger betreibt ein gewerbliches Unternehmen, das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Er schafft im September 01 eine Maschine mit einer Nutzungsdauer von zehn Jahren zu Anschaffungskosten von 100.000,00 EUR an. Im April 04 kauft er für diese Maschine ein zusätzliches Bauteil mit Anschaffungskosten von 20.000,00 EUR. Die Nutzungsdauer der Maschine hat sich durch diese nachträglichen Anschaffungskosten im Jahr 04 nicht verändert.

**AfA-Plan** (Voraussetzungen des § 7g EStG nicht erfüllt):

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG: $\frac{100\ \%}{10\ Jahre}$= 10 % (AfA-Satz)

| | | |
|---|---|---|
| | Anschaffungskosten September 01: | 100.000,00 EUR |
| - | AfA 01 ($\frac{4}{12}$ der Jahres-AfA): | - 3.334,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. Dezember 01: | 96.666,00 EUR |
| - | AfA 02: | - 10.000,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. Dezember 02: | 86.666,00 EUR |
| - | AfA 03: | - 10.000,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. Dezember 03: | 76.666,00 EUR |
| + | Nachträgliche Anschaffungskosten im April 04 * | + 20.000,00 EUR |
| = | Zwischensumme: | 96.666,00 EUR |
| - | AfA 04 $\frac{96.666{,}00\ EUR * 12\ Mon.}{(120 - 28\ Mon.)}$ = | - 12.609,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. Dezember 04 | 84.057,00 EUR |
| - | AfA 05 bis 10 (12.609,00 EUR * 6 Jahre): | - 75.654,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. Dezember 10: | 8.403,00 EUR |
| - | AfA 11 (noch für 8 Monate): | - 8.403,00 EUR |
| = | Restbuchwert zum 31. August 11: | 0,00 EUR<br>[1,00 EUR] |

* Gem. R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR, H 7.4 EStH sind bei der Bemessung der AfA für das Jahr der Entstehung (04) die nachträglichen Anschaffungs- und Herstellungskosten so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden!

## 3.1.5 Kauf eines auch privat genutzten Pkw (7.2)

### 3.1.5.1 Kauf eines auch privat genutzten elektrischen Pkw (7.2)

Kauf eines elektrischen Pkw am 5. Juli 2025 für 50.000 EUR netto, die Nutzungsdauer liegt bei 5 Jahren. Es sind mehrere Abschreibungsvarianten möglich:

| | **Berechnung der Abschreibungsvarianten** | | | |
|---|---|---|---|---|
| **Anschaffungskosten** | **50.000,00** | **50.000,00** | **50.000,00** | **50.000,00** |
| Abschreibungsmöglichkeit | linear<br>§ 7 Abs. 1 EStG | linear mit Sonderaschreibung<br>§ 7 g EStG<br>Der Investitionsabzugsbetrag wurde mit 50 % = 25.000 EUR gebildet. | degressiv<br>§ 7 Abs. 2 a EStG | degressiv<br>§ 7 Abs. 2 EStG |
| Berechnung der Abschreibung | $\frac{100\ \%}{5\ J.}$= 20 % | $\frac{100\ \%}{5\ J.}$= 20 %<br>Sonder-AfA 40 % | Entsp. d. Gesetzes, nicht zeitanteilig<br>§ 7 a Abs. 2 a S. 3 EStG | 20 % x 3-fache = 60 % maximal 30 % |
| Berechnung der Abschreibung 2025 | 20 % von 50.000 EUR<br>davon $\frac{6}{12}$= 5.000 EUR<br>RBW 45.000,00 EUR | Ansch.preism. um 50 % = -25.000,00 EUR<br>Auflösung IAB (außerbil.) = +25.000,00 EUR<br>Sonder-AfA 40 % von 25.000,00 EUR<br>= 10.000,00<br>Lineare AfA 20 % von 25.000,00 EUR<br>davon $\frac{6}{12}$= 2.500,00 EUR<br>RBW = 12.500,00 EUR | 75 % von 50.000 EUR<br>= 37.500,00 EUR<br>RBW = 12.500,00 EUR | 50.000,00 x 30 % = 15.000 EUR<br>davon $\frac{6}{12}$ =<br>= 7.500,00 EUR<br>RBW = 42.500,00 |
| Berechnung der Abschreibung 2026 | 20 % von 50.000 EUR =<br>10.000,00 EUR<br>RBW 35.000,00 EUR | Lineare AfA 20 % von 25.000 EUR = 5.000,00<br>RBW = 7.500,00 EUR | 10 % von 50.000<br>= 5.000 EUR<br>RBW = 7.500,00 EUR | 30 % von 42.500,00<br>= 12.750,00 EUR<br>RBW = 29.750,00 |
| Berechnung der Abschreibung 2027 | 20 % von 50.000 EUR =<br>10.000,00 EUR<br>RBW = 25.000,00 EUR | Lineare AfA 20 % von 25.000 EUR = 5.000,00<br>RBW = 2.500,00 EUR | 5 % von 50.000,00 =<br>2.500,00 EUR<br>RBW = 5.000,00 EUR | 30 % von 29.750<br>= 8.925,00 EUR<br>RBW = 20.825,00 |
| Berechnung der Abschreibung 2028 | 20 % von 50.000 EUR<br>= 10.000,00 EUR<br>RBW = 15.000,00 | Lineare AfA 20 % von 25.000 EUR = 5.000,00<br>maximal 2.500,00 EUR<br>RBW = 0 EUR | 5 % von 50.000,00 =<br>2.500,00 EUR<br>RBW = 2.500,00 EUR | 30 % von 20.825<br>= 6.247,50 EUR<br>Restnutzungsdauer<br>2,5 Jahre<br>$\frac{20.825{,}00\ EUR}{2{,}5\ Jahre}$<br>= 8.330,00 EUR<br>Wechsel zu linear § 7<br>Abs. 3 EStG<br>RBW = 12.495,00<br>EUR |
| Berechnung der Abschreibung 2029 | 20 % von 50.000 EUR<br>= 10.000,00 EUR<br>RBW = 5.000,00 | keine Abschreibung mehr möglich | 3 % von 50.000,00 =<br>1.500,00 EUR<br>RBW = 1.000,00 EUR | 8.330,00 EUR<br><br>RBW = 4,165,00 EUR |
| Berechnung der Abschreibung 2030 | 20 % von 50.000 EUR<br>dav. $\frac{6}{12}$= 5.000,00 EUR<br>RBW = 0,00 | keine Abschreibung mehr möglich | 2 % von 50.000,00 =<br>1.000,00 EUR<br>RBW = 0,00 EUR | 4.165 ,00EUR<br>RBW = 0,00 EUR |

Die Privatnutzung des Elektrofahrzeugs durch den Unternehmer wird in Kapitel 5.1.1.3.2.2, durch den Arbeitnehmer in Kapitel 6.1.9.2 behandelt.

Durch die erhöhte degressive Abschreibung im ersten Jahr ist die Kostendeckelung relevant: Die private Nutzung durch Arbeitnehmer oder Arbeitgeber darf maximal so hoch sein, wie die tatsächlich durch das Fahrzeug entstandenen Kosten. Bei Elektrofahrzeugen darf die Abschreibung bei der Berechnung nur zur Hälfte (bei 0,5% Regelung), bzw. mit einem Viertel (bei 0,25% Regelung angesetzt werden (vgl. BMF, Schreiben v. 5.11.2021, IV C 6 – S 2177/19/10004 :008; IV C 5 – S 2334/19/10009 :003 zur Kostendeckelung für Elektrofahrzeuge ab 2019).

### 3.1.5.2 Kauf eines auch privat genutzten Pkw (7.2)

Aufgabe 1

Kauf eines Pkw am 17. Mai, der zu 30 % privat genutzt werden soll, für 48.000,00 EUR + 19 % USt auf Ziel. An weiteren Kosten fallen an:
Erste Tankfüllung 83,30 EUR (brutto), Zulassungsgebühr 40,00 EUR, Nummernschilder 35,70 EUR (brutto), Kfz-Steuer 360,00 EUR, Kfz-Versicherung 470,00 EUR
Alle Beträge werden sofort mit Girocard ausgeglichen.

Pkw-Kauf

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 48.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 57.120,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9.120,00 | | | |

VoSt zu 100 % abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Für den Vorsteuerabzug muss die betriebliche Nutzung mehr als 10 % betragen § 15 Abs. 1 S. 2 UStG
Für die private Nutzung siehe Kapitel **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**

Tankfüllung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 70,00 | | 1800 Bank | 83,30 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 13,30 | | | |

VoSt zu 100 % abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Zulassungsgebühr

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 40,00 | | 1800 Bank | 40,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB

Nummernschilder

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 30,00 | | 1800 Bank | 35,70 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 5,70 | | | |

VoSt zu 100 % abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Kfz-Steuer

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7685 Kfz-Steuer | 360,00 | | 1800 Bank | 360,00 |

Kfz-Versicherung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 470,00 | | 1800 Bank | 470,00 |

Hinweis
Durch die umsatzsteuerpflichtige Erfassung der Privatnutzung wird der volle Vorsteuerabzug bei der Anschaffung ausgeglichen (siehe 5.1.1.3.2).

Aufgabe 2

Der vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer hat für seinen Lieferwagen im vergangenen Kalenderjahr in Österreich für 500,00 EUR inkl. 20 % österreichischer USt getankt und mit Girocard bezahlt. Ordnungsgemäße Belege liegen vor.

a) Buchung der Tankbelege

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 416,67 | | 1800 Bank | 500,00 |
| 1440 StErstattAnspruch ggü. anderen Ländern | 83,33 | | | |

b) Auf Antrag wurde ihm die österreichische USt (20 %) per Bank erstattet.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 83,33 | | 1440 StErstattAnspruch ggü. anderen Ländern | 83,33 |

Hinweis:
Aus den Benzinrechnungen aus Österreich besteht ein VoSt-Abzug.
Analoge Anwendung § 15 UStG, UStAE 18.15 für Unternehmer mit Sitz im Gemeinschafts-gebiet §§ 59, 60, 61 UStDV
Zum 1. Januar 2010 wurde das bisherige Vorsteuer-Vergütungsverfahren auf ein elektronisches Verfahren umgestellt. Der Antrag ist nun nicht mehr im Erstattungsstaat, sondern über die zuständige Behörde im Ansässigenstaat des Antragstellers einzureichen; in Deutschland ist dies das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt).
Über eine Schnittstelle werden die Daten an die ausländische Behörde innerhalb von 15 Tagen weitergeleitet.
Die Frist zur Einreichung der Unterlagen beträgt neun Monate und endet am 30. September des jeweils auf den Vergütungszeitraum folgenden Jahres.

Bei nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern sind die Vorsteuerbeträge durch Vorlage von Rechnungen und Einfuhrbelegen im Original nachzuweisen (§ 61a Abs. 2 S. UStDV). Bei elektronisch übermittelten Rechnungen, nämlich E-Rechnungen oder sonstigen Rechnungen, in einem anderen elektronischen Format, können diese auf einem Speichermedium, bspw. einem USB-Stick, oder durch Hochladen im Portal des Bundes (BOP), das vom Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) betrieben wird, vorgelegt werden (BMF, Schreiben vom 27.03.25, Rz. 1).

Der Nachweis nach § 61a Abs. 4 EStDV (sog. Unternehmerbescheinigung) kann durch die Bescheinigung UST 1 TN oder eine inhaltlich entsprechende, digital ausgestellte, Bescheinigung geführt werden und ist dem BZSt vorzulegen (s.o., BMF, Schreiben vom 27.03.25 Rz. 1 f.).
Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer müssen zudem durch behördliche Bescheinigung nachweisen, dass sie als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen sind (§ 61a Absatz 4 UStDV).

### 3.1.6 Kauf von immateriellen Anlagegütern (7.2 und 10.2)

Aufgabe 1 (7.2)

Kauf eines EDV-Programms für die Finanzbuchhaltung und Fakturierung am 3. April 2025 gegen Banküberweisung, Rechnung 10.000,00 EUR + 19 % USt. Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 3 Jahre.

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0135 EDV-Software | 10.000,00 | | 1800 Bank | 11.900,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 1.900,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
Abnutzbares immaterielles Wirtschaftsgut gem. R 5.5 und R 7.1 EStR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Buchung der höchstmöglichen Abschreibung/AfA zum 31. Dezember

**a) <u>Handelsrechtliche Behandlung:</u>**

**<u>Zugrundelegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer</u>**

Maßgebend für die handelsrechtliche Abschreibung ist die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Anlageguts. Diese Nutzungsdauer liegt bei EDV-Programmen nach der bisherigen Auffassung zwischen 3 und 5 Jahren (im Beispiel 3 Jahre).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6200 Abschr. a. imm. Verm.geg. | 2.500,00 | | 0135 EDV-Software | 2.500,00 |

Zeitanteilige AfA für 9 Monate gem. § 253 Abs. 3 HGB

**b) <u>Steuerrechtliche Behandlung:</u>**

Das BMF hat mit Datum vom 26.02.2021 sowie 22.02.2022 jeweils ein Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software veröffentlicht. Darin wird klargestellt, dass auch weiterhin für die darin genannten Wirtschaftsgüter § 7 Abs. 1 EStG anzuwenden ist. Gleichzeitig wird nicht beanstandet, eine Abschreibung im Jahr der Anschaffung in voller Höhe vorzunehmen.

**<u>Zugrundelegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer</u>**

Buchung der Abschreibung/AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6200 Abschr. a. imm. Verm.geg. | 2.500,00 | | 0135 EDV-Software | 2.500,00 |

Abschreibung auf Basis der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer gem. § 7 Abs. 1 S. 2 EStG
Zeitanteilige AfA für 9 Monate gem. § 7 Abs. 1 S. 4 EStG

## Zugrundelegung der einjährigen Nutzungsdauer

Buchung der höchstmöglichen Abschreibung/AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6200 Abschr. a. imm. Verm.geg. | 10.000,00 | | 0135 EDV-Software | 10.000,00 |

Die entsprechenden Anschaffungs- und Herstellungskosten können im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.
In der Praxis bietet es sich an, separate Konten für die Erfassung dieser Anlagegüter und der Abschreibung (z. B. Konto 6240 Abschreibungen auf Sachanlagen auf Grund steuerlicher Sondervorschriften) einzuführen.

Hinweis:
Trivialprogramme vgl. 3.1.8.1, Aufgabe 2

Aufgabe 2 (7.2 und 10.2)

Ein Mandant erwirbt zur Erweiterung und Abrundung seines Geschäfts zum 1. Januar ein Einzelunternehmen. Als Gesamtkaufpreis wurden 3,1 Mio. EUR vereinbart.

Die Zeitwerte der übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden betragen:

- Sachanlagen: 2.100.000,00 EUR
- Forderungen: 250.000,00 EUR
- Vorräte: 450.000,00 EUR
- Fremdkapital: 1.200.000,00 EUR

a) Ermittlung des derivativen Geschäfts- oder Firmenwertes:

Gem. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB errechnet sich folgender Geschäfts- oder Firmenwert:

| | |
|---|---|
| Erworbenes Vermögen zum Zeitwert: | 2.800.000,00 EUR |
| - Erworbene Schulden zum Zeitwert: | 1.200.000,00 EUR |
| = Erworbenes Reinvermögen zum Zeitwert: | 1.600.000,00 EUR |

| | |
|---|---|
| Vertraglich vereinbarter Kaufpreis: | 3.100.000,00 EUR |
| - Erworbenes Reinvermögen zum Zeitwert: | 1.600.000,00 EUR |
| = Derivativer Geschäfts- oder Firmenwert: | 1.500.000,00 EUR |

Hinweis:
Es handelt sich um einen entgeltlich erworbenen Firmenwert (= derivativer Firmenwert). Ein vom Steuerpflichtigen selbst geschaffener Geschäfts- oder Firmenwert (originärer Firmenwert) darf gem. § 248 Abs. 2 Satz 2 HGB nicht als Aktivposten in die Bilanz aufgenommen werden!
Die übernommenen Wirtschaftsgüter sind mit den jeweiligen einzelnen Werten auf den entsprechenden Aktiv- und Passivkonten zu erfassen.

b) Buchung des Geschäfts- oder Firmenwertes:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0150 Gesch./Firmenwert | 1.500.000,00 | | 1800 Bank | 1.500.000,00 |

Aktivierungspflicht gem. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB bzw. § 5 Abs. 2 EStG

c) Handelsrechtliche Beurteilung und Buchung der Abschreibung:

Der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert gilt als Vermögensgegenstand und ist somit aktivierungspflichtig (vgl. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB).

Da der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert als zeitlich begrenzt nutzbarer Vermögensgegenstand gilt (vgl. § 246 Abs. 1 Satz 4 HGB), ist er planmäßig über die voraussichtliche Nutzungsdauer abzuschreiben.
Kann die voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden, sind planmäßige Abschreibungen über einen Zeitraum von zehn Jahren vorzunehmen (vgl. § 253 Abs. 3 S. 3 und 4 HGB)
Eine voraussichtliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwertes ist gem. § 285 Nr. 13 HGB im Anhang zu erläutern.

Buchung der Abschreibung (handelsrechtlich):

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6205 Abschr. auf Gesch./Firmenwert | 150.000,00 | | 0150 Gesch./Firmenwert | 150.000,00 |

§ 246 Abs. 1 Satz 4 i. V. m. § 253 Abs. 3 S. 3 und 4 HGB: $\frac{1.500.000{,}00\ EUR}{10\ J.}$ = 150.000,00 EUR

Sollten auf den Geschäfts- oder Firmenwert außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen werden und der Firmenwert steigt wieder an, besteht gem. § 253 Abs. 5 Satz 2 HGB ein Wertaufholungsverbot.

d) Steuerrechtliche Beurteilung und Buchung der AfA:

Gem. § 5 Abs. 2 EStG besteht für einen entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwert eine Aktivierungspflicht. Der Geschäfts- oder Firmenwert ist unter Berücksichtigung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 15 Jahren (vgl. § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG) steuerrechtlich ausschließlich linear abzuschreiben.

Hinweis:
Für einen vom Steuerpflichtigen selbst geschaffenen Geschäfts- oder Firmenwert (originärer Firmenwert) besteht gem. § 5 Abs. 2 EStG steuerrechtlich – ebenso wie im Handelsrecht (s.o.) – ein Aktivierungsverbot.

Buchung der AfA (steuerrechtlich):

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6205 Abschr. auf Gesch./Firmenwert | 100.000,00 | | 0150 Gesch./Firmenwert | 100.000,00 |

§ 5 Abs. 2 EStG i. V. m. § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG: $\frac{1.500.000{,}00\ EUR}{15\ Jahre}$ = 100.000,00 EUR

Hinweis:
Weicht der handelsrechtliche Ansatz des Geschäfts- oder Firmenwertes wie in diesem Beispiel vom steuerrechtlichen ab (in der Steuerbilanz höher als in der Handelsbilanz), so sind in der Handelsbilanz passive latente Steuern zu berücksichtigen (vgl. Kapitel 9.3).

## 3.1.7 Steuerlicher Sonderfall: Kauf von digitalen Wirtschaftsgütern

### 3.1.7.1 Computerhardware (7.2)

Unter „digitalen Wirtschaftsgütern“ versteht man sowohl die materiellen Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ als auch die immateriellen Wirtschaftsgüter „Computersoftware“. Das Bundesministerium der Finanzen ermöglicht es gem. den BMF-Schreiben vom 26.02.2021 sowie vom 22.02.2022, für digitale Wirtschaftsgüter eine Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde zu legen, was in der Folge zu unterschiedlichen Wertansätzen in der Handels- und Steuerbilanz führen kann.

Aufgabe 1

Kauf eines Notebooks am 31. Januar 2025 für 900,00 EUR netto durch Sofort-Überweisung. Sowohl die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als auch die Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle beträgt 3 Jahre. Wir erhalten die Rechnung sofort per E-Mail in elektronischer Form.

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 900,00 | | 1800 Bank | 1.071,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 171,00 | | | |

**a) <u>Handelsrechtliche Behandlung:</u>**

**<u>Zugrundelegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer</u>**

Buchung der höchstmöglichen Abschreibung zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl | 300,00 | | 0650 BGA | 300,00 |

Handelsrechtlich muss die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden.

**b) <u>Steuerrechtliche Behandlung:</u>**

**<u>Zugrundelegung der Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle</u>**

Buchung der AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl | 300,00 | | 0650 BGA | 300,00 |

Abschreibung auf Basis der amtlichen AfA-Tabelle gem. § 7 Abs. 1 S. 2 und S. 4 EStG

**Zugrundelegung der einjährigen Nutzungsdauer**

Das BMF hat mit Datum vom 26.02.2021 sowie 22.02.2022 jeweils ein Schreiben zur Nutzungsdauer von Computerhardware und Software veröffentlicht. Darin wird klargestellt, dass auch weiterhin für die darin genannten Wirtschaftsgüter § 7 Abs. 1 EStG anzuwenden ist. Gleichzeitig wird nicht beanstandet, eine Abschreibung im Jahr der Anschaffung in voller Höhe vorzunehmen.

Buchung der AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 900,00 | | 0650 BGA | 900,00 |

In der Praxis bietet es sich an, separate Konten für die Erfassung dieser Anlagegüter und der Abschreibung (z. B. Konto 6240 Abschreibungen auf Sachanlagen auf Grund steuerlicher Sondervorschriften) einzuführen.

Aufgabe 2

Kauf einer Dockingstation am 10. März 2025 für 250,00 EUR netto (für das Notebook aus Aufgabe 1) durch Sofort-Überweisung im März 2025. Die Nutzungsdauer beträgt 3 Jahre. Wir erhalten die Rechnung sofort per E-Mail in elektronischer Form.

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 250,00 | | 1800 Bank | 297,50,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 47,50 | | | |

Eine Dockingstation ist ein abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, das nicht selbständig genutzt werden kann. Eine Anwendung von § 6 Abs. 2 EStG scheidet daher aus. Stattdessen handelt es sich bei deren Anschaffungskosten um nachträgliche Anschaffungskosten.
Endgültige Anschaffungskosten: 900,00 EUR +250,00 EUR = 1.150,00 EUR

**a) Handelsrechtliche Behandlung: Zugrundelegung der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer**

Handelsrechtlich muss die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden.

Buchung der Abschreibung zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 320,00 | | 0650 BGA | 320,00 |

$$\frac{1.150{,}00\ EUR}{3\ Jahre} * \frac{10\ Mt.}{12\ Mt.} = 319{,}44\ EUR \approx 320{,}00\ EUR$$

**b) Steuerrechtliche Behandlung:**

**Zugrundelegung der amtlichen AfA-Tabelle**

Die einjährige Nutzungsdauer könnte (lt. BMF vom 22.02.2022, Rz. 1) grundsätzlich angewendet werden.

Endgültige Anschaffungskosten: 900,00 EUR + 250,00 EUR = 1.150,00 EUR

Buchung der AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 384,00 | | 0650 BGA | 384,00 |

$$\frac{1.150{,}00\ EUR}{3\ Jahre} * \frac{12\ Mt.}{12\ Mt.} = 383{,}33\ EUR \approx 384{,}00\ EUR$$

Bei der Bemessung der Abschreibung für das Jahr der Entstehung nachträglicher Anschaffungskosten sind diese derart zu berücksichtigen, als wären sie zum Jahresbeginn aufgewendet worden. (R 7.4 Abs. 9 S. 3 EStR)
Grundsätzlich wäre die Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung des Zustands der nachträglichen Herstellungskosten neu zu schätzen. (R 7.4 Abs. 9 S. 1 EStR). Aufgrund der nahezu simultanen Anschaffung wird nicht von einer veränderten Restnutzungsdauer ausgegangen.

**Zugrundelegung der einjährigen Nutzungsdauer**

Buchung der höchstmöglichen AfA zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 1.150,00 | | 0650 BGA | 1.150,00 |

In der Praxis bietet es sich an, separate Konten für die Erfassung dieser Anlagegüter und der Abschreibung (z. B. Konto 6240 Abschreibungen auf Sachanlagen auf Grund steuerlicher Sondervorschriften) einzuführen.

### 3.1.7.2 Computersoftware (7.2)

Siehe hierzu Kapitel 3.1.6 Kauf von immateriellen Anlagegütern.

### 3.1.8 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2)
§ 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG

Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften haben ein Wahlrecht, ob sie sich für die GWG-Regelung des § 6 Abs. 2 EStG (GWG bis 800,00 EUR) oder für die GWG-Regelung des § 6 Abs. 2a EStG (Sofort-Abschreibung bis 250,00 EUR und Sammelposten GWG ab 250,01 EUR bis 1.000,00 EUR) entscheiden. Alternativ besteht die Möglichkeit, keine GWG-Regelung zu wählen; dann können alle Wirtschaftsgüter aktiviert und entsprechend ihrer Nutzungsdauer abgeschrieben werden.

Das Wahlrecht gem. § 6 Abs. 2a EStG ist für jedes Wirtschaftsjahr einheitlich für alle Wirtschaftsgüter auszuüben. Wirtschaftsgüter ab 250,01 EUR sind dabei in einem besonderen, laufend zu führenden, Verzeichnis zu erfassen bzw. in der Buchführung gesondert zu buchen.

Die steuerlichen Regelungen des § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG können in die Handelsbilanz übernommen werden.

Damit bestehen sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich bei der Anschaffung von Wirtschaftsgütern ab 1. Januar 2018 alternativ folgende **drei** Möglichkeiten:

| **1. Anwendung von § 6 Abs. 2 EStG** | **2. Anwendung von § 6 Abs. 2a EStG** | **3. Aktivierung und AfA gem. § 7 Abs. 1 bis 3 EStG** |
|---|---|---|
| **(AK ≤ 250,00 EUR)**<br><br>**250,00 EUR < AK ≤ 800,00 EUR** | **(AK ≤ 250,00 EUR)**<br><br>**250,00 EUR < AK ≤ 1.000,00 EUR** | **Alle Wirtschaftsgüter unabhängig von der Höhe ihrer Anschaffungskosten** |
| AK ≤ 250,00 EUR:<br>Im Jahr der Anschaffung können die AK in voller Höhe als Betriebsausgaben erfasst werden (ohne Aufzeichnungspflichten)<br><br>250,00 EUR < AK ≤ 800,00 EUR:<br><br>Buchung auf einem Anlagesammelkonto GWG, das am Jahresende in voller Höhe abgeschrieben wird (mit Aufzeichnungspflichten). | AK ≤ 250,00 EUR:<br>Im Jahr der Anschaffung können die AK in voller Höhe als Betriebsausgaben erfasst werden (ohne Aufzeichnungspflichten)<br><br>250,00 EUR < AK ≤ 1.000,00 EUR:<br><br>Bildung eines Sammelpostens, der im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den folgenden vier Wirtschaftsjahren mit jeweils einem Fünftel gewinnmindernd aufzulösen ist (mit Aufzeichnungspflichten). | Aktivierung der Wirtschaftsgüter mit den AK (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG)<br><br>und<br><br>Erfassung des Werteverzehrs als Betriebsausgabe durch die AfA gem. § 7 EStG |

Da bei Wirtschaftsgütern bis zu 250,00 EUR kein Nachweis in Form eines GWG-Verzeichnisses zu erbringen ist, können bei beiden GWG-Alternativen für alle Anschaffungen eines Jahres die Anschaffungskosten bis zu 250,00 EUR sofort beim Kauf in voller Höhe als Betriebsausgaben erfasst werden. Der buchhalterische Umweg über die Buchung der Anschaffung auf einem Aktivkonto zum Zeitpunkt der Anschaffung und einer separaten Erfassung der Betriebsausgaben am Jahresende ist damit nicht zwingend erforderlich.

### 3.1.8.1 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2)
### 2-Kontenmodell 1. Alternative
§ 6 Abs. 2 EStG

Entscheidet man sich vorweg für die **Alternative des § 6 Abs. 2 EStG**, bucht man unterjährig auf den Konten:

| | |
|---|---|
| Aufwands-konten z. B. Konto 6815 Konto 6845 | GWG bis 250,00 EUR Sofortaufwand |
| Konto 0670 | GWG 250,01 EUR bis 800,00 EUR Abschreibung zum Jahresende |

Aufgabe 1

Kauf eines Winkelschleifers für die Werkstatt für 180,00 EUR und eines Schneidegerätes für das Büro für 250,00 EUR am 3. Februar jeweils zuzüglich 19 % USt bar.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6845 Werkzeuge u. Kleing. | 180,00 | | 1600 Kasse | 214,20 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 34,20 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6815 Büroaufwand | 250,00 | | 1600 Kasse | 297,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 47,50 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Buchung nach § 6 Abs. 2 EStG als Sofortaufwand möglich, da Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut von nicht mehr als 250,00 EUR; gem. § 6 Abs. 2 EStG bestehen keine Aufzeichnungspflichten.

Eine Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG wäre ebenfalls möglich, würde aber die Abstimmung des Kontos 0670 GwG (z.B. über ANLAG) erschweren, da die Salden der Konten 0670 und 6260 nicht übereinstimmen. Wirtschaftsgüter bis 250,00 EUR sollten immer einzeln gebucht werden, um die Nachprüfung der Sofortaufwandsbuchungen zu erleichtern.

## Aufgabe 2

Kauf einer Anwender-Standardsoftware für 220,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung am 18. April, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und Nutzungsdauer lt. amtlicher AfA-Tabelle betragen 3 Jahre.

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6815 Büroaufwand | 220,00 | | 1800 Bank | 261,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 41,80 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Trivialprogramm gem. R 5.5 Abs. 1 EStR, da Nettowert nicht mehr als 800,00 EUR, deswegen nicht immateriell, sondern abnutzbares, bewegliches und selbstständig nutzbares Wirtschaftsgut; damit GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG
Buchung als Sofort-Aufwand möglich, da bei Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut von nicht mehr als 250,00 EUR keine Aufzeichnungspflichten mehr bestehen. § 6 Abs. 2 EStG
Eine Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG wäre ebenfalls möglich, würde aber die Abstimmung des Kontos 0670 GwG (z.B. über ANLAG) erschweren, da die Salden der Konten 0670 und 6260 nicht übereinstimmen. Wirtschaftsgüter bis 250,00 EUR sollten immer einzeln gebucht werden, um die Nachprüfung der Sofortaufwandsbuchungen zu erleichtern.

## Aufgabe 3

Kauf eines Bürostuhls für 500,00 EUR + 19 % USt am 21. November, Nutzungsdauer 13 Jahre. Die Bezahlung erfolgt mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0670 GWG 250,01 EUR bis 800,00 EUR | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 95,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Erfassung auf einem Anlagekonto, da Wirtschaftsgüter ab 250,01 EUR gem. § 6 Abs. 2 EStG gesondert erfasst werden müssen.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

## Aufgabe 4

Kauf eines Laptops für 900,00 EUR + 19 % USt am 13. Februar, Nutzungsdauer 3 Jahre (Die einjährige Nutzungsdauer gem. BMF-Schreiben vom 22.02.2022 wird nicht angesetzt!). Wir bezahlen mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 900,00 | | 1800 Bank | 1.071,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 171,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Handelsbilanz:
Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da Anschaffungskosten mehr als 800,00 EUR ohne USt
Das Wirtschaftsgut wird einzeln aktiviert und am Jahresende entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

Steuerbilanz (Alternative 1):
Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da Anschaffungskosten mehr als 800,00 EUR ohne USt
Das Wirtschaftsgut wird einzeln aktiviert und am Jahresende entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben.
Der Ansatz nach Handels- und Steuerbilanz ist in diesem Fall identisch.

Steuerbilanz (Alternative 2):
Entsprechend BMF-Schreiben vom 21.02.2021 und 22.02.2022 kann für sog. „Digitale Wirtschaftsgüter“ steuerlich eine einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt und damit im Jahr der Anschaffung eine Sofortabschreibung vorgenommen werden. (Vgl. dazu Kap. 3.1.7)

## Aufgabe 5

Kauf eines Belüftungsgerätes für 1.200,00 EUR + 19 % USt am 10. Mai, Nutzungsdauer 10 Jahre. Wir bezahlen mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.200,00 | | 1800 Bank | 1.428,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 228,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da Anschaffungskosten mehr als 800,00 EUR ohne USt
Das Wirtschaftsgut wird einzeln aktiviert und am Jahresende entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

### Jahresabschlussbuchungen zum 31.Dezember

**(Alternative § 6 Abs. 2 EStG)**

a) Buchung der höchstmöglichen Abschreibung/AfA für Sachanlagen (Laptop, Belüftungsgerät)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 275,00 | | 0650 BGA | 275,00 |

Lineare Abschreibung Laptop: 900,00 x 33 $\frac{1}{3}$ % x $\frac{11}{12}$ = 275,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 160,00 | | 0650 BGA | 160,00 |

Lineare Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 10 % x $\frac{8}{12}$= 80,00 EUR

Degressive Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 20 % x $\frac{8}{12}$= 160,00 EUR

Hinweis:
Entsprechend BMF-Schreiben vom 21.02.2021 und 22.02.2022 kann für Laptops als sog. „Digitale Wirtschaftsgüter“ steuerlich im Jahr der Anschaffung eine Sofortabschreibung vorgenommen werden.

b) Sofortabschreibung GWG bis 800,00 EUR (Bürostuhl)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 500,00 | | 0670 GWG | 500,00 |

Auf dem Konto 0670 GWG verbleibt kein Erinnerungswert.

### 3.1.8.2 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) 2-Kontenmodell 2. Alternative

§ 6 Abs. 2a EStG

Entscheidet man sich vorweg für die **Alternative des § 6 Abs. 2a EStG**, bucht man unterjährig auf den Konten:

| | |
|---|---|
| Aufwandskonten<br>z. B.<br>Konto 6815<br>Konto 6845 | GWG bis 250,00 EUR<br>Sofortaufwand |
| Konto 0675 | GWG 250,01 EUR bis 1.000,00 EUR<br>Auflösung des Sammelpostens zum Jahresende |

Aufgabe 1

Kauf eines Winkelschleifers für die Werkstatt für 180,00 EUR und eines Schneidegerätes für das Büro für 250,00 EUR am 3. Februar jeweils zuzüglich 19 % USt bar.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6845 Werkzeuge u. Kleing. | 180,00 | | 1600 Kasse | 214,20 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 34,20 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6815 Büroaufwand | 250,00 | | 1600 Kasse | 297,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 47,50 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Buchung nach § 6 Abs. 2 und § 6 Abs. 2a EStG sofort als Betriebsausgabe möglich, da Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut von nicht mehr als 250,00 EUR; gem. § 6 Abs. 2 EStG bestehen keine Aufzeichnungspflichten.

Eine Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG wäre ebenfalls möglich, würde aber die Abstimmung des Kontos 0670 GwG (z.B. über ANLAG) erschweren, da die Salden der Konten 0670 und 6260 nicht übereinstimmen. Wirtschaftsgüter bis 250,00 EUR sollten immer einzeln gebucht werden, um die Nachprüfung der Sofortaufwandsbuchungen zu erleichtern.

## Aufgabe 2

Kauf einer Anwender-Standardsoftware für 220,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung am 18. April, Nutzungsdauer 3 Jahre

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6815 Büroaufwand | 220,00 | | 1800 Bank | 261,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 41,80 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Trivialprogramm gem. R 5.5 Abs. 1 EStR, da Nettowert nicht mehr als 800,00 EUR, deswegen nicht immateriell, sondern abnutzbares, bewegliches und selbstständig nutzbares Wirtschaftsgut;
damit GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG
Eine Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG wäre ebenfalls möglich, würde aber die Abstimmung des Kontos 0670 GwG (z.B. über ANLAG) erschweren, da die Salden der Konten 0670 und 6260 nicht übereinstimmen.

## Aufgabe 3

Kauf eines Bürostuhls für 500,00 EUR + 19 % USt am 21. November, Nutzungsdauer 13 Jahre. Die Bezahlung erfolgt mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0675 Sammelposten GWG | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 95,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Erfassung auf dem Sammelpostenkonto gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten ohne USt von 250,01 EUR bis 1.000,00 EUR. Wahlrecht zur Einstellung in einen jahresbezogenen Sammelposten, der unabhängig von der tatsächlichen Nutzungsdauer und vom Zeitpunkt der Anschaffung über 5 Jahre gleichmäßig gewinnmindernd aufzulösen ist. Weitere Aufzeichnungspflichten bestehen steuerlich nicht.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

Aufgabe 4

Kauf eines Laptops für 900,00 EUR + 19 % USt am 13. Februar, Nutzungsdauer 3 Jahre (Die einjährige Nutzungsdauer gem. BMF-Schreiben vom 22.02.2022 kann nicht angesetzt werden, vgl. § 6 Abs. 2a S. 5 EStG). Wir bezahlen mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0675 Sammelposten GWG | 900,00 | | 1800 Bank | 1.071,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 171,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Erfassung auf dem Sammelpostenkonto gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten ohne USt von 250,01 EUR bis 1.000,00 EUR. Wahlrecht zur Einstellung in einen jahresbezogenen Sammelposten, der unabhängig von der tatsächlichen Nutzungsdauer und vom Zeitpunkt der Anschaffung über 5 Jahre gleichmäßig gewinnmindernd aufzulösen ist.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

Aufgabe 5

Kauf eines Belüftungsgerätes für 1.200,00 EUR + 19 % USt am 10. Mai, Nutzungsdauer 10 Jahre. Wir bezahlen mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.200,00 | | 1800 Bank | 1.428,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 228,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Keine Erfassung auf dem Sammelpostenkonto gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten ohne USt über 1.000,00 EUR.
Das Wirtschaftsgut wird einzeln aktiviert und am Jahresende entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

**Jahresabschussbuchungen zum 31.Dezember**

**(Alternative § 6 Abs. 2a EStG)**

a) Buchung der höchstmöglichen Abschreibung/AfA für Sachanlagen (Belüftungsgerät)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 160,00 | | 0650 BGA | 160,00 |

Lineare Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 10 % x $\frac{8}{12}$= 80,00 EUR

Degressive Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 20 % x $\frac{8}{12}$= 160,00 EUR

b) Anteilige Auflösung des Sammelpostens aus dem aktuellen Wirtschaftsjahr (Bürostuhl, Laptop)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6264 Auflösung Sammelpost. | 280,00 | | 0675 Sammelposten GWG | 280,00 |

Gewinnmindernde Auflösung des Sammelpostens aus dem aktuellen Wirtschaftsjahr mit je einem Fünftel im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den folgenden 4 Wirtschaftsjahren § 6 Abs. 2a EStG; keine zeitanteilige Kürzung im Anschaffungsjahr

(500,00 + 900,00) = $\frac{1.400{,}00\ EUR}{5\ J.}$ = 280,00 EUR

Eine Übernahme der Poolbildung in die Handelsbilanz ist nur zulässig, wenn die geringwertigen Wirtschaftsgüter keine wesentliche Position im Unternehmen darstellen (vgl. Verlautbarung zur 208. Sitzung des Hauptfachausschusses der Wirtschaftsprüfer im Juli 2007). Keine wesentliche Position ist anzunehmen, wenn der Posten 5 % der Bilanzsumme nicht übersteigt.

Hinweis:
Entsprechend BMF-Schreiben vom 21.02.2021 und 22.02.2022 ist ein Laptop ein sog. „Digitales Wirtschaftsgut“, jedoch schließt die Inanspruchnahme der Sammelpostenregelung gem. § 6 Abs. 2a EStG die Anwendungen der einjährigen Nutzungsdauer (vgl. o. g. BMF-Schreiben) aus. Der Laptop ist zwingend über fünf Jahre abzuschreiben (§ 6 Abs. 2a S. 5 EStG).

### 3.1.8.3 Kauf von geringwertigen Wirtschaftsgütern (7.2) 3-Kontenmodell

Das Wahlrecht muss für alle Wirtschaftsgüter einheitlich ausgeübt werden. Da erst am Ende des Wirtschaftsjahres alle relevanten Einkäufe erfasst worden sind, kann vorher oft nicht abgesehen werden, für welches Wahlrecht man sich entscheiden soll.

Es kann daher sinnvoll sein, unterjährig alle entsprechenden Einkäufe auf drei verschiedenen Konten zu erfassen und sich erst am Jahresende für die günstigste Alternative zu entscheiden (geringstmöglicher Gewinn). Je nach Entscheidung ist entsprechend umzubuchen und abzuschreiben.

Unterjährig bucht man dabei – vorübergehend - auf drei Konten:

| | |
|---|---|
| Konto 6260 | GWG bis 250,00 EUR Sofortabschreibung |
| Konto 0670 | GWG 250,01 EUR bis 800,00 EUR<br>Umbuchung auf 0675 oder Abschreibung zum Jahresende |
| Konto 0675 | GWG 800,01 EUR bis 1.000,00 EUR<br>Umbuchung auf Anlagekonten oder<br>anteilige Auflösung des Sammelpostens zum Jahresende |

Auf dem Konto 0675 werden dabei – vorläufig – nur die Wirtschaftsgüter von 800,01 bis 1.000,00 EUR erfasst. Erst am Jahresende werden – bei Entscheidung für die Sammelposten GWG-Regelung – die Wirtschaftsgüter von 250,01 bis 800,00 EUR nachträglich umgebucht.

**Alternative § 6 Abs. 2 EStG**
Entscheidet man sich für die 800 EUR GWG-Regelung des § 6 Abs.2 EStG, wird das Konto 0670 in voller Höhe abgeschrieben. Das Konto 0675 wird aufgelöst, die Wirtschaftsgüter werden einzeln auf die entsprechenden Anlagekonten umgebucht und entsprechend der individuellen Nutzungsdauer abgeschrieben.

**Alternative § 6 Abs. 2a EStG**
Entscheidet man sich hingegen für die Sammelposten-GWG-Regelung des § 6 Abs.2a EStG, wird zunächst das Konto 0670 (250,01 bis 800,00 EUR) auf das Sammelkonto 0675 (250,01 bis 1.000,00 EUR) umgebucht. Das Konto 0675 wird über 5 Jahre gewinnwirksam aufgelöst.
§ 6 Abs. 2a S. 5 EStG schließt dabei eine Anwendbarkeit der BMF-Schreiben vom 21.02.2021 und 22.02.2022 für sog. „Digitale Wirtschaftsgüter“ aus, d. h. eine Abschreibung über fünf Jahre ist damit zwingend.

**Alternative Einzelbewertung**
Daneben besteht aber prinzipiell auch die Möglichkeit, sich gegen beide GWG-Regelungen zu entscheiden und die in Frage kommenden Wirtschaftsgüter einzeln zu aktivieren und je nach Nutzungsdauer individuell abzuschreiben. In diesem Fall müssen die entsprechenden Konten 6260, 0670 oder 0675 aufgelöst werden. Der Gewinn wird damit nicht minimiert.

Bucht man Wirtschaftsgüter bis 250,00 € über das Konto 6260, erleichtert man zwar die Nachprüfbarkeit der GWG-Anschaffungen bis 250,00 EUR, nimmt damit aber eine Unstimmigkeit der Kontensalden der Konten 6260 und 0670 in Kauf.

**Handelsbilanz**
Zudem wäre es auch möglich, sich dafür zu entscheiden, die Sonderregelungen des § 6 EStG nicht oder nicht in vollem Umfang in die Handelsbilanz zu übernehmen, da die umgekehrte Maßgeblichkeit mit dem Wirtschaftsjahr 2010 entfallen ist.

Aufgabe 1

Kauf eines Winkelschleifers für die Werkstatt für 180,00 EUR und eines Schneidegerätes für das Büro für 250,00 EUR am 3. Februar jeweils zuzüglich 19 % USt bar.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 180,00 | | 1600 Kasse | 214,20 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 34,20 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 250,00 | | 1600 Kasse | 297,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 47,50 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Buchung nach § 6 Abs. 2 und § 6 Abs. 2a EStG sofort als Betriebsausgabe möglich, da Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut von nicht mehr als 250,00 EUR; gem. § 6 Abs. 2 EStG bestehen keine Aufzeichnungspflichten.

Die Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG erleichtert die Nachprüfbarkeit der GWG-Anschaffungen bis 250,00 EUR und ermöglicht ggf. eine Einzelaktivierung, führt aber zu Unstimmigkeiten beim Kontenabschluss der Konten 6260 und 0670. Wird eine Buchung auf einem Anlagekonto bevorzugt, müsste ein entsprechendes Interimskonto (z.B. GWG bis 250,00 EUR) eingerichtet werden. Eine Buchung auf den Konten 6845 Werkzeuge u. Kleingeräte und Konto 6815 Bürobedarf ist möglich, erschwert beim 3-Kontenmodell aber ggf. die dritte Möglichkeit, die in Frage kommenden Wirtschaftsgüter einzeln aktivieren zu können.

## Aufgabe 2

Kauf einer Anwender-Standardsoftware für 220,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung am 18. April, Nutzungsdauer 3 Jahre

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 220,00 | | 1800 Bank | 261,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 41,80 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Trivialprogramm gem. R 5.5 Abs. 1 EStR, da Nettowert nicht mehr als 800,00 EUR, deswegen nicht immateriell, sondern abnutzbares, bewegliches und selbstständig nutzbares Wirtschaftsgut;
damit GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG
Buchung als Sofort-Aufwand möglich, da bei Anschaffungskosten für das einzelne Wirtschaftsgut von nicht mehr als 250,00 EUR keine Aufzeichnungspflichten mehr bestehen. (§ 6 Abs. 2 Satz 4 EStG)
Die Buchung auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG erleichtert die Nachprüfbarkeit der GWG-Anschaffungen bis 250,00 EUR und ermöglicht ggf. eine Einzelaktivierung, führt aber zu Unstimmigkeiten beim Kontenabschluss der Konten 6260 und 0670.

## Aufgabe 3

Kauf eines Bürostuhls für 500,00 EUR + 19 % USt am 21. November, Nutzungsdauer 13 Jahre. Die Bezahlung erfolgt mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0670 GWG 250,01 EUR bis 800,00 EUR | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 95,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Erfassung auf einem Anlagekonto, da Wirtschaftsgüter ab 250,01 EUR gem. § 6 Abs. 2 EStG gesondert erfasst werden müssen.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

Aufgabe 4

Kauf eines Laptops für 900,00 EUR + 19 % USt am 13. Februar, Nutzungsdauer 3 Jahre (Die einjährige Nutzungsdauer gem. BMF-Schreiben vom 22.02.2022 wird zunächst noch nicht angewendet!). Die Bezahlung erfolgt mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0675 Sammelposten GWG | 900,00 | | 1800 Bank | 1.071,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 171,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Erfassung auf dem Sammelpostenkonto gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten ohne USt von 250,01 EUR bis 1.000,00 EUR
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

Aufgabe 5

Kauf eines Belüftungsgerätes für 1.200,00 EUR + 19 % USt am 10. Mai, Nutzungsdauer 10 Jahre. Die Bezahlung erfolgt mit Girocard.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.200,00 | | 1800 Bank | 1.428,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 228,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 bzw. Sammelposten GWG gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten über 800,00 EUR bzw. 1.000,00 EUR ohne USt

**Jahresabschussbuchungen zum 31.Dezember**
**(Wahlmöglichkeit § 6 Abs. 2 EStG)**

Am Jahresende soll die GWG-Alternative gewählt werden, die den steuerlichen Gewinn minimiert. Es wurden im aktuellen Wirtschaftsjahr keine weiteren GWG angeschafft. Damit stehen aus den Aufgaben 1 bis 5 folgende Kontensalden zur Verfügung:

| | | |
|---|---|---|
| Konto 6260 0,00 EUR – 250,00 EUR | 180,00,00 EUR + 250,00 EUR +220,00 EUR = 650,00 EUR | Aufgabe 1; 2 Winkelschleifer, Schneidegerät, Software |
| Konto 0670 250,01 EUR – 800,00 EUR | 500,00 EUR (Nutzungsdauer 13 Jahre; Ansch. am 21. November) | Aufgabe 3 Bürostuhl |
| Konto 0675 800,01 EUR – 1.000,00 EUR | 900,00 EUR (Nutzungsdauer 3 Jahre; Ansch. am 13. Februar) | Aufgabe 4 Laptop |
| Konto 0650 BGA | 1.200,00 EUR (Nutzungsdauer 10 Jahre; Ansch. am 10. Mai) | Aufgabe 5 Belüftungsgerät |

Gewinnvergleichsrechnung:

| | |
|---|---|
| § 6 Abs. 2 EStG | *650,00 EUR Sofortaufwand*<br><br>500,00 EUR GWG-Sofort-Abschreibung<br>900,00 EUR Laptop (Sofort-Abschreibung lt. BMF 22.02.2022)<br>*160,00 EUR degressive Abschreibung Belüftungsgerät*<br>Summe: 2.210,00 EUR |
| § 6 Abs. 2a EStG | *650,00 EUR Sofortaufwand*<br><br>280,00 EUR Sammelpostenauflösung<br>(500,00 EUR + 900,00EUR) x 20 %<br>*160,00 EUR degressive Abschreibung Belüftungsgerät*<br>Summe: 1.090,00 EUR |

Unter der Annahme, dass im aktuellen Wirtschaftsjahr keine weiteren GWG angeschafft worden sind, führt in diesem Fall die GWG-Regelung nach § 6 Abs. 2 EStG für das aktuelle Wirtschaftsjahr zum günstigsten Ergebnis.

**Umbuchungen und Abschreibungen zum 31. Dezember**
**(Wahlrecht für Alternative § 6 Abs. 2 EStG)**

a) Umbuchung der Wirtschaftsgüter im Sammelposten GWG 800,01 EUR bis 1.000,00 EUR (Laptop) auf das Anlagekonto; das Konto 0675 wird aufgelöst

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 900,00 | | 0675 Sammelposten GWG | 900,00 |

Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da Anschaffungskosten mehr als 800,00 EUR ohne USt
Das Wirtschaftsgut wird einzeln aktiviert und am Jahresende entsprechend der Nutzungsdauer abgeschrieben.
Handelsrechtlich ist eine Berücksichtigung im Anlagengitter vorzunehmen.

b) höchstmögliche Abschreibung/AfA für Sachanlagen (Laptop, Belüftungsgerät)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 900,00 | | 0650 BGA | 900,00 |

Lineare Abschreibung Laptop: 900,00 x 33 $\frac{1}{3}$ % x $\frac{11}{12}$ = 275,00 EUR

Entsprechend BMF-Schreiben vom 21.02.2021 und 22.02.2022 ist ein Laptop ein sog. „Digitales Wirtschaftsgut“ und kann sofort abgeschrieben werden: 900,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 160,00 | | 0650 BGA | 160,00 |

Lineare Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 10 % x $\frac{8}{12}$= 80,00 EUR

Degressive Abschreibung Belüftungsgerät: 1.200,00 x 20 % x $\frac{8}{12}$= 160,00 EUR

b) Sofortabschreibung der GWG bis 800,00 EUR (Bürostuhl)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 500,00 | | 0670 GWG | 500,00 |

Auf dem Konto 0670 verbleibt kein Erinnerungswert.

Durch die Buchungen der GWG-Wirtschaftsgüter bis 250,00 EUR auf dem Konto 6260 Sofortabschreibungen GWG stimmen die Kontensalden der Konten 0670 und 6260 nicht überein. Dies ist beim Kontenabschluss der Konten 6260 und 0670 zu berücksichtigen.

c) Anteilige Auflösung des Sammelpostens aus dem aktuellen Wirtschaftsjahr

Entfällt, da Alternative § 6 Abs. 2 EStG gewählt wurde; das Konto 0675 wurde aufgelöst (siehe a)

## 3.1.9 Grundstückskauf (7.2)

Aufgabe 1

a) Ein Großhändler kauft ein unbebautes Grundstück in Ingolstadt als Lagerplatz. Banküberweisung des Kaufpreises in Höhe von 50.000,00 EUR. Der Verkäufer des Grundstücks hat nicht nach § 9 UStG optiert.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 50.000,00 | | 1800 Bank | 50.000,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB

b) Die 3,5 % Grunderwerbsteuer in Höhe von 1.750,00 EUR sowie die Notarkosten 400,00 EUR + 19 % USt werden durch Banküberweisung bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 1.750,00 | | 1800 Bank | 1.750,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB
Hinweis: Die Grunderwerbsteuer ist eine Landessteuer (unterschiedliche Steuersätze in den Bundesländern, z. B. Bayern 3,5 %, Niedersachsen 5,0 %, Berlin 6 %, Schleswig-Holstein 6,5 %)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 400,00 | | 1800 Bank | 476,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 76,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB

c) Für die Eintragung der Eigentumsübertragung ins Grundbuch werden 350,00 EUR an die Gerichtskasse überwiesen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 350,00 | | 1800 Bank | 350,00 |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft zum 1. April 01 ein bebautes Grundstück in Nürnberg, das ausschließlich für Abzugsumsätze verwendet werden soll (Baujahr 2000).
Der Verkäufer des Grundstücks hat nicht nach § 9 UStG optiert.

a) Kauf eines Geschäftshauses für 1,5 Mio. EUR (Grundstücksanteil 500.000,00 EUR)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0235 Grstw. eig. beb. Grdst. | 500.000,00 | | 3500 Sonst. Verb. | 1.500.000,00 |
| 0240 Gebäude | 1.000.000,00 | | | |

Der Grundstückswert wird auf einem eigenen Konto aktiviert, da er i. d. R. nicht abgeschrieben wird.

b) Die 3,5 % Grunderwerbsteuer werden vom Bankkonto überwiesen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0235 Grstw. eig. beb. Grdst. | 17.500,00 | | 1800 Bank | 52.500,00 |
| 0240 Gebäude | 35.000,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB, Aufteilung der Grunderwerbsteuer
Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist der Gesamtkaufpreis

c) Die Notarkosten in Höhe von 3.000,00 EUR + 19 % USt werden überwiesen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0235 Grstw. eig. beb. Grdst. | 1.000,00 | | 1800 Bank | 3.570,00 |
| 0240 Gebäude | 2.000,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 570,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB, Aufteilung der Notarkosten
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

d) Zur Bezahlung des Kaufpreises wird eine Grundschuld in Höhe von 950.000,00 EUR übernommen, der Rest wird vom Bankkonto überwiesen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3500 Sonst. Verb. | 1.500.000,00 | | 3150 Verb. geg. Kredinst. | 950.000,00 |
| | | | 1800 Bank | 550.000,00 |

e) Banküberweisung: Notarkosten für Grundschuldumschreibung 990,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Sonst. Grdstücks-aufw. | 990,00 | | 1800 Bank | 1.178,10 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 188,10 | | | |

Anstatt Kto. 6350 ist auch Kto. 6855 möglich.
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

f) An Grundbuchgebühren werden durch Banküberweisung bezahlt:
Eintragung Grundschuld 350,00 EUR, Auflassung 900,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Sonst. Grdstücks-aufw. | 350,00 | | 1800 Bank | 1.250,00 |
| 0235 Grstw. eig. beb. Grdst. | 300,00 | | | |
| 0240 Gebäude | 600,00 | | | |

Anstatt Kto. 6350 ist auch Kto. 6855 möglich.
Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 S. 2 HGB, Aufteilung der Gebühren für die Auflassung

g) Anschaffungskosten des
- Gebäudes: 1.037.600,00 EUR
- bebauten Grundstücks: 518.800,00 EUR

h) Abschreibung/AfA des Gebäudes im Anschaffungsjahr

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 23.346,00 | | 0240 Gebäude | 23.346,00 |

Anschaffungskosten des Gebäudes 1.037.600,00 x 3 % x $\frac{9}{12}$ = 23.346,00 EUR
Planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB; lineare AfA gem. § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG

## Aufgabe 3

Der Käufer des Grundstückes aus Aufgabe 2 lässt das Gebäude von April bis September 02 umfangreich renovieren. Die gesamten Renovierungskosten betragen 207.520,00 EUR zuzgl. 39.428,80 EUR USt. Die Schlussrechnung des Bauunternehmers geht im Oktober ein und wird sofort durch Banküberweisung bezahlt.

a) Buchung der Schlussrechnung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0240 Gebäude | 207.520,00 | | 1800 Bank | 246.948,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 39.428,80 | | | |

Renovierungskosten gelten als anschaffungsnahe Herstellungskosten i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG, da die Aufwendungen innerhalb 3 Jahren nach Anschaffung anfallen und ohne USt 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.

b) Abschreibung des Gebäudes im Folgejahr (02) der Anschaffung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 37.353,60 | | 0240 Gebäude | 37.353,60 |

Planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB; lineare AfA gem. § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG

Neuberechnung der Anschaffungskosten:

| | |
|---|---|
| Anschaffungskosten des Gebäudes (= alte AfA-Bemessungsgrundlage) | 1.037.600,00 EUR |
| + nachträgliche anschaffungsnahe Herstellungskosten | 207.520,00 EUR |
| = neue AfA-Bemessungsgrundlage | 1.245.120,00 EUR |
| davon 3 % | 37.353,60 EUR |

Sind für ein Wirtschaftsgut nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewendet worden, ohne dass hierdurch ein anderes Wirtschaftsgut entstanden ist, bemisst sich die weitere AfA in den Fällen des § 7 Abs. 4 Satz 1 und Abs. 5 EStG nach der bisherigen Bemessungsgrundlage zuzüglich der nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten (BFH vom 20.02.1975 – BStBl II S. 412 und vom 20.01.1987 – BStBl II S. 491). H 7.3 EStH
Bei der Bemessung der AfA für das Jahr der Entstehung von nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind diese so zu berücksichtigen, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewendet worden. (R 7.4 Abs. 9 EStR)

### 3.1.10 Anlagen im Bau (7.2 sowie 6.2)

Aufgabe 1

Bauunternehmer B aus Nürnberg beginnt am 4. April 01 auf einem betriebseigenen Grundstück mit dem Bau einer Lagerhalle, die für eigengewerbliche Zwecke genutzt werden soll. Das Grundstück wurde vor 5 Jahren erworben und steht mit Anschaffungskosten von 60.000,00 EUR auf dem Konto „unbebaute Grundstücke“.

a) Eingangsrechnung über Fertigungsmaterial, das speziell zur Errichtung der Lagerhalle bestellt wurde: 35.000,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 35.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 41.650,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 6.650,00 | | | |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Der Unternehmer entnimmt seinen Materialvorräten Baumaterial im Wert von 22.000,00 EUR zur Erstellung des Gebäudes.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 22.000,00 | | 4820 Aktivierte Eigenleist. | 22.000,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
Nicht steuerbar, § 1 Abs. 1 UStG nicht erfüllt
Keine Stornierung des Aufwands (Konto 5100)

c) In den bereits gebuchten Lohnzahlungen sind insgesamt 78.000,00 EUR Lohnkosten einschließlich der Nebenkosten enthalten, die ausschließlich der Erstellung der Lagerhalle zuzurechnen sind.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 78.000,00 | | 4820 Aktivierte Eigenleist. | 78.000,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
Nicht steuerbar, § 1 Abs. 1 UStG nicht erfüllt
Keine Stornierung der Aufwandskonten 6000 und 6110

d) Nach den Berechnungen der betrieblichen Kostenrechnung fallen im Betrieb des Unternehmers bei gleichartigen Bauleistungen 9 % Materialgemeinkosten, 60 % Fertigungsgemeinkosten, 8 % Verwaltungsgemeinkosten sowie 3 % Vertriebsgemeinkosten an.

Ermittlung der Herstellungskosten und Selbstkosten (Kalkulation)

| | | |
|---|---|---|
| Fertigungsmaterial, vgl. a) und b) | 57.000,00 EUR | |
| + 9 % Materialgemeinkosten | 5.130,00 EUR | |
| Materialkosten | | 62.130,00 EUR |
| Fertigungslöhne (vgl. c)) | 78.000,00 EUR | |
| + 60 % Fertigungsgemeinkosten | 46.800,00 EUR | |
| Fertigungskosten | | 124.800,00 EUR |
| Herstellungskosten | | 186.930,00 EUR |
| + 8 % Verwaltungsgemeinkosten | | 14.954,40 EUR |
| + 3 % Vertriebskosten | | 5.607,90 EUR |
| Selbstkosten | | 207.492,30 EUR |

Ermittlung der Wertunter- und Wertobergrenze nach Handels- und Steuerrecht

| | | |
|---|---|---|
| Fertigungsmaterial | 57.000,00 EUR | |
| Fertigungslöhne | 78.000,00 EUR | |
| | 135.000,00 EUR | |
| + Materialgemeinkosten | 5.130,00 EUR | |
| + Fertigungsgemeinkosten | 46.800,00 EUR | |
| | 186.930,00 EUR | Wertuntergrenze Handelsrecht und Steuerrecht |
| + Verwaltungsgemeinkosten | 14.954,40 EUR | |
| | 201.884,40 EUR | Wertobergrenze Handelsrecht und Steuerrecht |

Ansatz der Gemeinkosten – möglichst niedriger Ansatz nach Steuerrecht

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 51.930,00 | | 4820 Aktivierte Eigenleist. | 51.930,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 1b EStG
Ermittlung der Gemeinkosten: (5.130,00 EUR + 46.800,00 EUR) = 51.930,00 EUR
Ansatzwahlrecht bei den Verwaltungsgemeinkosten
Ansatzverbot bei den Vertriebskosten
Nicht steuerbar, § 1 Abs. 1 UStG nicht erfüllt

d) Behandlung im Jahresabschluss zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| SBK | 186.930,00 | | 0700 Anlagen im Bau | 186.930,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 186.930,00 | | EBK | 186.930,00 |

e) Am 26. Januar 02 wird das Lagergebäude fertig gestellt.
Eine Rechnung i. S. § 14a Abs. 5 UStG eines anderen inländischen Bauunternehmers (über einen dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegenden Umsatz) in Höhe von 50.000,00 EUR ist noch zu berücksichtigen. Die Freistellungsbescheinigung des leistenden Unternehmers zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG liegt vor.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 50.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 50.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 9.500,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 9.500,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 EStG
Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG, da Freistellungsbescheinigung gem. § 48b EStG vorliegt

Bauleistungen i.S. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, die für einen Unternehmer erbracht werden, der selbst Bauleistungen erbringt
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Der leistende Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne gesonderten Ausweis der Steuer.
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

Umbuchungen wegen Fertigstellung des Gebäudes

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0240 Gebäude | 236.930,00 | | 0700 Anlagen im Bau | 236.930,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0235 Bebaute Grundstücke | 60.000,00 | | 0215 Unbebaute Grundst. | 60.000,00 |

f) Für nachträgliche Bauarbeiten erhält der Unternehmer im Juni 02 von einem anderen inländischen Bauunternehmer eine Rechnung i. S. § 14a Abs. 5 UStG in Höhe von 12.000,00 EUR (Umsatz unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 % USt), die er sofort durch Banküberweisung begleicht. Eine Freistellungsbescheinigung zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG liegt nicht vor.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0240 Gebäude | 12.000,00 | | 1800 Bank | 9.858,00 |
| | | | 3726 Verb. a. FA aus Bauabzugsbetrag[1)] | 2.142,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 2.280,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 2.280,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr.1 EStG
Steuerabzugsbetrag gem. § 48 Abs. 1 S. 1 EStG: 15 % von der Gegenleistung, 15 % von 14.280,00 EUR = 2.142,00 EUR Gegenleistung ist gem. § 48 Abs. 3 EStG das Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer
Abrechnung mit dem Leistenden gem. § 48a Abs. 2 EStG
Endgültige Herstellungskosten 248.930,00 EUR = Bemessungsgrundlage für die Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB bzw. AfA gem. § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG (3 %)

[1)]Buchung in der Schule über Konto 3500 „sonstige Verbindlichkeiten“

Bauleistungen i.S. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, die für einen Unternehmer erbracht werden, der selbst Bauleistungen erbringt
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Der leistende Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne gesonderten Ausweis der Steuer.
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 UStG als VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG

Hinweis:
In der Praxis erfolgt die Buchung 1408 an 3835 bei entsprechender Schlüsselung programmgesteuert.

Aufgabe 2

Maschinenfabrikant M aus München lässt durch eigene Arbeitnehmer eine Maschine herstellen, die für eigengewerbliche Zwecke genutzt werden soll. Die Anschaffungskosten des für die Herstellung der Maschine benötigten Fertigungsmaterials betrugen 13.000,00 EUR. An Fertigungslöhnen fielen 19.000,00 EUR an.
Nach den Berechnungen der betrieblichen Kostenrechnung entstanden außerdem folgende Kosten: 5 % Materialgemeinkosten, 25 % Fertigungsgemeinkosten, 9 % Verwaltungsgemeinkosten sowie 3 % Vertriebsgemeinkosten.
Sämtliche im Zusammenhang mit der Herstellung angefallenen Aufwendungen wurden korrekt erfasst.

Ermittlung der Herstellungskosten und Selbstkosten (Kalkulation)

| | | |
|---|---|---|
| Fertigungsmaterial | 13.000,00 EUR | |
| + 5 % Materialgemeinkosten | 650,00 EUR | |
| Materialkosten | | 13.650,00 EUR |
| Fertigungslöhne | 19.000,00 EUR | |
| + 25 % Fertigungsgemeinkosten | 4.750,00 EUR | |
| Fertigungskosten | | 23.750,00 EUR |
| Herstellungskosten | | 37.400,00 EUR |
| + 9 % Verwaltungsgemeinkosten | | 3.366,00 EUR |
| + 3 % Vertriebskosten | | 1.122,00 EUR |
| Selbstkosten | | 41.888,00 EUR |

Ermittlung der Wertunter- und Wertobergrenze nach Handels- und Steuerrecht

| | | |
|---|---|---|
| Fertigungsmaterial | 13.000,00 EUR | |
| Fertigungslöhne | 19.000,00 EUR | |
| | 32.000,00 EUR | |
| + Materialgemeinkosten | 650,00 EUR | |
| + Fertigungsgemeinkosten | 4.750,00 EUR | |
| | 37.400,00 EUR | Wertuntergrenze Handelsrecht und Steuerrecht |
| + Verwaltungsgemeinkosten | 3.366,00 EUR | |
| | 40.766,00 EUR | Wertobergrenze Handelsrecht und Steuerrecht |

Ansatz der Herstellungskosten – möglichst niedriger Ansatz nach Steuerrecht

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 37.400,00 | | 4820 Aktivierte Eigenleist. | 37.400,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr.1 EStG und Nr. 1b EStG
Ansatzwahlrecht bei den Verwaltungsgemeinkosten
Ansatzverbot bei den Vertriebskosten
Nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da es sich um einen Innenumsatz handelt.

Umbuchungen wegen Fertigstellung der Maschine

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 37.400,00 | | 0700 Anlagen im Bau | 37.400,00 |

Aufgabe 3

Bauunternehmer B aus Nürnberg beginnt im September 01 auf einem betriebseigenen Grundstück mit dem Bau einer Lagerhalle, die für eigengewerbliche Zwecke genutzt werden soll.
Im März 02 beauftragt er einen Dachdecker aus Nürnberg, das Dach der neu erstellten Halle für 100.000,00 EUR einzudecken. Bei Vertragsabschluss sind 20.000,000 EUR zu entrichten, der Rest ist nach Ausführung der Leistung fällig.
Die Freistellungsbescheinigung des leistenden Unternehmers zum Steuerabzug bei Bauleistungen gem. § 48b Abs. 1 S. 1 EStG liegt vor.

a) Buchung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 20.000,00 | | 1800 Bank | 20.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 3.800,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 3.800,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr.1 EStG
Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG da Freistellungsbescheinigung gem. § 48b EStG vorliegt.
Bauleistungen i.S. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, die für einen Unternehmer erbracht werden, der selbst Bauleistungen erbringt
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Umsatzsteuer gem. § 13b Abs. 2 S. 1 UStG entstanden
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 UStG gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG als VoSt abziehbar

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

b) Buchung nach Leistungsausführung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0700 Anlagen im Bau | 100.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 100.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 19.000,00 | | 3835 USt n. § 13b UStG | 19.000,00 |

Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
Kein Steuerabzug gem. § 48 Abs. 2 EStG da Freistellungsbescheinigung gem. § 48b EStG vorliegt.

Bauleistungen i.S. § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG, die für einen Unternehmer erbracht werden, der selbst Bauleistungen erbringt
Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gem. § 13b Abs. 5 UStG
Der leistende Unternehmer stellt eine Rechnung gem. § 14a Abs. 5 UStG mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, jedoch ohne gesonderten Ausweis der Steuer.
Steuer für Leistungen i. S. § 13b Abs. 2 UStG gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 UStG als VoSt abziehbar

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 1408 an 3835 programmgesteuert.

c) Verrechnung der Anzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 20.000,00 | | 0700 Anlagen im Bau | 20.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3835 USt n. § 13b UStG | 3.800,00 | | 1408 Abz. VoSt n. § 13b UStG | 3.800,00 |

Hinweis:
In der Praxis erfolgt bei entsprechender Schlüsselung die Buchung 3835 an 1408 programmgesteuert.

d) Überweisung des Restbetrags

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 80.000,00 | | 1800 Bank | 80.000,00 |

Hinweis:

Nach § 13b Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG gilt die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auch bei bestimmten Bauleistungen, wenn der leistende Unternehmer ein im Inland ansässiger Unternehmer ist.
Der Leistungsempfänger ist aber nur dann Steuerschuldner, wenn er selbst Bauleistungen i. S. von § 13b Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 UStG erbringt, UStAE 13b.3.

### 3.1.11 Kauf von Anlagegütern bei kleinen und mittleren Betrieben

#### 3.1.11.1 § 7g EStG: Bildung IAB ab 2023 Anschaffung ab 2024 (7.2)

**Vorbemerkung**:
Durch den Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit dürfen die Sonderregelungen des § 7g EStG nur noch in der Steuerbilanz angewendet werden. In der Handelsbilanz kann nur die planmäßige Abschreibung vorgenommen werden. Damit ergeben sich zwangsläufig abweichende Buchungen und Wertansätze in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz. Durch die unterschiedlichen Wertansätze sind in der Handelsbilanz passive latente Steuern zu berücksichtigen.

Mit dem **Jahressteuergesetz 2020** sind nach wie vor nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr ausschließlich oder fast ausschließlich, d. h. zu mindestens 90 %, betrieblich genutzt werden.

**Gültige Regelungen des Jahressteuergesetzes 2020:**

- Als (fast) ausschließlich betriebliche Nutzung - und damit begünstigungsfähig - gilt künftig auch die Vermietung eines zum notwendigen Betriebsvermögen gehörende Wirtschaftsgut.
- Künftig können **statt 40 % nun 50 %** der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die in den nächsten 3 Jahren geplant sind, **gewinnmindernd** berücksichtigt werden.
- Im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung können nun **bis zu 50 %** der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnerhöhend **hinzugerechnet** werden.
- Für alle Einkunfts- und Gewinnermittlungsarten gilt eine einheitliche Gewinngrenze von max. 200.000 EUR (vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags) als Anwendungsvoraussetzung des § 7g EStG.

Die Änderungen gelten erstmals für Investitionsabzugsbeträge und Sonderabschreibungen, die in nach dem 31.12.2019 endenden Wirtschaftsjahren (also ab dem Wirtschaftsjahr 2020) gebildet werden.

Der Bundesrat stimmte am 22.03.2024 dem Kompromissvorschlag des Vermittlungsausschusses zum Wachstumschancengesetz zu und nahm die letzte Hürde im Gesetzgebungsverfahren. Für nach dem 31.12.2023 angeschaffte oder hergestellte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann eine Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG i. H. v. 40 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten in Anspruch genommen werden.

Aufgabe 1

Der Mandant plant, im Jahr 2024 mehrere Investitionen durchzuführen. Der Mandant nimmt deswegen im VZ 2023 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 50.000 EUR in Anspruch.

**Jahresabschluss** 2023**:**

**Handelsbilanz**:

Keine Buchung

**Steuerbilanz**:

Keine Buchung
Gewinnminderung außerhalb der Bilanz im Jahr 2023: 50.000,00 EUR

Um den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen zu können, muss der Steuerpflichtige gem. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 EStG die Summen der Abzugsbeträge und die hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge durch Datenfernübertragung an die Finanzbehörde übermitteln.
In der Praxis wird der Investitionsabzugsbetrag über statistische Konten (9970 an 9971) erfasst. Dadurch wird der Investitionsabzugsbetrag programmgesteuert mit den E-Bilanz-Daten an die Finanzverwaltung übermittelt.

**Jahresabschluss 2024:**

Am 26. Januar 2024 wird eine Fräsmaschine angeschafft. Die Anschaffungskosten betragen 60.000,00 EUR, die Nutzungsdauer 8 Jahre.

Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des im Jahr 2023 gebildeten Investitionsabzugsbetrages (50.000,00 EUR) für die Fräsmaschine zu verwenden.

Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten Investitionsabzugsbetrags für die Fräsmaschine hinzuzurechnen und die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag zu kürzen. Die Fräsmaschine wird linear abgeschrieben.

**Handels- und Steuerbilanz**

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 60.000,00 | | 3310 Verb. a. LL | 71.400,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 11.400,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

**Handelsbilanz**:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 7.500,00 | | 0440 Maschinen | 7.500,00 |

Lineare Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB; die degressive Abschreibung ist auch zulässig.
Bemessungsgrundlage sind die ungekürzten AK in Höhe von $\frac{60.000{,}00\ EUR}{8\ Jahre}$ = 7.500,00 EUR; keine zeitanteilige Kürzung, da Kauf im Januar
Handelsrechtlicher Wertansatz zum 31.12.2024: (60.000,00 - 7.500,00 EUR) = 52.500,00 EUR
Steuerliche Wahlrechte können in der Handelsbilanz nicht übernommen werden.

**Steuerbilanz**:

1) Hinzurechnung außerhalb der Bilanz (Wahlrecht): 30.000,00 EUR

60.000,00 x 50 % = 30.000,00 EUR

- Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung 2024 können bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des für dieses Wirtschaftsgut in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages außerbilanziell gewinnerhöhend hinzugerechnet werden.
- Der Hinzurechnungsbetrag darf die Summe der in den Vorjahren abgezogenen und noch nicht hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Investitionsabzugsbeträge nicht übersteigen, § 7g Abs. 2 S. 1 EStG.
- Es verbleibt für weitere Investitionen im Begünstigungszeitraum (*2024 - 2026*) noch ein Investitionsabzugsbetrag aus dem Jahr 2023 von 20.000,00 €.

2) Herabsetzung der Anschaffungskosten: (Wahlrecht)

Buchung der höchstmöglichen AK-Kürzung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6243 AK-Kürzung § 7g Abs. 2 EStG | 30.000,00 | | 0440 Maschinen | 30.000,00 |

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können die Anschaffungskosten um bis zu 50 %, höchstens jedoch um die Hinzurechnung (d. h. hier höchstens um 30.000,00 EUR) gemindert werden, § 7g Abs. 2 S. 3 EStG.

3) Buchung der höchstmöglichen linearen AfA und Sonderabschreibung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 3.750,00 | | 0440 Maschinen | 15.750,00 |
| 6241 Sonderabschreibung § 7g Abs. 5 EStG | 12.000,00 | | | |

Die Bemessungsgrundlage der AfA mindert sich um den Kürzungsbetrag im Jahr der Anschaffung.
§ 7g Abs. 2 S. 3, 2. Halbsatz EStG (60.000,00 – 30.000,00 = 30.000,00 EUR)
Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG:
12,5 % v. 30.000,00 EUR = 3.750,00 EUR, keine zeitanteilige Kürzung, da Kauf im Januar

Die degressive AfA ist bei Anschaffung nach dem 31.03.2024 im Jahr 2024 in der Steuerbilanz ebenfalls zulässig! Aufgrund der Anschaffung am 26. Januar 2024 kann die degressive Abschreibung steuerrechtlich nicht in Anspruch genommen werden.
Im Jahr der Anschaffung kann unabhängig davon, ob ein Investitionsabzugsbetrag in Anspruch genommen wurde, zusätzlich unter den Voraussetzungen des § 7g Abs. 5 EStG eine Sonderabschreibung in Höhe von höchstens 40 % der um den Kürzungsbetrag gekürzten tatsächlichen Anschaffungskosten vorgenommen werden.
40 % v. 30.000,00 EUR = 12.000,00 EUR

Steuerrechtlicher Wertansatz zum 31.12.2024: (60.000 - 30.000,00 - 3.750,00 - 12.000,00) = 14.250,00 EUR

Gewinnauswirkungen in der Handels- und Steuerbilanz von 2023 bis 2031:

| | Handelsbilanz | Steuerbilanz | Steuerliche Gewinnkorrektur außerhalb StB |
|---|---|---|---|
| 2023 | | | - 50.000,00 |
| 2024 | - 7.500,00 | - 30.000,00 Kürzung AK<br>- 3.750,00 AfA<br>- 12.000,00 Sonder-Abschr.<br>Summe - 45.750,00 | + 30.000,00 |
| 2025 | - 7.500,00 | 14.250,00<br>- 3.750,00 | |
| 2026 | - 7.500,00 | 10.500,00<br>- 3.750,00 | |
| 2027 | - 7.500,00 | 6.750,00<br>- 3.750,00 | |
| 2028 | - 7.500,00 | 3.000,00<br>- 3.000,00 | |

Nach Ablauf des Begünstigungszeitraumes gem. § 7g Abs. 5 EStG (5 Jahre) würde die Neuberechnung der linearen AfA gem. § 7a Abs. 9 EStG erfolgen.
Der Restwert berechnet sich von den (um den Investitionsabzugsbetrag) gekürzten Anschaffungskosten abzgl. der vorgenommenen Abschreibungen und Sonderabschreibungen.

**Restbuchwert Steuerbilanz:**
60.000,00- 30.000,00 – 12.000,00 – 3.750,00 3 x 3.750,00 – 3.000,00 EUR = 0,00 EUR

| | Handelsbilanz | Steuerbilanz |
|---|---|---|
| 2029 | - 7.500,00 | - 0,00 |
| 2030 | - 7.500,00 | - 0,00 |
| 2031 | - 7.500,00 | - 0,00 |
| Restbuchwert | 0,00 | 0,00 |

Aufgabe 2

Im Jahr 2023 plant Ihr Mandant den Kauf von Büromöbeln für das Jahr 2024. Er schätzt das Investitionsvolumen auf ca. 6.000,00 EUR und nimmt statt der maximalen 3.000,00 EUR nur einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 2.400,00 EUR in Anspruch. Der Mandant entscheidet sich für die lineare Abschreibung.

**Jahresabschluss 2023:**

**Handelsbilanz**:

Keine Buchung;

**Steuerbilanz**:

Keine Buchung

Gewinnminderung außerhalb der Bilanz: 2.400,00 EUR

**Wirtschaftsjahr 2024:**

Im Juli 2024 wird ein gebrauchter Büroschrank für 1.900,00 EUR + 19 % USt 361,00 EUR = 2.261,00 EUR gegen Banküberweisung von einem Unternehmer gekauft, Nutzungsdauer 8 Jahre. Der Büroschrank wird linear abgeschrieben (s. o). Die Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 wird nicht in Anspruch genommen.

**Handels- und Steuerbilanz**:

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.900,00 | | 1800 Bank | 2.261,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 361,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB,
Aktivierung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG,
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

**Jahresabschluss 2024**

**Handelsbilanz**:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 118,75 | | 0650 BGA | 118,75 |

Lineare Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 HGB; die degressive Abschreibung ist auch zulässig.
Bemessungsgrundlage sind die ungekürzten AK in Höhe von $\frac{1.900{,}00\ EUR}{8\ Jahre}$ x $\frac{6}{12}$ = 118,75 EUR; zeitanteilige Kürzung, da Kauf im Juli

Handelsrechtlicher Wertansatz zum 31.12.2024: (1.900,00 – 118,75) = 1.781,28 EUR

**Steuerbilanz**:

Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten Investitionsabzugsbetrags für den Büroschrank hinzuzurechnen und die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag zu kürzen.

1) Hinzurechnung des im Jahr 2023 gebildeten Investitionsabzugsbetrages:

Gewinnerhöhung außerhalb der Bilanz 2024: 950,00 EUR (Wahlrecht)

1.900,00 x 50 % = 950,00 EUR

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des für dieses Wirtschaftsgut in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages außerbilanziell gewinnerhöhend hinzugerechnet werden. Der Betrag darf aber die Summe der in den Vorjahren abgezogenen und noch nicht hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Investitionsabzugsbeträge nicht übersteigen, § 7g Abs. 2 S. 1 EStG.

2) Herabsetzung der Anschaffungskosten (Wahlrecht)

Buchung der höchstmöglichen Kürzung der Anschaffungskosten zum 31. Dezember 2024:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6243 AK-Kürzung § 7g Abs. 2 EStG | 950,00 | | 0650 BGA | 950,00 |

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können die Anschaffungskosten um bis zu 50 %, höchstens jedoch um die Hinzurechnung (d.h. hier höchstens um 950,00 EUR), gemindert werden (§ 7g Abs. 2 S. 1 EStG).
Die Minderung der Anschaffungskosten nach § 7g Abs. 2 S. 1 EStG mindert gem. § 7g Abs. 2 S. 3 letzter Halbsatz EStG auch die maßgebenden Anschaffungskosten im Sinne des § 7 Abs. 1 EStG, § 6 Abs. 2 und 2a EStG entsprechend.

Hinweis:
Der Steuerpflichtige könnte als Kürzung der Anschaffungskosten gem. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG jeden Betrag bis zu 950,00 EUR wählen. Damit kann der Steuerpflichtige auf die weitere Einordnung der Wirtschaftsgüter (GWG, Sammelposten GWG oder Aktivierung) Einfluss nehmen.
Der Steuerpflichtige hat dabei ein Wahlrecht sich für die GWG-Regelung des § 6 Abs. 2 oder Abs. 2a EStG zu entscheiden.

1) Der Steuerpflichtige entscheidet sich für § 6 Abs. 2a EStG

Umbuchung auf Sammelposten GWG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0675 Sammelposten GWG | 950,00 | | 0650 BGA | 950,00 |

Durch die Kürzung der Anschaffungskosten um 950,00 EUR betragen die gekürzten Anschaffungskosten jetzt nur noch 950,00 EUR. Damit kann das Wirtschaftsgut dem Sammelposten GWG gem. § 6 Abs. 2a EStG zugeordnet werden, wenn sich der Steuerpflichtige für diese Wahlmöglichkeit entscheidet. (Einheitliche Wahlausübung gem. § 6 Abs. 2a Satz 5 EStG)

Auflösung des Sammelpostens gem. § 6 Abs. 2a EStG für das Jahr 2024 (es wird unterstellt, dass im Jahr 2024 keine weiteren Sammelposten GWG angeschafft wurden):

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6264 Auflösung Sammelpost. | 190,00 | | 0675 Sammelposten GWG | 190,00 |

Gem. § 6 Abs. 2a EStG ist der Sammelposten GWG über einen Zeitraum von fünf Jahren gleichmäßig aufzulösen. 950,00 EUR (1.900,00 EUR ./. 950,00 EUR) : 5 Jahre = 190,00 EUR.

Kein steuerrechtlicher Wertansatz zum 31.12.2024, da das Wirtschaftsgut im Sammelposten untergeht.

2) Der Steuerpflichtige entscheidet sich für § 6 Abs. 2 EStG

Keine Umbuchung

Durch die Kürzung der Anschaffungskosten um 950,00 EUR betragen die Anschaffungskosten jetzt noch 950,00 EUR; damit kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da über 800,00 EUR.
Der Betrag von 950,00 EUR bleibt auf dem Konto 0650 BGA stehen.

Buchung der höchstmöglichen linearen AfA (lt. Angabe) zum 31.12.2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 59,38 | | 0650 BGA | 59,38 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG: (1.900,00 EUR ./. 950,00 EUR) x 12,5 % x $\frac{6}{12}$ = 59,38 EUR.

Steuerrechtlicher Wertansatz zum 31.12.2024: 890,62 EUR

Die degressive AfA ist bei Anschaffung nach dem 31.03.2024 im Jahr 2024 in der Steuerbilanz ebenfalls zulässig! Aufgrund der Anschaffung im Juli 2024 kann die degressive Abschreibung steuerrechtlich ebenfalls in Anspruch genommen werden.

## 3.1.11.2 § 6 Abs. 2 und Abs. 2a EStG i. V. m. § 7g EStG (7.2)

Aufgabe 1

Im Jahr 2023 plant Ihr Mandant den Kauf von Büromöbeln für das Jahr 2024. Er schätzt das Investitionsvolumen auf ca. 1.600,00 EUR und nimmt einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 800,00 EUR in Anspruch.

**Wirtschaftsjahr 2023**

**Handelsbilanz**:

Keine Buchung

Die Bildung des Investitionsabzugsbetrags ist eine steuerrechtliche Vorschrift, die für die Handelsbilanz keine Bedeutung hat.

**Steuerbilanz**:

Keine Buchung

Gewinnminderung außerhalb der Bilanz im Jahr 2023: 800,00 EUR (Wahlrecht)

**Wirtschaftsjahr 2024:**

Am 11. Januar 2024 wird ein Schreibtisch für 910,00 EUR+ 19 % USt angeschafft, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 13 Jahre.

Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten Investitionsabzugsbetrags für den Schreibtisch hinzuzurechnen und damit die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag herabzusetzen.

**Der Mandant entscheidet sich für die GWG-Regelung nach § 6 Abs. 2 EStG:**

**Handelsbilanz**:

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 910,00 | | 3310 Verb. a. LL | 1.082,90 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 172,90 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Abschreibung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 70,00 | | 0650 BGA | 70,00 |

$\frac{910{,}00\ EUR}{13\ J.}$ = 70,00 EUR

Die degressive AfA ist bei Anschaffung nach dem 31.03.2024 im Jahr 2024 in der Steuerbilanz ebenfalls zulässig! Aufgrund der Anschaffung im Januar 2024 kann die degressive Abschreibung steuerrechtlich nicht in Anspruch genommen werden.

**Steuerbilanz**:

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 910,00 | | 3310 Verb. a. LL | 1.082,90 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 172,90 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, da Anschaffungskosten über 800,00 EUR ohne USt

Hinzurechnung des 2023 gebildeten Investitionsabzugsbetrages (Wahlrecht)

Gewinnerhöhung außerhalb der Bilanz 2024: 455,00 EUR (Wahlrecht)

910,00 x 50 % = 455,00 EUR
Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können bis zu 50% der tatsächlichen Anschaffungskosten des für dieses Wirtschaftsgut in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages außerbilanziell gewinnerhöhend hinzugerechnet werden. Der Betrag darf aber die Summe der in den Vorjahren abgezogenen und noch nicht hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Investitionsabzugsbeträge nicht übersteigen, § 7g Abs. 2 S. 1 EStG.

Herabsetzung der Anschaffungskosten (Wahlrecht)

Steuerrechtliche Buchung der höchstmöglichen AK-Kürzung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6243 AK-Kürzung § 7g Abs. 2 EStG | 455,00 | | 0650 BGA | 455,00 |

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können steuerrechtlich die Anschaffungskosten um bis zu 50 %, höchstens jedoch um die Hinzurechnung von 455,00 EUR gemindert werden. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG
Die Minderung der Anschaffungskosten nach § 7g Abs. 2 EStG mindert gem. § 7g Abs. 2 S. 3 letzter Halbsatz EStG auch die maßgebenden Anschaffungskosten im Sinne des § 6 Abs. 2 und 2a EStG entsprechend. Das Wirtschaftsgut kann nun als GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG erfasst werden, da die verringerten Anschaffungskosten nicht mehr als 800,00 EUR betragen. Eine Sofortabschreibung gem. § 6 Abs. 2 EStG ist damit möglich.

Umbuchung auf Konto 0670 GWG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0670 GWG | 455,00 | | 0650 BGA | 455,00 |

AK 910,00 – 455,00 Kürzung AK = 455,00 EUR

Sofortabschreibung der GWG bis 800,00 EUR zum 31.Dezember 2024
(Annahme: Im Jahr 2024 wurden keine weiteren GWG angeschafft.)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6260 Sofortabschr. GWG | 455,00 | | 0670 GWG | 455,00 |

Auf dem Konto 0670 verbleibt kein Erinnerungswert.

Ergebnis:
Die steuerrechtlichen Regelungen des § 7g EStG dürfen nicht in die Handelsbilanz übernommen werden. Damit verbleiben handelsrechtlich die Anschaffungskosten ungekürzt bei 910,00 EUR.

Entscheidet man sich für die GWG-Regelung nach § 6 Abs. 2 EStG, ist eine Sofortabschreibung als GWG in der Handelsbilanz damit nicht möglich; das Wirtschaftsgut muss über die gesamte Nutzungsdauer (Büromöbel i.d.R. 13 Jahre) abgeschrieben werden.

In der Steuerbilanz kann das Wirtschaftsgut jedoch als GWG im Anschaffungsjahr voll abgeschrieben werden. Dies führt zu unterschiedlichen Wertansätzen in der Handels- und Steuerbilanz.

In der Handelsbilanz muss in diesem Fall zudem in Höhe der späteren Steuerbelastung eine Rückstellung für passive latente Steuern erfasst werden. (In der Handelsbilanz wird der Schreibtisch nach Abzug der Abschreibung mit 840,00 EUR angesetzt, in der Steuerbilanz ergibt sich wegen § 7g EStG und § 6 Abs. 2 EStG ein Ansatz von 0,00 EUR)

Aufgabe 2

Im Jahr 2023 plant Ihr Mandant den Kauf einer gebrauchten Büromaschine für das Jahr 2024. Er schätzt das Investitionsvolumen auf ca. 1.600,00 EUR und nimmt deshalb einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 800,00 EUR in Anspruch.

**Annahme:**
**Der Mandant entscheidet sich für die Sammelposten GWG-Regelung nach § 6 Abs. 2a EStG:**

**Wirtschaftsjahr 2023**

**Handelsbilanz**:

Keine Buchung

Die Bildung des Investitionsabzugsbetrags ist eine steuerrechtliche Vorschrift, die für die Handelsbilanz keine Bedeutung hat.

**Steuerbilanz**:

Keine Buchung
Der Investitionsabzugsbetrag soll in Anspruch genommen werden.
Gewinnminderung außerhalb der Bilanz im Jahr 2023: 800,00 EUR (Wahlrecht)

**Wirtschaftsjahr 2024**

Am 11. Januar 2024 wird das gebrauchte Bürogerät für 1.500,00 EUR+ 19 % USt angeschafft, die Restnutzungsdauer beträgt 3 Jahre. Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten Investitionsabzugsbetrags für das Bürogerät hinzuzurechnen und damit die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag herabzusetzen.

**Handelsbilanz:**

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.500,00 | | 3310 Verb. a. LL | 1.785,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 285,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Abschreibung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 500,00 | | 0650 BGA | 500,00 |

$\frac{1.500{,}00\ EUR}{3\ J.}$ = 500,00 EUR

**Steuerbilanz**:

Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0650 BGA | 1.500,00 | | 3310 Verb. a. LL | 1.785,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 285,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein Sammelposten-GWG gem. § 6 Abs. 2a EStG, da Anschaffungskosten über 1.000,00 EUR ohne USt

Hinzurechnung des 2023 gebildeten Investitionsabzugsbetrages (Wahlrecht)

Gewinnerhöhung außerhalb der Bilanz 2024: 750,00 EUR (Wahlrecht)

1.500,00 x 50 % = 750,00 EUR
Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des für dieses Wirtschaftsgut in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages außerbilanziell gewinnerhöhend hinzugerechnet werden. Der Betrag darf aber die Summe der in den Vorjahren abgezogenen und noch nicht hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Investitionsabzugsbeträge nicht übersteigen, § 7g Abs. 2 S. 1 EStG.

Herabsetzung der Anschaffungskosten: (Wahlrecht)

Buchung der höchstmöglichen AK-Kürzung zum 31. Dezember 2024

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6243 AK-Kürzung § 7g Abs. 2 EStG | 750,00 | | 0650 BGA | 750,00 |

Im Wirtschaftsjahr der Anschaffung können steuerrechtlich die Anschaffungskosten um bis zu 50 %, höchstens jedoch um die Hinzurechnung von 750,00 EUR gemindert werden. § 7g Abs. 2 S. 1 EStG
Die Minderung der Anschaffungskosten nach § 7g Abs. 2 EStG mindert gem. § 7g Abs. 2 S. 2 letzter Halbsatz EStG auch die maßgebenden Anschaffungskosten im Sinne des § 6 Abs. 2 und 2a EStG entsprechend. Das Wirtschaftsgut kann nun als GWG-Sammelposten gem. § 6 Abs. 2a EStG erfasst werden, da gekürzte Anschaffungskosten über 250,00 EUR aber nicht über 1.000 EUR. Einstellung in einen jahresbezogenen Sammelposten, der über 5 Jahre gleichmäßig gewinnmindernd aufzulösen ist. Weitere Aufzeichnungspflichten bestehen nicht.

Umbuchung auf Konto 0675 Sammelposten GWG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0675 Sammelposten GWG | 750,00 | | 0650 BGA | 750,00 |

Berechnung der gekürzten AK: 1.500,00 – 750,00 = 750,00 EUR

Anteilige Auflösung des Sammelpostens zum 31. Dezember 2024
(Annahme: Im Jahr 2024 wurden keine weiteren GWG angeschafft.)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6264 Auflösung Sammelpost. | 150,00 | | 0675 Sammelposten GWG | 150,00 |

Gewinnmindernde Auflösung des Sammelpostens mit je einem Fünftel im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den folgenden 4 Wirtschaftsjahren gem. § 6 Abs. 2a EStG. Keine zeitanteilige Kürzung; $\frac{750{,}00\ EUR}{5\ J.}$ = 150,00 EUR

<u>Ergebnis</u>:
Die steuerrechtlichen Regelungen des § 7g EStG dürfen nicht in die Handelsbilanz übernommen werden. Damit verbleiben handelsrechtlich die Anschaffungskosten ungekürzt bei 1.500,00 EUR.
Entscheidet man sich für die GWG-Regelung nach § 6 Abs. 2a EStG, ist eine Sammelpostenzuordnung in der Handelsbilanz damit nicht möglich; das Bürogerät muss über die gesamte Nutzungsdauer planmäßig abgeschrieben werden.

In der Steuerbilanz wird das Wirtschaftsgut im Anschaffungsjahr im Sammelposten erfasst, der über 5 Jahre gewinnwirksam aufgelöst wird. Dies führt zu unterschiedlichen Wertansätzen in der Handelsbilanz und Steuerbilanz. Eine Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG ist nicht möglich, da das Einzelwirtschaftsgut im Sammelposten „aufgeht“.

Da das Wirtschaftsgut in der Handelsbilanz mit 1.000,00 EUR ausgewiesen wird, während der fiktive Wertanteil als Bestandteil der „Rechnungsgröße“ Sammelposten 2024 in der Steuerbilanz nur 600,00 EUR beträgt, ist die spätere Steuerbelastung durch eine Rückstellung für passive latente Steuern in der Handelsbilanz zu berücksichtigen.

Prinzipiell wäre es auch möglich, grundsätzlich die Konten GWG bzw. Sammelposten GWG nur in der Steuerbilanz zu buchen, da ohnehin die Aufstellung einer Einheitsbilanz bei Inanspruchnahme steuerlicher Sonderabschreibungen nicht mehr möglich ist. Damit würden die Abweichungen in der Handelsbilanz und Steuerbilanz aber noch umfangreicher.

## 3.2 Verkauf von Anlagegütern (7.2 und 7.3)

Aufgabe 1

Verkauf einer gebrauchten Maschine und Gutschrift am Bankkonto am 30. September
Buchwert zum 31. Dezember des Vorjahres 32.600,00 EUR
Die Maschine wurde bisher linear abgeschrieben: AfA jährlich 16.300,00 EUR

a) Buchung der Abschreibung/AfA bis 30. September

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 12.225,00 | | 0440 Maschinen | 12.225,00 |

Lineare AfA gem. Angabe
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 9 Monate = 12.225,00 EUR
Ermittlung des Restbuchwerts zum 30. September: 32.600,00 EUR ./. AfA 12.225,00 EUR = 20.375,00 EUR

b) Buchung des Verkaufs und des entstandenen Buchgewinns bzw. Buchverlusts

Annahme 1: Verkaufspreis 23.000,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 27.370,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 23.000,00 |
| | | | 3800 USt | 4.370,00 |

23.000,00 EUR ./. 20.375,00 EUR = 2.625,00 EUR Buchgewinn
Sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabg. b. BG | 20.375,00 | | 0440 Maschinen | 20.375,00 |

Ermittlung des Restbuchwerts zum 30. September: 32.600,00 EUR ./. AfA 12.225,00 EUR = 20.375,00 EUR

*Mögliche Abschlussbuchungen*

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 23.000,00 | | 4900 Ertr. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 23.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4900 Ertr. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 20.375,00 | | 4855 Anlagenabgänge bei BG | 20.375,00 |

Der Buchgewinn von 2.625,00 EUR ergibt sich als Saldo auf dem Kto. 4900.

*Diese Buchung wird in der Praxis nicht durchgeführt.*

*Begründung:*
Durch die Umbuchung des Erlöses von Konto 4845 auf das Ertragskonto wird das Erlöskonto ausgeglichen, somit steht der Erlös aus Anlagenverkauf für die programmgesteuerte Erstellung der USt-Voranmeldung bzw. der USt-Erklärung nicht mehr zur Verfügung.

*Praxislösung:*
Der Buchgewinn von 2.625,00 EUR ergibt sich durch programmgesteuerten Ausweis der Konten 4845 und 4855 in der Gewinn- und Verlustrechnung:

**Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen** **H 2.625,00**

| | | |
|---|---|---|
| 4845 | Erlöse Anl.verk. b. BG | H 23.000,00 |
| 4855 | RestBW. Anlagenabg. b. BG | S 20.375,00 |

Annahme 2: Verkaufspreis 18.000,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 21.420,00 | | 6885 Erl. a. Anl.verk. b. BV | 18.000,00 |
| | | | 3800 USt | 3.420,00 |

18.000,00 EUR ./. 20.375,00 EUR = 2.375,00 EUR Buchverlust
Sonstiger betrieblicher Aufwand gem. § 275 Abs. 2 Nr. 8 HGB
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6895 Anlagenabgänge b. BV | 20.375,00 | | 0440 Maschinen | 20.375,00 |

*Mögliche Abschlussbuchungen*

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6885 Erl. a. Anl.verk. b. BV | 18.000,00 | | 6900 Verl. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 18.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6900 Verl. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 20.375,00 | | 6895 Anlagenabgänge b. BV | 20.375,00 |

Der Buchverlust von 2.375,00 EUR ergibt sich als Saldo auf dem Kto. 6900.

***Diese Abschlussbuchungen werden in der Praxis nicht durchgeführt.***

*Begründung:*
Durch die Umbuchung des Erlöses wird das Erlöskonto ausgeglichen, somit steht der Erlös aus Anlagenverkauf für die programmgesteuerte Erstellung der USt-Voranmeldung bzw. der USt-Erklärung nicht mehr zur Verfügung.

*Praxislösung:*
Der Buchverlust von 2.375,00 EUR ergibt sich durch programmgesteuerten Ausweis der Konten 6885 und 6895 in der Gewinn- und Verlustrechnung:

**Verluste aus dem Abgang von Anlagevermögen**

**S 2.375,00**

| | | |
|---|---|---|
| 6885 | Erl. a. Anl.verk. b. BV | H 18.000,00 |
| 6895 | Anlagenabgänge b. BV | S 20.375,00 |

Annahme 3: Verkaufspreis 20.375,00 EUR + 19 % USt

Da sich durch diesen Anlagenabgang weder ein Buchgewinn noch ein Buchverlust ergibt, kann wie Annahme 1 oder 2 gebucht werden.

Aufgabe 2

Der Unternehmer S. aus Nürnberg verkauft am 30. April 05 seinen gebrauchten Kleintransporter an einen Unternehmer in Wien (mit österreichischer USt-IdNr.) für 25.000,00 EUR.
Die Voraussetzungen der §§ 17a ff. UStDV sind erfüllt.
Buchwert zum 31. Dezember des Vorjahres (04): 30.000,00 EUR
Lineare Abschreibung/AfA, Anschaffung im Januar 01, Nutzungsdauer 5 Jahre

a) Buchung der Abschreibung/AfA bis 30. April

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 2.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 2.000,00 |

Lineare AfA § 7 Abs. 1 EStG, $\frac{30.000{,}00\ EUR}{5\ J.\ (Restnutzungsdauer)}$ = 6.000,00 EUR, für 4 Monate = 2.000,00 EUR

b) Buchung des Verkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. a. Lief. u. Leistg. | 25.000,00 | | 6885 Erl. a. Anl.Verk. b. BV | 25.000,00 |

Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG, innergemeinschaftliche Lieferung gem. § 6a UStG, steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 Bst. b UStG
Rechnung gem. § 14a UStG erforderlich
In der Praxis wird auf dem automatischen Konto 6888 gebucht (steuerfrei nach § 4 Nr. 1 Bst. b UStG).

c) Buchung des Restbuchwerts

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6895 Anlagenabgänge b. BV | 28.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 28.000,00 |

Ermittlung des Restbuchwerts zum 30. April: 30.000,00 EUR ./. AfA 2.000,00 EUR = 28.000,00 EUR
25.000,00 EUR ./. 28.000,00 EUR = 3.000,00 EUR Buchverlust
Sonstiger betrieblicher Aufwand gem. § 275 Abs. 2 Nr. 8 HGB

Aufgabe 3

Unternehmer W. aus Lindau verkauft am 31. Oktober 02 seinen gebrauchten LKW an einen Unternehmer in Bern (Schweiz) für 10.000,00 EUR gegen Barzahlung.
Die Voraussetzungen der §§ 8 ff. UStDV sind erfüllt.
Buchwert zum 31. Dezember des Vorjahres (01): 9.600,00 EUR
Lineare Abschreibung/AfA jährlich 10 %, Restnutzungsdauer 1 Jahr

a) Buchung der Abschreibung/AfA bis 31. Oktober

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 8.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 8.000,00 |

Lineare AfA § 7 Abs. 1 EStG 9.600,00 EUR
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 10 Monate = 8.000,00 EUR

b) Buchung des Verkaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 10.000,00 | | 4845 Erl. a. Anl.Verk. b. BG | 10.000,00 |

Lieferung gem. § 3 Abs. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. § 3 Abs. 6 UStG
Ausfuhrlieferung gem. § 6 UStG, steuerfrei § 4 Nr. 1 Bst. a UStG
In der Praxis wird auf dem automatischen Konto 4844 gebucht (steuerfrei gem. § 4 Nr. 1 Bst. a UStG).

c) Buchung des Restbuchwerts

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgang b. BG | 1.600,00 | | 0520 Fuhrpark | 1.600,00 |

Ermittlung des Restbuchwerts zum 31. Oktober: 9.600,00 EUR ./. 8.000,00 EUR = 1.600,00 EUR
10.000,00 EUR ./. 1.600,00 EUR = 8.400,00 EUR Buchgewinn
Sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB

## 3.3 Inzahlungnahme von Anlagegütern (7.2)

Aufgabe

Unternehmer D kauft am 30. Juni 02 bei einem Kfz-Händler einen Neuwagen, dessen Verkaufspreis 40.000,00 EUR zuzüglich 19 % USt beträgt. Der Händler nimmt einen Gebrauchtwagen des Unternehmers für brutto 14.280,00 EUR in Zahlung. Der Unternehmer hat eine Zuzahlung von 33.320,00 EUR zu leisten.
Buchwert des gebrauchten Pkw zum 31.12. des Vorjahres (01): 10.000,00 EUR, Anschaffungskosten 50.000,00 EUR, Der Pkw wurde bisher linear abgeschrieben: AfA (20 %)

a) Buchung der Abschreibung/AfA bis 30. Juni

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 5.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 5.000,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 20 % von 50.000,00 EUR
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 6 Monate = 5.000,00 EUR
Ermittlung des Restbuchwerts zum 30. Juni: 10.000,00 EUR ./. AfA 5.000,00 EUR = 5.000,00 EUR

b) Buchung Anschaffung des neuen Pkw

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 40.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 47.600,00 |
| 1400 Abziehbar VoSt | 7.600,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

c) Inzahlungnahme des alten Pkw

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 14.280,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 12.000,00 |
| | | | 3800 USt | 2.280,00 |

12.000,00 EUR ./. 5.000,00 EUR = 7.000,00 EUR Buchgewinn
Sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a UStG

Tausch (mit Baraufgabe) gem. § 3 Abs. 12 S. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 S. 2 UStG i. V. m. 10.5 UStAE. Es gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz, die USt gehört nicht zum Entgelt.

Aus Gründen der Übersichtlichkeit ist es zweckmäßig, die Verrechnung über das entsprechende Verbindlichkeitskonto (Kreditorenkonto) vorzunehmen:

| | | |
|---|---|---|
| Neufahrzeug | | 40.000,00 EUR |
| + 19 % USt | | 7.600,00 EUR |
| | | 47.600,00 EUR |
| ./. Inzahlungnahme | | |
| | 12.000,00 EUR | |
| + 19 % USt | 2.280,00 EUR | |
| | | 14.280,00 EUR |
| Zuzahlung (Baraufgabe) | | 33.320,00 EUR |

d) Buchung der Baraufgabe

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 33.320,00 | | 1800 Bank | 33.320,00 |

e) Restbuchwert

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgänge b. BG | 5.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 5.000,00 |

Ermittlung des Restbuchwerts zum 30. Juni: 10.000,00 EUR ./. AfA 5.000,00 EUR = 5.000,00 EUR

Bei diesem Tausch mit Baraufgabe ist die Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Neuwagens bzw. für die Lieferung des Gebrauchtwagens gem. § 10 Abs. 2 S. 2 UStG i. V. m. UStAE 10.5 wie folgt zu ermitteln:

| Autohändler | | Neuwagenkäufer | |
|---|---|---|---|
| Gemeiner Wert des Gebrauchtwagens | 14.280,00 EUR | Gemeiner Wert Neuwagen | 47.600,00 EUR |
| + Baraufgabe | 33.320,00 EUR | ./. Baraufgabe | 33.320,00 EUR |
| | 47.600,00 EUR | | 14.280,00 EUR |
| ./. darin enthaltene USt (§ 12 Abs. 1 UStG) | 7.600,00 EUR | ./. darin enthaltene USt (§ 12 Abs. 1 UStG) | 2.280,00 EUR |
| Bemessungsgrundlage Neuwagen | 40.000,00 EUR | Bemessungsgrundlage Gebrauchtwagen | 12.000,00 EUR |

## 3.4 Entsorgung von Anlagegütern (7.2)

Aufgabe

Entsorgung einer auf den Erinnerungswert abgeschriebenen Maschine.
Die Entsorgungskosten in Höhe von 100,00 EUR + 19 % USt 19,00 EUR = 119,00 EUR werden durch Banküberweisung bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6859 Aufw. f. Abfallbeseit. | 100,00 | | 1800 Bank | 119,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 19,00 | | | |

Sonstiger betrieblicher Aufwand gem. § 275 Abs. 2 Nr. 8 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6895 Anlagenabgänge b. BV | 1,00 | | 0440 Maschinen | 1,00 |

# 4 Finanzwirtschaft

## 4.1 Geldtransit (2.3)

In der Buchführungspraxis über EDV wird über sogenannte Buchungskreise gebucht und zwar in der Weise, dass zunächst alle Kassenbewegungen, dann alle Bankbewegungen, dann alle Bewegungen auf den Debitorenkonten bzw. Kreditorenkonten, die nicht mit den Konten Kasse, Bank zusammenhängen, ausgeführt werden. Dies hat den Vorteil, dass im DATEV-Buchführungssystem mit sog. „Kurzbuchungen“ gearbeitet werden kann.

Eine Besonderheit der Verbuchung erfordert die Bewegung von Bargeld aus der betrieblichen Kasse zu betrieblichen Bankkonten und umgekehrt bzw. Transaktionen zwischen verschiedenen Bankkonten. Barabhebungen von den genannten Konten können dabei sowohl persönlich am Bankschalter oder auch über Bankautomaten erfolgen.

**Fälle**:

a) Ihr Mandant entnimmt aus der Geschäftskasse 2.000,00 EUR und zahlt diesen Betrag auf das betriebliche Bankkonto bei der Bank A ein.
b) Aus der Geschäftskasse entnimmt Ihr Mandant 1.500,00 EUR und zahlt den Betrag auf das betriebliche Bankkonto bei der Bank B ein.
c) Vom betrieblichen Bankkonto bei der Bank A hebt Ihr Mandant 8.000,00 EUR ab und legt das Geld in die Kasse.
d) Ihr Mandant tätigt eine Barabhebung vom Konto bei der Bank B in Höhe von 2.400,00 EUR und legt das Geld in die Kasse ein.
e) Ihr Mandant überweist vom betrieblichen Bankkonto bei der Bank A auf das betriebliche Bankkonto bei der Bank B 20.000,00 EUR.

Die Buchungen werden nach Buchungskreisen in folgender Reihenfolge vorgenommen:

1. Zunächst werden alle Buchungen im „Kassenbuch“ vorgenommen.
2. Dann werden alle Buchungen auf dem Bankkonto bei der Bank A (laut Kontoauszügen) vorgenommen.
3. Im nächsten Schritt werden alle Buchungen auf dem Bankkonto bei der Bank B (laut Kontoauszügen) vorgenommen.

1. Buchungen im Buchungskreis „Kasse“ (Konto 1600):

| a) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1460 Geldtransit | 2.000,00 | | 1600 Kasse | 2.000,00 |

| b) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1460 Geldtransit | 1.500,00 | | 1600 Kasse | 1.500,00 |

| c) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1600 Kasse | 8.000,00 | | 1460 Geldtransit | 8.000,00 |

| d) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1600 Kasse | 2.400,00 | | 1460 Geldtransit | 2.400,00 |

2. Buchungen im Buchungskreis „Bank A“ (auf dem Konto „Bank A“, Konto 1810):

| a) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1810 Bank A | 2.000,00 | | 1460 Geldtransit | 2.000,00 |

| c) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1460 Geldtransit | 8.000,00 | | 1810 Bank A | 8.000,00 |

| e) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1460 Geldtransit | 20.000,00 | | 1810 Bank A | 20.000,00 |

3. Buchungen im Buchungskreis „Bank B“ (auf dem Konto „Bank B“, Konto 1820):

| b) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1820 Bank B | 1.500,00 | | 1460 Geldtransit | 1.500,00 |

| d) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1460 Geldtransit | 2.400,00 | | 1820 Bank B | 2.400,00 |

| e) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1820 Bank B | 20.000,00 | | 1460 Geldtransit | 20.000,00 |

Würde man beispielsweise im Fall a) im Buchungskreis „Kasse“ („Kassenbuch“) buchen

| a) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1810 Bank A | 2.000,00 | | 1600 Kasse | 2.000,00 |

und daran anschließend im Buchungskreis „Bank A“ („Bankbuch Bank A“),

| a) | Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|---|
| | 1810 Bank A | 2.000,00 | | 1600 Kasse | 2.000,00 |

wäre dieser Vorgang doppelt erfasst.

Deshalb müssten bei der nachfolgenden Verbuchung der Bankauszüge im „Bankbuch Bank A“ und im „Bankbuch Bank B“ alle Buchungen mit Bargeldbewegungen weggelassen werden, da ansonsten eine Doppelbuchung erfolgen würde. Dies würde bei der Erledigung der Buchführung sehr viel Aufmerksamkeit und Zeit erfordern, die man bei Einschaltung des Kontos „Geldtransit“ (SKR 03: Konto 1360 bzw. SKR 04: Konto 1460) anderen Aufgaben widmen kann!

Nicht nur wegen des Buchens in Buchungskreisen ist die Verwendung des Kontos „Geldtransit“ von Bedeutung, sondern auch zum Ausgleich von zeitlichen Differenzen zwischen dem Tag einer Bareinzahlung oder Barauszahlung und dem Tag der Verbuchung dieser Geldbewegungen auf dem Kontoauszug der Bank bzw. Postbank.

Beispiel:
Bareinzahlung von 5.000,00 EUR am 31. März d. J. auf das Bankkonto; die Gutschrift erfolgt auf dem Bankauszug vom 2. April d. J.;
a) Erfassung Bargeldabgang („Kassenbuch“) in der Buchführung für den Monat März d. J.
b) Erfassung Zugang auf dem Bankkonto („Bankbuch“) in der Buchführung für den Monat April d. J.

Beispiel:
Bareinzahlung von 5.000,00 EUR am 31. Dezember des Jahres auf das Bankkonto; die Gutschrift erfolgt auf dem Bankauszug der Bank A vom 2. Januar des nächsten Jahres.

a) Erfassung Bargeldabgang („Kassenbuch“) in der Buchführung für den Monat Dezember des Jahres.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1460 Geldtransit | 5.000,00 | | 1600 Kasse | 5.000,00 |

b) Erfassung Zugang auf dem Bankkonto A („Bankbuch“) in der Buchführung für den Monat Januar des folgenden Jahres.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1810 Bank A | 5.000,00 | | 1460 Geldtransit | 5.000,00 |

## 4.2 Kartenzahlungen

### 4.2.1 Zahlung mit Girocard (2.3)

Bei Zahlung mit Girocard (electronic-cash) erfolgt sofort online oder zeitnah eine Bankbelastung. Die mit der Karte bezahlten Aufwendungen können daher sofort über das Bankkonto gebucht werden.

Aufgabe

a) Buchung beim Zahler

Am 18. Januar 01 wird der Firmen-Pkw betankt. Die Zahlung erfolgt mit der firmeneigenen Girocard: 90,00 EUR incl. USt. Der Betrag wird sofort online vom Bankkonto abgebucht. (Zahlung mit Eingabe der PIN-Nr.)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 KFZ-Kosten | 75,63 | | 1800 Bank | 90,00 |
| 1400 Vorsteuer | 14,37 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Buchung beim Zahlungsempfänger

Tankumsatz am 18. Januar dieses Jahres an Kunden mit Girocard: 90,00 EUR inkl. USt. Eingang der Bankgutschrift der GZS für Kundenumsätze am 19. Januar d. J.: 90,00 EUR inkl. USt. Monatsabrechnung und Banklastschrift der GZS vom 2. Februar d. J. für die Januarumsätze: 60,00 EUR Umsatzprovision, 30,00 EUR Netzbetreibergebühr, 40,00 EUR Gerätemiete zuzüglich USt.

Kassenbuchung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 90,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 75,63 |
| | | | 3800 Umsatzsteuer | 14,37 |

USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a UStG

Hinweis:
Der Zahlungsempfänger erhält (zeitversetzt) den Betrag über die GZS (Gesellschaft für Zahlungssysteme) auf dem Bankkonto gutgeschrieben. Da der Umsatz mit Girocard als Kasseneinnahme in der Tageslosung enthalten ist, erfolgt zunächst eine Einbuchung als Kasseneinnahme, anschließend eine Ausbuchung (Umbuchung) auf einem Interimskonto (Geldtransitkonto). Am Monatsende erfolgt die Abrechnung und Belastung mit der Umsatzprovision, der Netzbetreibergebühr und der Monatsmiete für das Kartenlesegerät zuzüglich USt.

Das BMF vom 16.08.2017 fordert eine getrennte Buchung barer und unbarer Geschäftsvorfälle, da die Erfassung unbarer Geschäftsvorfälle im Kassenbuch einen formellen Mangel darstellt. Werden die im Kassenbuch erfassten EC-Karten-Umsätze gesondert gekennzeichnet oder aus dem Kassenbuch wieder ausgebucht, so ist weiterhin die Kassensturzfähigkeit gegeben, da der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert wird und die Nachprüfbarkeit des tatsächlichen Kassenbestandes jederzeit besteht. Der aus der (zumindest zeitweisen) Erfassung von EC-Karten-Umsätzen im Kassenbuch resultierende formelle Mangel wird im Hinblick auf eine mögliche Verwerfung der Buchführung gem. § 158 AO regelmäßig nicht berücksichtigt (BMF vom 29.06.2018 sowie BMF vom 29.11.2019, Rz. 55).

Umbuchung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1460 Geldtransit | 90,00 | | 1600 Kasse | 90,00 |

Bankgutschrift

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 90,00 | | 1460 Geldtransit | 90,00 |

Monatliche Gebührenabrechnung der GZS

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6855 Nebenk. Geldverkehr | 130,00 | | 1800 Bank | 154,70 |
| 1400 Vorsteuer | 24,70 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

### 4.2.2 Zahlung mit Kreditkarte (2.3)

Bei Kreditkarten erfolgt entweder eine sofortige Abbuchung vom Bankkonto wie bei der Girocard (Buchung siehe Kapitel 4.2.1) oder erst nach Zusendung der Abrechnung des Kreditinstituts nach Ablauf des Kalendermonats. In diesem Fall liegt eine Kreditleistung bis zur meist monatlichen Abrechnung der Zahlungen des Karteninstituts vor.
Die bezahlten Aufwendungen müssen jedoch in der Buchhaltung zeitnah gebucht werden, also bei Entstehung des Aufwandes, nicht erst Wochen später bei Bezahlung. In der Zwischenzeit wird der Betrag deshalb auf einem Interimskonto „Kreditkarten-Verrechnungskonto" (Geldtransit oder ein entsprechendes Verbindlichkeitenkonto) gebucht. Nach Eingang der Kreditkartenabrechnung und der Bankbelastung erfolgt dann die Auflösung des Interimskontos.

Das Kreditinstitut berechnet dem Benutzer der Kreditkarte für die Bereitstellung der Karte in der Regel eine Jahresgebühr und dem Zahlungsempfänger Gebühren für die Kreditkartenabrechnung.

Aufgabe

a) Buchung beim Zahler

Am 18. Januar dieses Jahres wird der Firmen-Pkw betankt. Die Zahlung erfolgt mit der firmeneigenen Kreditkarte: 90,00 EUR inkl. USt. Am 4. Februar d. J. geht die Monatsabrechnung des Karteninstituts ein und wird sofort auf dem Bankkonto belastet. Es wurden keine weiteren Umsätze über die Kreditkarte getätigt.

Buchung des Tankvorgangs am 18. Januar dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 KFZ-Kosten | 75,63 | | 1460 Geldtransit | 90,00 |
| 1400 Vorsteuer | 14,37 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
In der Praxis wird häufig auch auf dem Kto. 3610 Kreditkartenabrechnung gebucht; im Schulkontenrahmen kann ersatzweise auch auf das Konto 3150 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten gebucht werden.

Monatsabrechnung des Karteninstituts vom 4. Februar dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1460 Geldtransit | 90,00 | | 1800 Bank | 90,00 |

Abbuchung der Jahres-Kreditkartengebühr: 60,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6855 Nebenk. Geldverkehr | 60,00 | | 1800 Bank | 60,00 |

Wird die Kreditkartengebühr vom betrieblichen Bankkonto abgebucht und nutzt der Unternehmer oder der Arbeitnehmer die Firmen-Kreditkarte nicht ausschließlich für betriebliche Ausgaben, sondern auch für private Zahlungen, müssen die Gebühren anteilig aufgeteilt werden. Die Gebühr wird in diesen Fällen anteilig auf Nebenkosten des Geldverkehrs und Privatentnahmen bzw. lohnsteuerpflichtige freiwillige soziale Aufwendungen aufgeteilt.
Die Gebühren für Kreditkarten unterliegen nicht der Umsatzsteuer (steuerbefreite Bankdienstleistungen § 4 Nr. 8 UStG), sodass ein Vorsteuerabzug nicht in Betracht kommt, sofern das Karteninstitut nicht für die Umsatzsteuerpflicht optiert (§ 9 Abs. 1 UStG).

b) Buchung beim Zahlungsempfänger

Tankumsatz am 18. Januar dieses Jahres mit Kreditkarte: 90,00 EUR inkl. USt. Monatsabrechnung und Bankgutschrift des Karteninstituts vom 4. Februar d. J.: 90,00 EUR inkl. USt abzüglich 3,5 % Provision vom Bruttopreis zuzüglich USt. Es wurden keine weiteren Kreditkartenumsätze getätigt.

Kassenbuchung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1600 Kasse | 90,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 75,63 |
| | | | 3800 Umsatzsteuer | 14,37 |

USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a UStG

Hinweis:
Der Zahlungsempfänger erhält zeitversetzt den Betrag von dem Karteninstitut auf dem Bankkonto gutgeschrieben. Da der Kartenumsatz wie bei der Zahlung mit Girocard als Kasseneinnahme in der Tageslosung enthalten ist, erfolgt zunächst eine Einbuchung als Kasseneinnahme, anschließend eine Ausbuchung (Umbuchung) auf ein Geldtransitkonto. Am Monatsende erfolgt die Kreditkartenabrechnung und Bankgutschrift des Karteninstituts abzüglich der vertraglich vereinbarten Provision (ggf. zuzügl. USt).

Umbuchung (Summe der Tagesverkäufe)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1460 Geldtransit | 90,00 | | 1600 Kasse | 90,00 |

Abrechnung des Karteninstituts:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 86,25 | | 1460 Geldtransit | 90,00 |
| 6855 Nebenk. Geldverkehr | 3,15 | | | |
| 1400 Vorsteuer | 0,60 | | | |

Kreditumsätze sind umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 8 Bst. g UStG. Das Kreditkarteninstitut kann aber nach § 9 Abs. 1 UStG für die Umsatzsteuerpflicht optieren.
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für den Tankumsatz bleibt trotz der Provisionskosten dennoch der Nettopreis. (d.h. keine Entgeltminderung)

## 4.3 Darlehensschulden (10.3)

Aufgabe

Aufnahme eines Darlehens bei der Bank in Höhe von 80.000,00 EUR am 30. November 01
Laufzeit 4 Jahre, Auszahlung 97 %, Tilgung am Ende der Laufzeit
Zins 9 %, fällig jeweils für 2 Monate, erstmals am 1. Februar des Folgejahres

a) Buchung zum 30. November dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 77.600,00 | | 3150 Verb. geg. Kred.inst. | 80.000,00 |
| 1940 Damnum/Disagio | 2.400,00 | | | |

Ansatz der Verbindlichkeit mit dem Erfüllungsbetrag gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB
Wahlrecht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 250 Abs. 3 HGB
Pflicht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG i. V. m. H 6.10 EStH

Eine Buchung auf dem Konto 3560 erfolgt nur, wenn das Darlehen nicht von einem Kreditinstitut gewährt wurde, vgl § 266 HGB.

b) Buchung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 50,00 | | 1940 Damnum/Disagio | 50,00 |
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 600,00 | | 3500 Sonst. Verb. | 600,00 |

Rechnungsabgrenzung, vgl. 8.2

Berechnung:
Abgrenzung des Disagios:
2.400,00 EUR * $\frac{1}{48}$ = 50,00 EUR

Zinsen:
$\frac{80.000{,}00 * 9 * 30 \text{ Tage}}{100 * 360}$ = 600,00 EUR

c) Buchung zum 1. Februar des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3500 Sonst. Verb. | 600,00 | | 1800 Bank | 1.200,00 |
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 600,00 | | | |

Mögliche Alternativbuchung:

a) Buchung zum 30. November dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 77.600,00 | | 3150 Verb. geg. Kred.inst. | 80.000,00 |
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 2.400,00 | | | |

Ansatz der Verbindlichkeit mit dem Erfüllungsbetrag gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB

b) Buchung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1940 Damnum/Disagio | 2.350,00 | | 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 2.350,00 |
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 600,00 | | 3500 Sonst. Verb. | 600,00 |

Wahlrecht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 250 Abs. 3 HGB
Pflicht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 5 Abs. 5 Nr. 1 EStG i. V. m. H 6.10 EStH Rechnungsabgrenzung,-vgl. 8.2

c) Buchung zum 1. Februar des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3500 Sonst. Verb. | 600,00 | | 1800 Bank | 1.200,00 |
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 600,00 | | | |

Hinweis:
Diese Alternativbuchung erfolgt analog den Jahresabgrenzungsbuchungen (Erfassung des vollen Diagios zunächst als Aufwand, Korrektur der zu hohen Aufwandsbuchung am Jahresende).

## 4.4 Leasing (7.2)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer least eine Maschine ab Januar dieses Jahres. Der Leasingvertrag wurde für 48 Monate abgeschlossen. Während dieser Zeit ist der Vertrag von beiden Seiten unkündbar. Am Ende der Vertragszeit ist das Wirtschaftsgut dem Leasinggeber zurückzugeben. Der Leasinggeber kauft die Maschine für 25.000,00 EUR + 19 % USt. Auf der Basis dieser Anschaffungskosten und unter Einrechnung eines Gewinnzuschlags errechnet der Leasinggeber eine monatliche Leasingrate von 800,00 EUR + 19 % USt. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Maschine beträgt 8 Jahre (lineare AfA).

Bestimmung der Leasingform und der Zurechnung:
Vgl. BMF-Schreiben vom 10. April 1971 (BStBl. I, S. 264) und vom 22. Dezember 1975

Es handelt sich um einen Vollamortisationsvertrag (Finanzierungsleasing) ohne Optionsmöglichkeit. Die Grundmietzeit von 48 Monaten, gemessen an der Nutzungsdauer von 8 Jahren, beträgt 50 %. Die Kosten des Leasinggebers sind innerhalb der Grundmietzeit gedeckt (48 x 800,00 EUR = 38.400,00 EUR). Die Maschine ist dem Leasinggeber als dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen.

### a) Buchungen beim Leasinggeber

Kauf der Maschine

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 25.000,00 | | 1800 Bank | 29.750,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 4.750,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S.1 Nr. 1 UStG

Buchung der Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 952,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 800,00 |
| | | | 3800 USt | 152,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 952,00 | | 1210 Ford. aus LL | 952,00 |

Abschreibung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 3.125,00 | | 0440 Maschinen | 3.125,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 12,5 % v. 25.000,00 EUR = 3.125,00 EUR

b) Buchungen beim Leasingnehmer

Buchung der Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing (bewegliche WG) | 800,00 | | 1800 Bank | 952,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 152,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer least einen fabrikneuen Pkw ab Januar dieses Jahres. Der Leasingvertrag wurde für 36 Monate abgeschlossen. Während dieser Zeit ist der Vertrag von beiden Seiten unkündbar. Am Ende der Vertragszeit wird das Wirtschaftsgut durch den Leasinggeber verwertet.
Als rechnerischer Verkaufserlös nach Ende der Grundmietzeit wird ein Betrag von 24.000,00 EUR + USt vertraglich festgelegt.
Ein evtl. Mehrerlös wird zwischen Leasinggeber und Leasingnehmer je zur Hälfte aufgeteilt. Wird der Betrag von 24.000,00 EUR + USt nicht erreicht, hat der Leasingnehmer noch eine entsprechende Abschlusszahlung zu leisten.
Der Leasinggeber kauft den Pkw für 60.000,00 EUR + 19 % USt. Auf der Basis dieser Anschaffungskosten und unter Einrechnung eines Gewinnzuschlags errechnet der Leasinggeber eine monatliche Leasingrate von 1.100,00 EUR + 19 % USt.
Außerdem hat der Leasingnehmer zu Beginn der Grundmietzeit eine Sonderzahlung von 12.000,00 EUR + 19 % USt = 14.280,00 EUR zu leisten. Die laufenden Kosten hat der Leasingnehmer zu tragen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Pkw beträgt 6 Jahre (lineare AfA).

Bestimmung der Leasingform und der Zurechnung:
Vgl. BMF-Schreiben vom 10. April 1971 (BStBl. I, S. 264) und vom 22. Dezember 1975

Es handelt sich um einen Teilamortisationsvertrag mit Mehrerlösbeteiligung des Leasingnehmers. Die Grundmietzeit von 36 Monaten, gemessen an der Nutzungsdauer von 6 Jahren, beträgt 50 %. Die Kosten des Leasinggebers sind innerhalb der Grundmietzeit nicht gedeckt: Sonderzahlung 12.000,00 EUR + Leasingraten 39.600,00 EUR (= 36 x 1.100,00 EUR) = 51.600,00 EUR. Da jedoch der Leasinggeber bei der Verwertung 50 % (mindestens 25 %) des Mehrerlöses erhält und bei einem Mindererlös eine Nachzahlung verlangen kann, ist das Wirtschaftsgut dem Leasinggeber als dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen.

Beachte:
Die Sonderzahlung zu Beginn der Grundmietzeit stellt ein zusätzliches Entgelt für die Überlassung dar. Sie muss daher erfolgswirksam abgegrenzt werden:
Beim Leasinggeber: Passiver Rechnungsabgrenzungsposten (USt ist entstanden)
Beim Leasingnehmer: Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (VoSt ist abziehbar).

Nur bei der Einnahme-/Überschussrechnung ist die Sonderzahlung nach dem Abflussprinzip in voller Höhe Betriebsausgabe.

## a) Buchungen beim Leasinggeber

### Kauf des Pkw

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 60.000,00 | | 1800 Bank | 71.400,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 11.400,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

### Buchung der Sonderzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 14.280,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 12.000,00 |
| | | | 3800 USt | 2.280,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a S. 4 UStG

### Abgrenzung der Sonderzahlung zum 31. Dezember dieses Jahres als passiver RAP

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 8.000,00 | | 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 8.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Rechnungsabgrenzung, Stoff der Jgst. 12

### Buchung der monatlichen Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.309,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 1.100,00 |
| | | | 3800 USt | 209,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG

### Abschreibung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 10.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 10.000,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG $16\frac{2}{3}$ % v. 60.000,00 EUR = 10.000,00 EUR

Auflösung passiver RAP zum 31. Dezember des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 4.000,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 4.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz

Auflösung passiver RAP zum 31. Dezember des zweiten Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 4.000,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 4.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz

b) Buchungen beim Leasingnehmer

Buchung der Sonderzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 12.000,00 | | 1800 Bank | 14.280,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 2.280,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 UStG

Abgrenzung der Sonderzahlung zum 31. Dezember dieses Jahres als aktiver RAP

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 8.000,00 | | 6560 Mietleasing Kfz | 8.000,00 |

Rechnungsabgrenzung, Stoff der Jgst. 12

Buchung der monatlichen Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 1.100,00 | | 1800 Bank | 1.309,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 209,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Auflösung aktiver RAP zum 31. Dezember des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 4.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 4.000,00 |

Auflösung aktiver RAP zum 31. Dezember des zweiten Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 4.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 4.000,00 |

## 4.5 Leasing (7.2)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer least eine Maschine ab Januar dieses Jahres. Der Leasingvertrag wurde für 48 Monate abgeschlossen. Während dieser Zeit ist der Vertrag von beiden Seiten unkündbar. Am Ende der Vertragszeit ist das Wirtschaftsgut dem Leasinggeber zurückzugeben. Der Leasinggeber kauft die Maschine für 25.000,00 EUR + 19 % USt. Auf der Basis dieser Anschaffungskosten und unter Einrechnung eines Gewinnzuschlags errechnet der Leasinggeber eine monatliche Leasingrate von 800,00 EUR + 19 % USt. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Maschine beträgt 8 Jahre (lineare AfA).

Bestimmung der Leasingform und der Zurechnung:
Vgl. BMF-Schreiben vom 10. April 1971 (BStBl. I, S. 264) und vom 22. Dezember 1975

Es handelt sich um einen Vollamortisationsvertrag (Finanzierungsleasing) ohne Optionsmöglichkeit. Die Grundmietzeit von 48 Monaten, gemessen an der Nutzungsdauer von 8 Jahren, beträgt 50 %. Die Kosten des Leasinggebers sind innerhalb der Grundmietzeit gedeckt (48 x 800,00 EUR = 38.400,00 EUR). Die Maschine ist dem Leasinggeber als dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen.

a) Buchungen beim Leasinggeber

Kauf der Maschine

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 25.000,00 | | 1800 Bank | 29.750,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 4.750,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S.1 Nr. 1 UStG

Buchung der Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 952,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 800,00 |
| | | | 3800 USt | 152,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 952,00 | | 1210 Ford. aus LL | 952,00 |

Abschreibung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 3.125,00 | | 0440 Maschinen | 3.125,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 12,5 % v. 25.000,00 EUR = 3.125,00 EUR

b) Buchungen beim Leasingnehmer

Buchung der Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing (bewegliche WG) | 800,00 | | 1800 Bank | 952,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 152,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer least einen fabrikneuen Pkw ab Januar dieses Jahres. Der Leasingvertrag wurde für 36 Monate abgeschlossen. Während dieser Zeit ist der Vertrag von beiden Seiten unkündbar. Am Ende der Vertragszeit wird das Wirtschaftsgut durch den Leasinggeber verwertet.
Als rechnerischer Verkaufserlös nach Ende der Grundmietzeit wird ein Betrag von 24.000,00 EUR + USt vertraglich festgelegt.
Ein evtl. Mehrerlös wird zwischen Leasinggeber und Leasingnehmer je zur Hälfte aufgeteilt. Wird der Betrag von 24.000,00 EUR + USt nicht erreicht, hat der Leasingnehmer noch eine entsprechende Abschlusszahlung zu leisten.
Der Leasinggeber kauft den Pkw für 60.000,00 EUR + 19 % USt. Auf der Basis dieser Anschaffungskosten und unter Einrechnung eines Gewinnzuschlags errechnet der Leasinggeber eine monatliche Leasingrate von 1.100,00 EUR + 19 % USt.
Außerdem hat der Leasingnehmer zu Beginn der Grundmietzeit eine Sonderzahlung von 12.000,00 EUR + 19 % USt = 14.280,00 EUR zu leisten. Die laufenden Kosten hat der Leasingnehmer zu tragen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Pkw beträgt 6 Jahre (lineare AfA).

Bestimmung der Leasingform und der Zurechnung:
Vgl. BMF-Schreiben vom 10. April 1971 (BStBl. I, S. 264) und vom 22. Dezember 1975

Es handelt sich um einen Teilamortisationsvertrag mit Mehrerlösbeteiligung des Leasingnehmers. Die Grundmietzeit von 36 Monaten, gemessen an der Nutzungsdauer von 6 Jahren, beträgt 50 %. Die Kosten des Leasinggebers sind innerhalb der Grundmietzeit nicht gedeckt: Sonderzahlung 12.000,00 EUR + Leasingraten 39.600,00 EUR (= 36 x 1.100,00 EUR) = 51.600,00 EUR. Da jedoch der Leasinggeber bei der Verwertung 50 % (mindestens 25 %) des Mehrerlöses erhält und bei einem Mindererlös eine Nachzahlung verlangen kann, ist das Wirtschaftsgut dem Leasinggeber als dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnen.

Beachte:
Die Sonderzahlung zu Beginn der Grundmietzeit stellt ein zusätzliches Entgelt für die Überlassung dar. Sie muss daher erfolgswirksam abgegrenzt werden:
Beim Leasinggeber: Passiver Rechnungsabgrenzungsposten (USt ist entstanden)
Beim Leasingnehmer: Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (VoSt ist abziehbar).

Nur bei der Einnahme-/Überschussrechnung ist die Sonderzahlung nach dem Abflussprinzip in voller Höhe Betriebsausgabe.

## a) Buchungen beim Leasinggeber

### Kauf des Pkw

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 60.000,00 | | 1800 Bank | 71.400,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 11.400,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

### Buchung der Sonderzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 14.280,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 12.000,00 |
| | | | 3800 USt | 2.280,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a S. 4 UStG

### Abgrenzung der Sonderzahlung zum 31. Dezember dieses Jahres als passiver RAP

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4000 Umsatzerlöse | 8.000,00 | | 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 8.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Rechnungsabgrenzung, Stoff der Jgst. 12

### Buchung der monatlichen Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.309,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 1.100,00 |
| | | | 3800 USt | 209,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz
Entgelt gem. § 10 Abs. 1 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG

### Abschreibung zum 31. Dezember dieses Jahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 10.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 10.000,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG $16\frac{2}{3}$ % v. 60.000,00 EUR = 10.000,00 EUR

Auflösung passiver RAP zum 31. Dezember des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 4.000,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 4.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz

Auflösung passiver RAP zum 31. Dezember des zweiten Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 4.000,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 4.000,00 |

Buchung auf Kto. 4000 bei Hauptumsatz gem. § 277 Abs. 1 HGB, Buchung auf Kto. 4830, wenn Nebenumsatz

b) Buchungen beim Leasingnehmer

Buchung der Sonderzahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 12.000,00 | | 1800 Bank | 14.280,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 2.280,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 UStG

Abgrenzung der Sonderzahlung zum 31. Dezember dieses Jahres als aktiver RAP

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 8.000,00 | | 6560 Mietleasing Kfz | 8.000,00 |

Rechnungsabgrenzung, Stoff der Jgst. 12

Buchung der monatlichen Leasingrate

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 1.100,00 | | 1800 Bank | 1.309,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 209,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Auflösung aktiver RAP zum 31. Dezember des Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 4.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 4.000,00 |

Auflösung aktiver RAP zum 31. Dezember des zweiten Folgejahres

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6560 Mietleasing Kfz | 4.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 4.000,00 |

## 4.6 Zinsen (3.3)

Aufgabe 1

a) Die Bank belastet das Bankkonto eines Unternehmers mit 110,00 EUR Zinsen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsaufwand | 110,00 | | 1800 Bank | 110,00 |

§ 4 Nr. 8 a UStG steuerfrei

b) Die Bank belastet das Bankkonto eines Unternehmers mit 110,00 EUR Zinsen zzgl. USt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsaufwand | 110,00 | | 1800 Bank | 139,90,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 20,90 | | | |

§ 4 Nr. 8 a i. V. m. § 9 Abs. 1 UStG. Die Option betrifft ausschließlich Geschäfte mit zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern. Durch die Option werden die gesamten Kosten (Zinsen, Entgelte, Provisionen), die die Banken den Unternehmern in Rechnung stellen, der Umsatzsteuer unterworfen.
§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Für den Vorsteuerabzug muss die ordnungsgemäße Bankabrechnung gem. § 14 UStG vorliegen.

Aufgabe 2

Ein Einzelunternehmer erhält Zinsen für ein betriebliches Festgeldkonto gutgeschrieben.

Abrechnung der Bank:

| | |
|---|---|
| Zinsen | 1.000,00 EUR |
| ./. 25 % KapSt | 250,00 EUR |
| ./. 5,5 % SolZ | 13,75 EUR |
| Gutschrift | 736,25 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 736,25 | | 7100 Zinsen u. ä. Erträge | 1.000,00 |
| 2150 Privatsteuern | 263,75 | | | |

§ 12 Nr. 3 EStG; § 43 Abs. 4 i. V. m. § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG
Für die Buchung muss die Abrechnung der Bank vorliegen.
Keine Abgeltungswirkung, da betriebliche Zinserträge, deshalb auch keine Kirchensteuer. Die hier anfallende Kapitalertragssteuer (inkl. Solidaritätszuschlag) ist als Steuervorauszahlung auf die Einkommenssteuer bzw. den Solidaritätszuschlag des Einzelunternehmers anzusehen und werden bei der Steuerfestsetzung entsprechend angerechnet. Der Sparerpauschbetrag in Höhe von 1.000,00 EUR/ 2.000,00 EUR findet keine Anwendung. Die betrieblichen Kapitalerträge werden als Betriebseinahmen in der steuerlichen Gewinnermittlung erfasst, § 43 Abs. 5 S. 2 EStG.

Hinweis: Handelt es sich bei dem Unternehmer um eine Kapitalgesellschaft, werden die anfallenden Steuern nicht auf Privatkonten sondern auf den Konten „7630 anrechenbare Kapitalertragsteuer 25 %“ und „7633 anrechenbarer Solidaritätszuschlag auf Kapitalertragsteuer“ gebucht.

Aufgabe 3

a) Quartalsabschluss des betrieblichen Bankkontos eines Einzelunternehmers:

| | | |
|---|---|---|
| Sollzinsen | | 1.680,30 EUR |
| Kontoführungsgebühr | | 15,00 EUR |
| Buchungspostenentgelt | | 146,50 EUR |
| Habenzinsen | 15,00 EUR | |
| - 25 % KapESt | 3,75 EUR | |
| - 5,5 % SolZ | 0,20 EUR | 11,05 EUR |
| Summe Abschlussposten | | 1.830,75 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsaufwendungen | 1.680,30 | | 7100 Zinsen u. ä. Erträge | 15,00 |
| 6855 Nebenk. Geldverk. | 161,50 | | 1800 Bank | 1.830,75 |
| 2150 Privatsteuern | 3,95 | | | |

Verrechnungsverbot gem. § 246 Abs. 2 HGB
§ 12 Nr. 3 EStG; § 43 Abs.4 i. V. m. § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG
Für die Buchung muss die Abrechnung der Bank vorliegen.
In der Praxis ist der Hinweis auf anrechenbare Steuern im Buchungstext auf Kto. 2150 unerlässlich.
Keine Abgeltungswirkung gem. § 43 Abs. 5 S. 2 EStG, da betriebliches Konto, deshalb keine Kirchensteuer

Hinweis:
Handelt es sich bei dem Unternehmer um eine Kapitalgesellschaft, werden die anfallenden Steuern nicht auf Privatkonten sondern auf den Konten „7630 anrechenbare Kapitalertragsteuer 25 %“ und „7633 anrechenbarer Solidaritätszuschlag auf Kapitalertragsteuer“ gebucht.

b) Wie Fall a), jedoch hat die Bank USt in Rechnung gestellt.

| | | |
|---|---|---|
| Sollzinsen | | 1.680,30 EUR |
| Kontoführungsgebühr | | 15,00 EUR |
| Buchungspostenentgelt | | 146,50 EUR |
| Umsatzsteuer | | 349,94 EUR |
| Habenzinsen | 15,00 EUR | |
| - 25 % KapESt | 3,75 EUR | |
| - 5,5 % SolZ | 0,20 EUR | 11,05 EUR |
| Summe Abschlussposten | | 2.180,69 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsaufwendungen | 1.680,30 | | 7100 Zinsen u. ä. Erträge | 15,00 |
| 6855 Nebenk. Geldverk. | 161,50 | | 1800 Bank | 2.180,69 |
| 2150 Privatsteuern | 3,95 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 349,94 | | | |

§ 4 Nr. 8 a und. 8 d i. V. m. § 9 Abs. 1 UStG. Die Option betrifft ausschließlich Geschäfte mit zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern. Durch die Option werden die gesamten Kosten (Zinsen, Entgelte, Provisionen), die die Banken den Unternehmern in Rechnung stellen, der Umsatzsteuer unterworfen.

§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Für den Vorsteuerabzug muss die ordnungsgemäße Bankabrechnung gem. § 14 UStG vorliegen.

Verrechnungsverbot gem. § 246 Abs. 2 HGB
§ 12 Nr. 3 EStG; § 43 Abs.4 i. V. m. § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG
Für die Buchung muss die Abrechnung der Bank vorliegen.
In der Praxis ist der Hinweis auf anrechenbare Steuern im Buchungstext auf Kto. 2150 unerlässlich.
Keine Abgeltungswirkung gem. § 43 Abs. 5 S. 2 EStG, da betriebliches Konto, deshalb keine Kirchensteuer

Hinweis:
Handelt es sich bei dem Unternehmer um eine Kapitalgesellschaft, werden die anfallenden Steuern nicht auf Privatkonten sondern auf den Konten „7630 anrechenbare Kapitalertragsteuer 25 %“ und „7633 anrechenbarer Solidaritätszuschlag auf Kapitalertragsteuer“ gebucht.

# 5 Buchungen im Steuerbereich I

## 5.1 Private Vorgänge

### 5.1.1 Privatentnahmen

#### 5.1.1.1 Geldentnahmen (2.5)

Aufgabe

Der Geschäftsinhaber entnimmt aus der Kasse 2.000,00 EUR für private Zwecke.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 2.000,00 | | 1600 Kasse | 2.000,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG

#### 5.1.1.2 Gegenstandsentnahmen (3.3)

Aufgabe 1

Der Geschäftsinhaber entnimmt Handelswaren für private Zwecke.
Anschaffungskosten 2.000,00 EUR, Verkaufspreis 2.600,00 EUR + 19 % USt

Annahme 1: Teilwert/Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme 2.200,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 2.618,00 | | 4620 Entn. d. UN. m. USt | 2.200,00 |
| | | | 3800 USt | 418,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG ist der Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme
19 % v. 2.200,00 EUR = 418,00 EUR USt

Annahme 2: Teilwert/Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme 1.500,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.785,00 | | 4620 Entn. d. UN. m. USt | 1.500,00 |
| | | | 3800 USt | 285,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1, UStG steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG ist der Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme
19 % v. 1.500,00 EUR = 285,00 EUR USt

Aufgabe 2

Der Geschäftsinhaber entnimmt Handelswaren aus seinem Betrieb in München und schenkt diese seiner Tochter in Wien.
Anschaffungskosten 1.000,00 EUR, Verkaufspreis 1.400,00 EUR + 19 % USt
Teilwert/Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme 1.100,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.309,00 | | 4620 Entn. d. UN. m. USt | 1.100,00 |
| | | | 3800 USt | 209,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, § 3 Abs. 6, Ort der unentgeltl. Lieferung: München,
steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG ist der Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme
19 % v. 1.100,00 EUR = 209,00 EUR USt

Aufgabe 3

Ein Unternehmer entnimmt am 31. März 01 einen ausschließlich betrieblich genutzten Geschäfts-Pkw und schenkt ihn seinem Sohn.
Buchwert zum 31. Dezember des Vorjahres 10.000,00 EUR
lineare AfA jährlich 10.000,00 EUR
Der Pkw wurde als Neufahrzeug mit Vorsteuerabzug gekauft.

a) Buchung der AfA bis zum Tag der Entnahme

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 2.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 2.500,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 3 Monate = 2.500,00 EUR
Ermittlung des Restbuchwerts zum Zeitpunkt der Entnahme: 10.000,00 EUR ./. 2.500,00 EUR = 7.500,00 EUR

b) Buchung der Entnahme und des entstandenen Buchgewinns bzw. Buchverlusts, wenn folgende Werte vorliegen:

Annahme 1: Teilwert/Wiederbeschaffungswert 9.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 10.710,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 9.000,00 |
| | | | 3800 USt | 1.710,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG 9.000,00 EUR
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, § 3 Abs. 1b S. 2 erfüllt, Ort gem. § 3 Abs. 6, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme Wiederbeschaffungswert 9.000,00 EUR
19 % v. 9.000,00 EUR = 1.710,00 EUR USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgänge b. BG | 7.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.500,00 |

*Mögliche Abschlussbuchungen*

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 9.000,00 | | 4900 Ertr. a. d. Abgang v. Geg. d. AV | 9.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4900 Ertr. a. d. Abgang v. Geg. d. AV | 7.500,00 | | 4855 Anlagenabgänge bei BG | 7.500,00 |

Der Buchgewinn von 1.500,00 EUR ergibt sich als Saldo auf dem Kto. 4900.

***Diese Buchung wird in der Praxis nicht durchgeführt.***

*Begründung:*
Durch die Umbuchung des Erlöses von Konto 4845 auf das Ertragskonto wird das Erlöskonto ausgeglichen, somit steht der Erlös aus Anlagenverkauf für die programmgesteuerte Erstellung der USt-Voranmeldung bzw. der USt-Erklärung nicht mehr zur Verfügung!

*Praxislösung:* Der Buchgewinn von 1.500,00 EUR ergibt sich durch programmgesteuerten Ausweis der Konten 4845 und 4855 in der Gewinn- und Verlustrechnung:

| | |
|---|---|
| **Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen** | **H 1.500,00** |
| 4845 Erlöse Anl.verk. b. BG | H 9.000,00 |
| 4855 RestBW. Anlagenabg. b. BG | S 7.500,00 |

Hinweis:
Die Buchungen über die Konten 4845 „Erlöse aus Anlagenverkäufen bei Buchgewinn“ und 6885 „Erlöse aus Anlagenverkäufen bei Buchverlust“ erfüllen nicht die umsatzsteuerlichen Aufzeichnungsvorschriften.
Normalerweise müssten für die Entnahme von Gegenständen des Anlagevermögens spezielle Konten geführt werden, da nach § 22 Abs. 2 Nr. 3 UStG die Bemessungsgrundlagen für Lieferungen im Sinne des § 3 Abs. 1b UStG aus den Aufzeichnungen ersichtlich sein müssen.
Bei manchen EDV-Kontenrahmen, z. B. auch bei DATEV, hat man auf diese speziellen Konten mit der Begründung verzichtet, dass diese Fälle in der Praxis von untergeordneter Bedeutung seien.

Annahme 2: Teilwert/Wiederbeschaffungswert 5.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 5.950,00 | | 6885 Erl. a. Anl.verk. b. BV | 5.000,00 |
| | | | 3800 USt | 950,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG 5.000,00 EUR
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG ist der Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme
Wiederbeschaffungswert 5.000,00 EUR
19 % v. 5.000,00 EUR = 950,00 EUR USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6895 Anlagenabgänge b. BV | 7.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.500,00 |

*Mögliche Abschlussbuchungen*

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6885 Erl. a. Anl.verk. b. BV | 5.000,00 | | 6900 Verl. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 5.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6900 Verl. a. d. Abg. v. Geg. d. AV | 7.500,00 | | 6895 Anlagenabgänge b. BV | 7.500,00 |

Der Buchverlust von 2.500,00 EUR ergibt sich als Saldo auf dem Kto. 6900.

***Diese Abschlussbuchungen werden in der Praxis nicht durchgeführt.***

*Begründung:*
Durch die Umbuchung des Erlöses von Konto 6885 auf das Ertragskonto wird das Erlöskonto ausgeglichen, somit steht der Erlös aus Anlagenverkauf für die programmgesteuerte Erstellung der USt-Voranmeldung bzw. der USt-Erklärung nicht mehr zur Verfügung!
*Praxislösung:*
Der Buchverlust von 2.500,00 EUR ergibt sich durch programmgesteuerten Ausweis der Konten 6885 und 6895 in der Gewinn- und Verlustrechnung:

**Verluste aus dem Abgang von Anlagevermögen** **S 2.500,00**
6885 Erl. a. Anl.verk. b. BV H 5.000,00
6895 Anlagenabgänge b. BV S 7.500,00

Aufgabe 4

Ein Unternehmer entnimmt am 31. Mai 01 einen Geschäfts-Pkw aus dem Betriebsvermögen und schenkt ihn seinem Sohn. Der Pkw wurde vor drei Jahren als Gebrauchtwagen von einem Mitarbeiter eines Automobilherstellers gekauft.
Anschaffungskosten 48.000,00 EUR, Restnutzungsdauer beim Kauf 4 Jahre
Buchwert zum 31. Dezember 00 12.000,00 EUR
Die AfA wurde linear gem. § 7 Abs. 1 EStG vorgenommen.
Teilwert/Wiederbeschaffungswert zum Zeitpunkt der Entnahme 8.000,00 EUR

a) Buchung der AfA bis zum Tag der Entnahme

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 5.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 5.000,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 5 Monate = 5.000,00 EUR
Ermittlung des Restbuchwerts zum Zeitpunkt der Entnahme: 12.000,00 EUR ./. 5.000,00 EUR = 7.000,00 EUR

b) Buchung der Entnahme und des entstandenen Buchgewinns bzw. Buchverlusts

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 8.000,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 8.000,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG 8.000,00 EUR
Keine unentgeltliche Lieferung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt, da der Kauf des Gegenstandes nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt hat (§ 3 Abs. 1b S. 2 UStG).
Wenn Vorsteuerabzug beim Kauf von Bestandteilen in Anspruch genommen wurde, dann USt nur auf den Wiederbeschaffungswert der Bestandteile, vgl. BFH-Urteil vom 18. Oktober 2001, BMF-Scheiben vom 26. November 2004
Nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Gem. § 22 Abs. 2 Nr. 1 UStG sind die Bemessungsgrundlagen für die steuerfreien Umsätze gesondert aufzuzeichnen, deshalb müsste unter Position 4 (sonstige betriebliche Erträge) ein eigenes Konto eingerichtet werden.
In der Praxis ist die USt-Automatik des Kontos 4845 aufzuheben.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgänge b. BG | 7.000,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.000,00 |

Aufgabe 5

Ein Bauunternehmer errichtet für seinen Sohn auf dessen Privatgrundstück in München unentgeltlich einen Wintergarten. An Kosten sind ihm entstanden: Materialkosten 22.000,00 EUR, Arbeitslöhne und Lohnnebenkosten 28.000,00 EUR, Aufwendungen für eine objektbezogene Bauhaftpflichtversicherung 300,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 59.857,00 | | 4620 Entn. d. UN. m. USt | 50.300,00 |
| | | | 3800 USt | 9.557,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG
Lieferung (Werklieferung) gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, Ort der Lieferung: München gem. § 3 Abs. 7 UStG
Steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG sind die Selbstkosten i. H. v. 50.300,00 EUR

### 5.1.1.3 Leistungsentnahmen

#### 5.1.1.3.1 Leistungsentnahmen - unentgeltliche sonstige Leistungen (3.3)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer beauftragt einen seiner Arbeitnehmer mit Arbeiten auf dem Privatgrundstück des Unternehmers. Die anteiligen Lohnkosten betragen 250,00 EUR. Einem Fremden hätte er für diese Arbeit 450,00 EUR + 19 % USt in Rechnung gestellt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 297,50 | | 4660 Unentgeltl. so. Lei. m. USt | 250,00 |
| | | | 3800 USt | 47,50 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Selbstkosten gem. H 6.12 EStH
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 2 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 3 UStG sind die entstandenen Ausgaben
19 % v. 250,00 EUR = 47,50 EUR USt

Aufgabe 2

Ein Möbelhändler beauftragt für den Umbau einer Schrankwand in seinem Privathaus einen bei ihm angestellten Montageschreiner, der dafür 4,5 Stunden benötigt (Lohnkosten 20,00 EUR pro Stunde, Kleinmaterial 10,00 EUR). Einem fremden Kunden hätte der Händler pro Stunde 50,00 EUR berechnet.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 119,00 | | 4660 Unentgeltl. so. Lei. m. USt | 100,00 |
| | | | 3800 USt | 19,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Selbstkosten gem. H 6.12 EStH
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 2 UStG, Werkleistung, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 3 UStG sind die entstandenen Ausgaben
19 % v. 100,00 EUR = 19,00 EUR USt

### 5.1.1.3.2 Leistungsentnahmen – Privatnutzung des betrieblichen Kraftfahrzeugs

#### 5.1.1.3.2.1 Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs mit Verbrennungsmotor (3.3)

Aufgabe 1

Ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer fährt mit seinem Geschäfts-Pkw im Jahr 01 insgesamt 50.000 km. Davon entfallen aufgrund der Aufzeichnungen 15.000 km auf private Fahrten.

Zusätzlich benutzt der Unternehmer an 220 Tagen den Pkw für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Dabei beträgt die einfache Entfernung zwischen Wohnung und Betrieb

a. 15 km
b. 25 km

Der Pkw wurde mit Vorsteuerabzug im Januar 01 angeschafft (Anschaffungskosten 45.000,00 EUR, lineare AfA, Nutzungsdauer 5 Jahre). Der inländische Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung betrug 50.000,00 EUR + 19 % USt. Die Aufwendungen für den Pkw betragen im Jahr 01: AfA 9.000,00 EUR, laufende Kosten 6.500,00 EUR (netto), Kfz-Steuer 310,00 EUR, Kfz-Versicherung 690,00 EUR.

Annahme 1: Der Unternehmer führt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 5.533,50 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 4.650,00 |
| | | | 3800 USt | 883,50 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 300,00 | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 300,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG 4.950,00 EUR
Ermittlung des Entnahmewertes: $\frac{16.500{,}00\ EUR}{50.000\ km}$ = 0,33 EUR/km, 15.000 km x 0,33 EUR/km = 4.950,00 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG i. V. m. UStAE 10.6 Abs. 3 4.650,00 EUR
Ermittlung der Bemessungsgrundlage: 16.500,00 EUR ./. 310,00 EUR ./. 690,00 EUR → $\frac{15.500{,}00\ EUR}{50.000\ km}$
→ 0,31 EUR/km x 15.000 km = 4.650,00 EUR
19 % v. 4.650,00 EUR = 883,50 EUR USt
4.950,00 EUR ./. 4.650,00 EUR = 300,00 EUR Entnahme ohne USt

Hinweis:
Lt. amtlicher AfA-Tabelle beträgt die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines Neuwagens i. d. R. 6 Jahre (BMF, Schreiben v. 15.12.2000, BStBl I Nr. 21, S. 1542). Der Abschreibungszeitraum beträgt damit im Einkommensteuerrecht 6 Jahre, im Umsatzsteuerrecht aber nur 5 Jahre (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 und 3, § 15a Abs.1 Satz 1 UStG, UStAE 10.6 Abs. 3 Satz 3). Aus Vereinfachungsgründen wird häufig in der Praxis im Einkommen- und im Umsatzsteuerrecht der einkommensteuerrechtliche Abschreibungszeitraum einheitlich angewendet.

Bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung an das Personal ist das für die Lohnsteuer ermittelte Nutzungsverhältnis auch für die Umsatzsteuer anzuwenden. Dies bedeutet, dass die auf die Überlassung des Fahrzeugs entfallenden anteiligen Kosten, d. h. die Nettoaufwendungen einschließlich der die lohnsteuerrechtlich maßgebenden Nutzungsdauer von 8 Jahren verteilten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen sind. Mit Wirkung zum 31.12.2025 wurde die Nutzungsdauer von 6 auf 8 Jahre angehoben (Abschnitt 15.23 Abs. 11 Nr. 2 Beispiel 2 UStAE). Diese Änderung gilt nicht für die private Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs durch den Unternehmer (BMF, Schreiben vom 19.12.2025, Nr. 52, Buchstabe b, Doppelbuchstabe bb, Ziffer bbb).

In der Praxis erfolgt die Abrechnung nach dem Fahrtenbuch jährlich. Da die USt aber monatlich entsteht, empfiehlt es sich, einen geschätzten Monatsbetrag als wiederkehrende Buchung zu hinterlegen. Bei der Jahresabrechnung wird dann nur der Differenzbetrag berücksichtigt.

a) Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte – Entfernung 15 km:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 1.254,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 2.178,00 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 924,00 | | | |

Ermittlung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 01:

Ab 01.01.2026 beträgt die km-Pauschale bereits ab dem ersten Kilometer 0,38 EUR pro Kilometer.
§ 4 (5) S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG i. V. m. § 9 (1) S. 3 Nr. 4 S. 2 EStG

a) Einfache Entfernung Wohnung-Betrieb: 15 km
Gebuchte Betriebsausgaben: 6.600 km x 0,33 EUR
= 2.178,00 EUR
Abzugsfähig gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG:
220 Tage x 15 km x 0,38 EUR = 1.254,00 EUR
Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe 924,00 EUR

b) Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte – Entfernung 25 km:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 2.090,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 3.630,00 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 1.540,00 | | | |

b) Einfache Entfernung Wohnung-Betrieb: 25 km

Gebuchte Betriebsausgaben: 11.000 km x 0,33 EUR = 3.630,00 EUR
Abzugsfähig gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG:
220 Tage x 25 km x 0,38 EUR = 2.090,00 EUR
Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe 1.540,00 EUR

Differenz ist jeweils nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG
Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht steuerbar, da Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb der Unternehmung verwendet wird
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte gehören zu den unternehmerischen Zwecken
Zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns werden die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben außerhalb der Handelsbilanz dem Gewinn hinzugerechnet.

Annahme 2: Der Unternehmer führt kein Fahrtenbuch.

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 6.797,28 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 5.712,00 |
| | | | 3800 USt | 1.085,28 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.428,00 | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 1.428,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG 7.140,00 EUR
Ermittlung des Entnahmewertes:
1 % v. inländischen Brutto-Listenverkaufspreis 59.500,00 EUR → 595,00 EUR x 12 = 7.140,00 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG: 80 % v. 7.140,00 EUR = 5.712,00 EUR
19 % v. 5.712,00 EUR = 1.085,28 EUR USt
7.140,00 EUR ./. 5.712,00 EUR = 1.428,00 EUR Entnahme ohne USt

Hinweis:
In der Praxis erfolgen die Buchungen monatlich (i. d. R. als wiederkehrende Buchungen).

a) Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte – Entfernung 15 km:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 1.254,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 3.213,00 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 1.959,00 | | | |

Ermittlung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 01:

Ab 01.01.2026 beträgt die km-Pauschale bereits ab dem ersten Kilometer 0,38 EUR pro Kilometer.
§ 4 (5) S. 1 Nr. 6 S. 3 EStG i. V. m. § 9 (1) S. 3 Nr. 4 S. 2 EStG

a) Einfache Entfernung Wohnung-Betrieb: 15 km
0,03 % v. inl. BLP 59.500,00 EUR x 15 km x 12 Monate = 3.213,00 EUR
Abzugsfähig gem. § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG:
220 Tage x 15 km x 0,38 EUR = 1.254,00 EUR
Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe 1.959,00 EUR

b) Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte – Entfernung 25 km:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 2.090,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 5.355,00 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 3.265,00 | | | |

b) Einfache Entfernung Wohnung-Betrieb: 25 km

| | |
|---|---|
| 0,03 % v. inl. BLP 59.500,00 EUR x 25 km x 12 Monate = | 5.355,00 EUR |
| Abzugsfähig gem. § 9 Abs. 1 Nr. 4 EStG: | |
| 220 Tage x 25 km x 0,38 EUR = | 2.090,00 EUR |
| Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe | 3.265,00 EUR |

Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht steuerbar, da Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb der Unternehmung verwendet wird
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte gehören zu den unternehmerischen Zwecken
Zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns werden die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben außerhalb der Handelsbilanz dem Gewinn hinzugerechnet.

#### 5.1.1.3.2.2 Privatnutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs mit Elektro- oder Hybridantrieb (3.3)

Schafft der Unternehmer ein Elektrofahrzeug oder ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug als Firmenwagen an, ist für die Ermittlung des Entnahmewertes die Neuregelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG heranzuziehen. Für die Ermittlung des Entnahmewertes kommen drei Alternativen in Betracht.

Welche Alternative anwendbar ist, hängt ab

- vom Anschaffungszeitpunkt,
- vom Anschaffungspreis sowie
- vom CO2-Ausstoß bzw. der Reichweite

des Fahrzeugs.

**Alternative 1:**
Bei Anschaffungen vor 2019 bis 31.12.2022 dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen stufenweise gekürzt. (Beispiele s. Aufgabe 3a und 3d)

**Alternative 2:**
Bei Anschaffungen ab 01.01.2019 dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen um 50% gekürzt werden, wenn das Fahrzeug zusätzlich einen Maximalwert an CO2-Ausstoß nicht überschreitet oder eine rein elektrische Mindestreichweite vorweisen kann. (Beispiele s. Aufgabe 3b und 3e)

**Alternative 3:**
Bei Anschaffungen ab 01.01.2019 (anwendbar ab VZ 2020) dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen um 75 % gekürzt werden, wenn das Fahrzeug keinen CO2-Ausstoß hat und der BLP bzw. die Aufwendungen max. 100.000 EUR betragen haben. (Beispiele s. Aufgabe 3c und 3f)

**Zusammenfassung:**

Bei Anschaffungen vor 2019 kommt ausschließlich eine stufenweise Kürzung der BMG in Betracht kommt (Alternative 1).

Bei Anschaffungen ab 01.01.2019:
Die BMG darf um 75 % gekürzt werden, wenn der CO2-Ausstoß bei 0g/km und der BLP bzw. die Aufwendungen max. 100.000 EUR betragen. (Alternative 3)
Die BMG darf um 50 % gekürzt werden, wenn ein festgelegter CO2-Grenzwert nicht überschritten bzw. das Fahrzeug eine rein elektrische Mindestreichweite zurücklegen kann oder das Fahrzeug hat keinen CO2-Ausstoß aber einen BLP bzw. Aufwendungen über 100.000 EUR (Alternative 2).

Für alle anderen Fahrzeuge greift bis 31.12.2022 die stufenweise Kürzung (Alternative 1).

Das folgende Schaubild gibt einen Überblick:

# PRIVATNUTZUNG

**Elektro- und Elektrohybridfahrzeuge**

vor 2019 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | (...) | 2030

## Alternative 1

Stufenweise Minderung des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 1 EStG

### Anschaffungen vor 2019 bis 31.12.2022

Minderung abhängig vom Jahr der Anschaffung/Erstzulassung und der Batteriekapazität (kWh)

| Anschaffung/ Erstzulassung | Minderung pro kWh in EUR | Höchstbetrag in EUR |
|---|---|---|
| 2013 und früher | 500 | 10.000 |
| 2014 | 450 | 9.500 |
| 2015 | 400 | 9.000 |
| 2016 | 350 | 8.500 |
| 2017 | 300 | 8.000 |

| Anschaffung/ Erstzulassung | Minderung pro kWh in EUR | Höchstbetrag in EUR |
|---|---|---|
| 2018 | 250 | 7.500 |
| 2019 | 200 | 7.000 |
| 2020 | 150 | 6.500 |
| 2021 | 100 | 6.000 |
| 2022 | 50 | 5.500 |

## Alternative 2

50 % Ansatz des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 2 , 4 und 5 EStG iVm § 3 (2) EmoG

### Anschaffungen vom 01.01.2019 bis 31.12.2021

**Voraussetzung:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 40 km

### Anschaffungen vom 01.01.2022 bis 31.12.2024

**Voraussetzungen:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 60 km

### Anschaffungen vom 01.01.2025 bis 31.12.2030

**Voraussetzung:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 80 km

## Alternative 3

25 % Ansatz des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 3 EStG

begünstigt , aber: f. VZ 2019 50 %, erst ab VZ 2020 25%

### Anschaffungen vom 01.01.2019 bis 31.12.2030

(anwendbar ab VZ 2020)

**Voraussetzungen:**

- CO2-Ausstoß 0g/km und
- Bruttolistenpreis bzw. Aufwendungen max. 100.000 EUR

für Fahrzeuge, die nach 31.12.2018 angeschafft, geleast oder zur Nutzung überlassen werden

vor 2019 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | (...) | 2030

Im Folgenden werden Beispiele zu den drei Alternativen aufgeführt. Dabei wird jeweils unterschieden, ob ein Fahrtenbuch geführt wird oder die 1%-Regel anwendbar ist.

## Fahrtenbuchmethode

Aufgabe 3a Alternative 1: Stufenweise Kürzung

Der Unternehmer Klotz (vorsteuerabzugsberechtigt) hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit 26 kWh Leistung und einer rein elektrischen Mindestreichweite von 50 km erworben (Nutzungsdauer 6 Jahre). Die Anschaffungskosten betrugen 47.900,00 EUR. Der Bruttolistenpreis beträgt 57.001,00 EUR. Er verwendet seinen Firmenwagen für betriebliche und private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Der Umfang der Privatfahrten im Jahr beträgt laut Fahrtenbuch 20.000 km (ohne Fahrten Wohnung-Betrieb). Die Entfernung zum Betrieb, die er an 150 Tagen im Jahr zurücklegt, beträgt **15 km**. Die Gesamtfahrleistung des PKW beträgt 100.000 km/Jahr.

Kfz-Kosten 2018: Aufteilung

| | **Einkommensteuer** | | **Umsatzsteuer** | |
|---|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **100 %** | **20 % privater Anteil** | **100 %** | **20 % privater Anteil** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 3 **Nr. 1** EStG<br><br>AK 47.900,00 EUR<br>./. Kürzung 26 kWh × 250 EUR (max. 7.500 EUR) = 6.500,00 EUR<br>gekürzte AK 41.400,00 EUR<br><br>AfA = 41.400,00 EUR/6 Jahre = 6.900,00 EUR | 6.900,00 | 1.380,00 | | |
| BMG für die USt: (Berichtigungszeitraum 5 Jahre)<br><br>AfA von den ungekürzten AK:<br>$\frac{47.900{,}00\ EUR}{5\ Jahre}$ = 9.580,00 € | | | 9.580,00 | 1.916,00 |
| Stromkosten | 1.620,00 | 324,00 | 1.620,00 | 324,00 |
| Inspektionen usw. | 678,00 | 135,60 | 678,00 | 135,60 |
| Versicherung (nicht mit Vorsteuer belastet) | 1.200,00 | 240,00 | --- | --- |
| ADAC-Beitrag (nicht mit Vorsteuer belastet) | 114,00 | 22,80 | --- | --- |
| **Insgesamt** | 10.512,00 | **2.102,40** | 11.878,00 | **2.375,60** (BMG USt) |
| **Mit Vorsteuer belastete Kosten**<br>**Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten**<br>**Summe** | | **1.839,60**<br>**262,80**<br>**2.102,40** | | |
| Umsatzsteuer 19 % | | | | **451,36** |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 2.553,76 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 1.839,60 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 2.375,60 EUR | 451,36* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 262,80 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4645 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 Nr. 1 EStG (Neuregelung)
Ermittlung des Entnahmewertes: $10.512{,}00\ EUR\ x\ \frac{20.000\ km}{100.000\ km}$ = 2.102,40 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 S. 3 i. V. m. § 15a Abs. 1 S. 1 UStG (Berichtigungszeitraum 5 Jahre) i. V. m. UStAE 10.6 Abs. 3
Hinweise:
Ermittlung der BMG für die USt unter Einbezug der ungekürzten AfA:
Offen ist gegenwärtig, wie der Gesetzgeber und die Rechtsprechung die Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage beurteilen werden.

## Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte:

Keine Buchung, da die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 0,00 EUR betragen!

Berechnung:

| | |
|---|---|
| Aufwendungen: | |
| AfA der stufenweise gekürzten AK: $\frac{41.400{,}00\ EUR}{6\ Jahre}$ = | 6.900,00 |
| Strom, Inspektionen, Kfz-Versicherung, ADAC | 3.612,00 |
| Summe | 10.512,00 |
| | |
| $10.512{,}00\ EUR\ x\ \frac{4.500\ km}{100.000\ km}$ | 473,04 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 150 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 855,00 EUR |
| **= Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG** | **0,00 EUR** |

Hinweis:
Bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung an das Personal ist das für die Lohnsteuer ermittelte Nutzungsverhältnis auch für die Umsatzsteuer anzuwenden. Dies bedeutet, dass die auf die Überlassung des Fahrzeugs entfallenden anteiligen Kosten, d. h. die Nettoaufwendungen einschließlich der die lohnsteuerrechtlich maßgebenden Nutzungsdauer von 8 Jahren verteilten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen sind. Mit Wirkung zum 31.12.2025 wurde die Nutzungsdauer von 6 auf 8 Jahre angehoben (Abschnitt 15.23 Abs. 11 Nr. 2 Beispiel 2 UStAE). Diese Änderung gilt nicht für die private Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs durch den Unternehmer (BMF, Schreiben vom 19.12.2025, Nr. 52, Buchstabe b, Doppelbuchstabe bb, Ziffer bbb).

Aufgabe 3b Alternative 2: Kürzung der BMG um 50 %

Sachverhalt wie Aufgabe 3a; die Anschaffung erfolgt nun im Januar 2019.

Kfz-Kosten 2019: Aufteilung

| | **Einkommensteuer** | | **Umsatzsteuer** | |
|---|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **100 %** | **20 % privater Anteil** | **100 %** | **20 % privater Anteil** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 3 **Nr. 2** EStG<br><br>AK 47.900,00 EUR<br>./. Kürzung um 50 % 23.950,00 EUR<br>gekürzte AK 23.950,00 EUR<br><br>AfA = $\frac{23.950{,}00\ EUR}{6\ Jahre}$ = 3.992,00 EUR | 3.992,00 | 798,40 | | |
| Bemessungsgrundlage für die USt: (Berichtigungszeitraum 5 Jahre)<br><br>AfA von den ungekürzten AK:<br>$\frac{47.900{,}00\ EUR}{5\ Jahre}$ = 9.580,00 € | | | 9.580,00 | 1.916,00 |
| Stromkosten | 1.620,00 | 324,00 | 1.620,00 | 324,00 |
| Inspektionen usw. | 678,00 | 135,60 | 678,00 | 135,60 |
| Versicherung (nicht mit Vorsteuer belastet) | 1.200,00 | 240,00 | --- | --- |
| ADAC-Beitrag (nicht mit Vorsteuer belastet) | 114,00 | 22,80 | --- | --- |
| **Insgesamt** | 7.604,00 | **1.520,80** | 11.878,00 | **2.375,60** (BMG USt) |
| **Mit Vorsteuer belastete Kosten**<br>**Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten**<br>**Summe** | | **1.258,00**<br>**262,80**<br>**1.520,80** | | |
| Umsatzsteuer 19 % | | | | **451,36** |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.972,16 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 1.258,00 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 2.375,60 EUR | 451,36* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 262,80 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4645 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Ermittlung des Entnahmewertes: $7.604{,}00\ EUR\ x\ \frac{20.000\ km}{100.000\ km}$ = 1.520,80 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 S. 3 i. V. m. § 15a Abs. 1 S. 1 UStG (Berichtigungszeitraum 5 Jahre) i. V. m. UStAE 10.6 Abs. 3
Hinweise:
Ermittlung der BMG für die USt unter Einbezug der ungekürzten AfA (analog zur Pauschalmethode):
Offen ist gegenwärtig, wie der Gesetzgeber und die Rechtsprechung die Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage beurteilen wird.

## Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte

Keine Buchung, da die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 0,00 EUR betragen!

Berechnung:

| | |
|---|---|
| Aufwendungen: | |
| AfA der um 50 % gekürzten AK: $\frac{23.950{,}00\ EUR}{6\ Jahre}$ = | 3.992,00 |
| Strom, Inspektionen, KfZ-Versicherung, ADAC | 3.612,00 |
| Summe | 7.604,00 |
| | |
| $7.604{,}00\ EUR\ x\ \frac{4.500\ km}{100.000\ km}$ | 342,18 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 150 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 855,00 EUR |
| **= Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG** | **0,00 EUR** |

Bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung an das Personal ist das für die Lohnsteuer ermittelte Nutzungsverhältnis auch für die Umsatzsteuer anzuwenden. Dies bedeutet, dass die auf die Überlassung des Fahrzeugs entfallenden anteiligen Kosten, d. h. die Nettoaufwendungen einschließlich der die lohnsteuerrechtlich maßgebenden Nutzungsdauer von 8 Jahren verteilten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen sind. Mit Wirkung zum 31.12.2025 wurde die Nutzungsdauer von 6 auf 8 Jahre angehoben (Abschnitt 15.23 Abs. 11 Nr. 2 Beispiel 2 UStAE). Diese Änderung gilt nicht für die private Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs durch den Unternehmer (BMF, Schreiben vom 19.12.2025, Nr. 52, Buchstabe b, Doppelbuchstabe bb, Ziffer bbb).

Aufgabe 3c Alternative 3: Kürzung der BMG um 75 %

Sachverhalt wie Aufgabe 3a; die Anschaffung erfolgt nun im Januar 2020 und das Fahrzeug hat einen CO2-Ausstoß von 0 g/km. Es wird die lineare Abschreibung gewählt.

Kfz-Kosten 2020: Aufteilung

| | **Einkommensteuer** | | **Umsatzsteuer** | |
|---|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **100 %** | **20 % privater Anteil** | **100 %** | **20 % privater Anteil** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 3 Nr. 3 EStG<br><br>AK 47.900,00 EUR<br>./. Kürzung um 75 % 35.925,00 EUR<br>gekürzte AK 11.975,00 EUR<br><br>AfA = $\frac{11.975{,}00\ EUR}{6\ Jahre}$ = 1.996,00 EUR | 1.996,00 | 399,20 | | |
| <u>BMG für die USt:</u> (Berichtigungszeitraum 5 Jahre)<br><br>AfA von den ungekürzten AK:<br>$\frac{47.900{,}00\ EUR}{5\ Jahre}$ = 9.580,00 € | | | 9.580,00 | 1.916,00 |
| Stromkosten | 1.620,00 | 324,00 | 1.620,00 | 324,00 |
| Inspektionen usw. | 678,00 | 135,60 | 678,00 | 135,60 |
| Versicherung (nicht mit Vorsteuer belastet) | 1.200,00 | 240,00 | --- | --- |
| ADAC-Beitrag (nicht mit Vorsteuer belastet) | 114,00 | 22,80 | --- | --- |
| **Insgesamt** | 5.608,00 | **1.121,60** | 11.878,00 | **2.375,60** (BMG USt) |
| **Mit Vorsteuer belastete Kosten**<br>**<u>Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten</u>**<br>**Summe** | | **858,80**<br>**<u>262,80</u>**<br>**1.121,60** | | |
| Umsatzsteuer 19% | | | | **451,36** |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.572,96 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 858,80 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 2.375,60 EUR | 451,36* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 262,80 |

<u>Hinweise:</u>

1. Da das Konto 4645 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Ermittlung des Entnahmewertes: $5.608{,}00\ EUR\ x\ \frac{20.000\ km}{100.000\ km}$ = 1.121,60 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 S. 3 i. V. m. § 15a Abs. 1 S. 1 UStG (Berichtigungszeitraum 5 Jahre) i. V. m. UStAE 10.6 Abs. 3

Hinweise:
Ermittlung der BMG für die USt unter Einbezug der ungekürzten AfA (analog zur Pauschalmethode):
Offen ist gegenwärtig, wie der Gesetzgeber und die Rechtsprechung die Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage beurteilen wird.

## Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte

Keine Buchung, da die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 0,00 EUR betragen!

Berechnung:

| | |
|---|---|
| Aufwendungen: | |
| AfA der um 75 % gekürzten AK: 11.975,00 EUR/6 Jahre = | 1.996,00 |
| Strom, Inspektionen, Kfz-Versicherung, ADAC | 3.612,00 |
| Summe | 5.608,00 |
| $5.608{,}00\ EUR\ x\ \frac{4.500\ km}{100.000\ km}$ | 252,36 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 150 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 855,00 EUR |
| **= Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG** | **0,00 EUR** |

Bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung an das Personal ist das für die Lohnsteuer ermittelte Nutzungsverhältnis auch für die Umsatzsteuer anzuwenden. Dies bedeutet, dass die auf die Überlassung des Fahrzeugs entfallenden anteiligen Kosten, d. h. die Nettoaufwendungen einschließlich der die lohnsteuerrechtlich maßgebenden Nutzungsdauer von 8 Jahren verteilten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu Grunde zu legen sind. Mit Wirkung zum 31.12.2025 wurde die Nutzungsdauer von 6 auf 8 Jahre angehoben (Abschnitt 15.23 Abs. 11 Nr. 2 Beispiel 2 UStAE). Diese Änderung gilt nicht für die private Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs durch den Unternehmer (BMF, Schreiben vom 19.12.2025, Nr. 52, Buchstabe b, Doppelbuchstabe bb, Ziffer bbb).

## 1%-Methode - Pauschalregelung

Aufgabe 3d Alternative 1: Stufenweise Kürzung

Der Unternehmer Klotz (vorsteuerabzugsberechtigt) hat im Januar 2018 ein Elektrofahrzeug mit 26 kWh Leistung und einer rein elektrischen Mindestreichweite von 50 km erworben (Nutzungsdauer 6 Jahre). Die Anschaffungskosten betrugen 47.900,00 EUR. Der Bruttolistenpreis beträgt 57.001,00 EUR. Er verwendet seinen Firmenwagen für betriebliche und private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Der Umfang der Privatfahrten im Jahr beträgt laut Fahrtenbuch 20.000 km (ohne Fahrten Wohnung-Betrieb). Die Entfernung zum Betrieb, die er an 20 Tagen **im Monat** zurücklegt, beträgt 15 km. Die Gesamtfahrleistung des PKW beträgt 100.000 km/Jahr.

| | **Einkommen-steuer** | **Umsatzsteuer** | |
|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **Privater Nutzungswert** | **80% d. BLP** | **USt** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 2 **Nr. 1** EStG<br><br>BLP 57.001,00 EUR<br>./. Kürzung 26 kWh × 250 EUR =<br>(max. 7.500 EUR) 6.500,00 EUR<br>gekürzter BLP 50.501,00 EUR<br>gerundet 50.500,00 EUR<br>x 1% = 505,00 EUR | 505,00 | | |
| BMG für die USt:<br><br>80% des ungekürzten BLP (gerundet)<br>57.000,00 EUR x 1% x 80% = 456,00 EUR | | 456,00 | 86,64 |
| **Insgesamt** | 505,00 | 456,00 | **86,64** |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 591,64 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 456,00 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 456,00 EUR | 86,64* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 49,00 |

ESt: Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 **Nr. 1** EStG (Neuregelung)

USt: Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG: 80 % v. ungekürzten Brutto-Listenpreis
(57.000,00 EUR × 1 % = 570,00 EUR x 80 %) = 456,00 EUR
USt: 19 % v. 456,00 EUR = 86,64 EUR
Entnahme ohne USt: 505,00 EUR ./. 456,00 EUR = 49,00 EUR

## Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 90,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 227,25 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 137,25 | | | |

Berechnung:

| | |
|---|---|
| Inländischer Brutto-Listenverkaufspreis | 57.001,00 EUR |
| ./. Kürzung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 1 (26 kWh x 250,00 EUR) = | 6.500,00 EUR |
| Gekürzter inländischer Brutto-Listenpreis 50.501,00 EUR = | 50.500,00 EUR (gerundet) |

| | |
|---|---|
| 0,03 % v. gek. inl. BLP 50.500,00 EUR x 15 km = | 227,25 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 20 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 114,00 EUR |
| = Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG | 113,25 EUR |

Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht steuerbar, da Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb der Unternehmung verwendet wird
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte gehören zu den unternehmerischen Zwecken

Aufgabe 3e Alternative 2: Kürzung der BMG um 50 %

Sachverhalt wie Aufgabe 3d; die Anschaffung erfolgt nun im Januar 2019.

| | Einkommensteuer | Umsatzsteuer | |
|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **Privater Nutzungswert** | **80% d. BLP** | **USt** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 2 **Nr. 2** EStG<br><br>BLP 57.001,00 EUR<br>./. Kürzung 50% 28.500,50 EUR<br>gekürzter BLP 28.500,50 EUR<br>gerundet 28.500,00 EUR<br>x 1% = 285,00 EUR | 285,00 | | |
| BMG für die USt:<br><br>80% des ungekürzten BLP (gerundet)<br>57.000,00 EUR x 1% x 80% = 456,00 EUR | | 456,00 | 86,64 |
| **Insgesamt** | 285,00 | 456,00 | **86,64** |
| **Mit Vorsteuer belastete Kosten 80%**<br>**Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten 20%**<br>**Summe** | **228,00**<br>**57,00**<br>**285,00** | | |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 371,64 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 228,00 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 456,00 EUR | 86,64* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 57,00 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4645 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

ESt: Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 **Nr. 2** EStG (Neuregelung)

USt: Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG: 80 % v. ungekürzten Brutto-Listenpreis
(57.000,00 EUR × 1 % = 570,00 EUR x 80 %) = 456,00 EUR
USt: 19 % v. 456,00 EUR = 86,64 EUR
Entnahme ohne USt: 20% v. 285,00 EUR 57,00 EUR

## Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6688 Fahrten z. Woh. u. Betr. (abziehbarer Anteil) | 90,00 | | 6690 Fahrten z. Woh. u. Betr. (Haben) | 128,25 |
| 6689 Fahrten z. Woh. u. Betr. (nicht abziehbarer Anteil) | 38,25 | | | |

Berechnung:

| | |
|---|---|
| Inländischen Brutto-Listenverkaufspreis | 57.001,00 EUR |
| ./. Kürzung 50% gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2 | 28.500,50 EUR |
| Gekürzter inländischer Brutto-Listenpreis 28.500,50 EUR □ | 28.500,00 EUR (gerundet) |

| | |
|---|---|
| 0,03 % v. gek. inl. BLP 28.500,00 EUR x 15 km = | 128,25 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 20 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 114,00 EUR |
| = Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG | 14,25 EUR |

Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht steuerbar, da Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb der Unternehmung verwendet wird
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte gehören zu den unternehmerischen Zwecken

Aufgabe 3f Alternative 3: Kürzung der BMG um 75 %

Sachverhalt wie Aufgabe 3d; die Anschaffung erfolgt nun im Januar 2020 und das Fahrzeug hat einen CO2-Ausstoß von 0g/km.

| | Einkommensteuer | Umsatzsteuer | |
|---|---|---|---|
| **Art der Kosten** | **Privater Nutzungswert** | **80% d. BLP** | **USt** |
| Kürzung der AK gem. § 6 (1) Nr. 4 S. 2 **Nr. 3** EStG<br><br>BLP 57.001,00 EUR<br>./. Kürzung 75% 42.750,75 EUR<br>gekürzter BLP 14.250,25 EUR<br>gerundet 14.200,00 EUR<br>x 1% = 142,00 EUR | 142,00 | | |
| BMG für die USt:<br><br>80% des ungekürzten BLP (gerundet)<br>57.000,00 EUR x 1% x 80% = 456,00 EUR | | 456,00 | 86,64 |
| **Insgesamt** | 142,00 | 456,00 | **86,64** |
| **Mit Vorsteuer belastete Kosten 80%**<br>**Nicht mit Vorsteuer belastete Kosten 20%**<br>**Summe** | **113,60**<br>**28,40**<br>**142,00** | | |

Buchung der Privatnutzung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 228,64 | | 4645 Verw. v. G. m. USt (Kfz-Nutzung) | 113,60 |
| | | | 3800 USt<br>* 19 % von 456,00 EUR | 86,64* |
| | | | 4639 Verw. v. G. o. USt (Kfz-Nutzung) | 28,40 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4645 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

ESt: Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, Entnahmewert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 **Nr. 3** EStG (Neuregelung)

USt: Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr.1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG: 80 % v. ungekürzten Brutto-Listenpreis
(57.000,00 EUR × 1 % = 570,00 EUR x 80 %) = 456,00 EUR
USt: 19 % v. 456,00 EUR = 86,64 EUR
Entnahme ohne USt: 20% v. 142,00 EUR 28,40 EUR

Buchung der Fahrten Wohnung – Betriebsstätte

Keine Buchung, da die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben 0,00 EUR betragen!

| Berechnung: | |
|---|---|
| Inländischen Brutto-Listenverkaufspreis | 57.001,00 EUR |
| ./. Kürzung 75% gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 | 42.750,75 EUR |
| Gekürzter inländischer Brutto-Listenpreis 14.250,25 EUR = | 14.200,00 EUR (gerundet) |

| | |
|---|---|
| 0,03 % v. gek. inl. BLP 14.200,00 EUR x 15 km = | 63,90 EUR |
| ./. abziehbare BA gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG: 20 Tage x 15 km x 0,38 EUR = | 114,00 EUR |
| = Nicht abzugsfähige BA gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6 EStG | 0,00 EUR |

Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG
Nicht steuerbar, da Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb der Unternehmung verwendet wird
Fahrten Wohnung – Betriebsstätte gehören zu den unternehmerischen Zwecken

**Elektrofahrräder**

E-Bikes, die verkehrsrechtlich als Fahrrad einzustufen sind (Pedelecs)

**Im Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2030 bleibt die private Nutzung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads (Pedelec), das kein Kfz ist, durch den Unternehmer selbst außer Ansatz. Es muss keine Entnahme versteuert werden.**

E-Bikes (inkl. E-Scooter) über 25 km/h, die als Kfz eingestuft sind (S-Pedelecs mit Kennzeichen und Versicherungspflicht)

Ist ein Elektrofahrrad als Kfz eingestuft, wird die private Nutzung analog zu den Regelungen bei Pkws versteuert.

## 5.1.1.3.2.3 Leistungsentnahmen – weitere Sachverhalte (3.3)

Aufgabe 1

1.1 Anschaffung eines Pkw für 50.000,00 EUR + 19 % USt am 30. Januar 01, Bezahlung durch Banküberweisung

a) Der Pkw wird betrieblich und teilweise privat genutzt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 50.000,00 | | 1800 Bank | 59.500,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9.500,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr.1 UStG
Betriebliche Nutzung muss gem. § 15 Abs. 1 S. 2 UStG mehr als 10 % betragen

b) Der Pkw wird wie folgt genutzt:
- 20 % Privatfahrten
- 50 % steuerpflichtige Umsätze
- 30 % Ausschlussumsätze

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 52.850,00 | | 1800 Bank | 59.500,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 6.650,00 | | | |

Gem. § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG nur 70 % VoSt abziehbar = 6.650,00 EUR
Betriebliche Nutzung muss mehr als 10 % betragen (§ 15 Abs. 1 S. 2 UStG)
Aktivierung der nach § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG nicht abziehbaren Vorsteuer gem. § 9b Abs. 1 EStG

1.2 Benzinrechnung für den betrieblichen Pkw über 100,00 EUR + USt, Barzahlung

a) Der Pkw wird betrieblich und teilweise privat genutzt.

.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 100,00 | | 1600 Kasse | 119,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 19,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Der Pkw wird wie folgt genutzt:
- 20 % Privatfahrten
- 50 % steuerpflichtige Umsätze
- 30 % Ausschlussumsätze

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 105,70 | | 1600 Kasse | 119,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 13,30 | | | |

Gem. § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG nur 70 % VoSt abziehbar = 13,30 EUR
Nicht abziehbare VoSt gem. § 9b Abs. 1 EStG Anschaffungskosten
Die Aufteilung der VoSt wird in der Praxis meist nur gesammelt am Jahresende vorgenommen, die Vorsteuer wird bis dahin auf dem Konto 1410 Aufzuteilende Vorsteuer erfasst.

Aufgabe 2

Ein Unternehmer benutzt seine gemietete Telefonanlage zu 10 % für private Gespräche. Die Telefonrechnung in Höhe von 1.166,20 EUR wird vom Bankkonto abgebucht (monatliche Miete 80,00 EUR + Telefongebühren 900,00 EUR = 980,00 EUR + 19 % USt).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6805 Telefon | 882,00 | | 1800 Bank | 1.166,20 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 167,58 | | | |
| 2100 Privatentnahmen | 116,62 | | | |

Aufteilung der VoSt in einen abziehbaren und nicht abziehbaren Teil gem. UStAE 15.2c Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 2
Die nichtunternehmerische Nutzung ist keine sonstige Leistung i. S. § 3 Abs. 9a UStG.

Hinweis:
In der Praxis werden teilweise - abweichend vom UStAE - die Telefondienstleistungen insgesamt als abzugsfähige Betriebsausgaben und die Vorsteuer in voller Höhe als abziehbare Vorsteuer gebucht.
Zum Ausgleich wird dann die nichtunternehmerische Nutzung als steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung i. S. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG behandelt.

Aufgabe 3

Die Telefongebühren in Höhe von 850,00 EUR + 19 % USt für August werden vom Bankkonto abgebucht (Privatanteil 10 %). Keine Mietkosten, da die Telefonanlage vom Unternehmer gekauft wurde (lineare AfA jährlich 500,00 EUR)

a) Buchung der Telefongebühren

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6805 Telefon | 765,00 | | 1800 Bank | 1.011,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 145,35 | | | |
| 2100 Privatentnahmen | 101,15 | | | |

Aufteilung der VoSt in einen abziehbaren und nicht abziehbaren Teil gem. UStAE 15.2c Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 2
Die nichtunternehmerische Nutzung ist keine sonstige Leistung i. S. § 3 Abs. 9a UStG.

b) Buchung der AfA und der Privatnutzung der Telefonanlage zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 500,00 | | 0650 BGA | 500,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 59,50 | | 4640 Verw. v. G. m. USt | 50,00 |
| | | | 3800 USt | 9,50 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 EStG, tatsächliche Selbstkosten gem. H 6.12 EStH: 10 % v. 500,00 EUR
Sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 UStG i. V. m. UStAE 10.6 50,00 EUR
19 % v. 50,00 EUR = 9,50 EUR USt

Aufgabe 4

Wie Fall 3; jedoch hat der Unternehmer die gesamten Telefongebühren des Jahres in voller Höhe (netto 11.000,00 EUR) auf dem Konto 6805 gebucht. Der Privatanteil wurde noch nicht erfasst.

Buchung zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 1.309,00 | | 6805 Telefon | 1.100,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 209,00 |

10 % der Telefongebühren + anteilige VoSt privat, Korrekturbuchung über die Konten 6805 und 1400
10 % v. 11.000,00 EUR = 1.100,00 EUR + 19 % VoSt → 209,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 59,50 | | 4640 Verw. v. G. m. USt | 50,00 |
| | | | 3800 USt | 9,50 |

Nutzung der gekauften Anlage (vgl. Aufgabe 6)

Hinweis
Der Privatanteil muss wegen der Umsatzsteuer monatlich bzw. vierteljährlich erfasst werden.

## 5.1.2 Einlagen (2.5)

**Aufgabe 1**

Ein Unternehmer legt ein unbebautes Grundstück, das er für 50.000,00 EUR privat erworben hat, in den Betrieb ein. Der Teilwert zum Zeitpunkt der Einlage beträgt 300.000,00 EUR.

a) Zeitpunkt der Anschaffung 10. Mai 00, Zeitpunkt der Einlage 18. April 04

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 300.000,00 | | 2180 Privateinlagen | 300.000,00 |

Einlage gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG 300.000,00 EUR, da 3-Jahresfrist überschritten
Zur handelsrechtlichen Bewertung der Einlagen gibt es keine eigenständigen Bewertungsvorgaben. Sie dürfen jedoch höchstens mit dem Zeitwert angesetzt werden; eine niedrigere Bewertung ist zulässig. (Beck´scher Bilanzkommentar 10. Auflage § 247 Rz. 190) Die handelsrechtlichen Wahlrechte erlauben nach einer besonderen Ausprägung der umgekehrten Maßgeblichkeit die Übernahme der steuerlichen Bewertungsvorgaben. In der Praxis orientiert man sich deshalb an den steuerlichen Werten. (Hoffmann & Lüdenbach (2017): NWB Kommentar Bilanzierung, 8., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage, § 246 Rz. 425, 426 und 428)

b) Zeitpunkt der Anschaffung 10. Mai 02, Zeitpunkt der Einlage 18. April 04

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbebaute Grundstücke | 50.000,00 | | 2180 Privateinlagen | 50.000,00 |

Einlage gem. § 4 Abs. 1 EStG, Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG 50.000,00 EUR, da innerhalb der 3-Jahresfrist

**Aufgabe 2**

Ein Unternehmer hat am 2. Januar 00 einen Pkw für 36.000,00 EUR + 19 % USt privat angeschafft (keine Nutzung für Einkünfte i. S. § 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG). Nutzungsdauer 6 Jahre

a) Am 2. Januar 01 legt er diesen Pkw in das Betriebsvermögen ein. Teilwert des Pkw zum Zeitpunkt der Einlage 38.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0520 Fuhrpark | 35.700,00 | | 2180 Privateinlagen | 35.700,00 |

Einlage gem. § 4 Abs. 1 EStG, Teilwert höchstens fortgeführte Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG, da innerhalb der 3-Jahresfrist
Teilwert 38.000,00 EUR, fortgeführte Anschaffungskosten 35.700,00 EUR
Ermittlung der fortgeführten Anschaffungskosten: 42.840,00 EUR ./. $16\frac{2}{3}$ % AfA = 35.700,00 EUR
Zur handelsrechtlichen Bewertung der Einlagen gibt es keine eigenständigen Bewertungsvorgaben. Sie dürfen jedoch höchstens mit dem Zeitwert angesetzt werden; eine niedrigere Bewertung ist zulässig. (Beck´scher Bilanzkommentar 10. Auflage § 247 Rz. 190) Die handelsrechtlichen Wahlrechte erlauben nach einer besonderen Ausprägung der umgekehrten Maßgeblichkeit die Übernahme der steuerlichen Bewertungsvorgaben. In der Praxis orientiert man sich deshalb an den steuerlichen Werten. (Hoffmann & Lüdenbach (2017): NWB Kommentar Bilanzierung, 8., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage, § 246 Rz. 425, 426 und 428)

b) Buchung der höchstmöglichen AfA zum 31. Dezember 01, Restnutzungsdauer: 5 Jahre

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 7.140,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.140,00 |

Einlagewert 35.700,00 EUR, lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG 20 % v. 35.700,00 = 7.140,00 EUR
Falls die Einlage in den Kalenderjahren 2020 oder 2021 sowie nach dem 31. März 2024 und vor dem 1. Januar 2025 erfolgt, ist die degressive Abschreibung zulässig:
2020 und 2021: 20 % * 2,5 = 50 %, maximal 25 %: 25 % von 35.700,00 EUR = 8.925,00 EUR
2025: keine degressive AfA möglich, da Einlage nicht nach dem 31. März 2024 und vor 31. Dezember 2024

## 5.2 Abzugsfähige und nicht abzugsfähige Betriebsausgaben

### 5.2.1 Bewirtungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer bezahlt im Mai 2026 Bewirtungskosten für seine Geschäftsfreunde durch Girocard. Die ordnungsgemäße Rechnung weist Speisen zum Gesamtwert von 65,00 EUR sowie Getränke im Wert von 35,00 EUR aus. Die USt beträgt dabei zusätzlich insgesamt 11,20 EUR. Diese Aufwendungen sind angemessen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6640 Bewirtungskosten | 70,00 | | 1800 Bank | 111,20 |
| 6644 Nicht abzugsf. Bew.k. | 30,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 11,20 | | | |

30 % der angemessenen Bewirtungskosten sind nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG.
Vorsteuer ist voll abziehbar gem. § 15 Abs. 1a S. 2 UStG
Gemäß dem Steueränderungsgesetz 2025 unterliegen die nach dem 01.01.2026 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, dem ermäßigten Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG.

| Berechnung: | | |
|---|---|---|
| | USt für Speisen = 7 % von 65,00 EUR = | 4,55 EUR |
| | USt für Getränke = 19 % von 35,00 EUR = | 6,65 EUR |
| | USt gesamt | 11,20 EUR |

In der Praxis kann diese Buchung programmgesteuert erfolgen.
Durch die Buchung auf Kto. 6644 wird der Handelsbilanzgewinn vermindert.
Zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns werden die nicht abzugsfähigen Bewirtungskosten außerhalb der Handelsbilanz dem Gewinn hinzugerechnet.

Aufgabe 2

Ein Unternehmer bewirtet im Juni 2026 seine Geschäftsfreunde anlässlich eines Vertragsabschlusses. Die durch ordnungsgemäße Rechnungen nachgewiesenen (angemessenen) Aufwendungen betragen 200,00 EUR für Speisen und 100,00 EUR für Getränke. Der Unternehmer bezahlt mit der Kreditkarte des Betriebes und gibt dem Kellner 10,00 EUR Trinkgeld bar, die er der Geschäftskasse entnimmt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6640 Bewirtungskosten | 210,00 | | 1460 Geldtransit | 333,00 |
| 6644 Nicht abzugsf. Bew.k. | 90,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 33,00 | | | |

30 % der angemessenen Bewirtungskosten sind nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG.
Vorsteuer zu 100 % abziehbar gem. § 15 Abs. 1a S. 2 UStG
Gemäß dem Steueränderungsgesetz 2025 unterliegen die nach dem 01.01.2026 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, dem ermäßigten Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG.

| Berechnung: | | |
|---|---|---|
| | USt für Speisen = 7 % von 200,00 EUR = | 14,00 EUR |
| | USt für Getränke = 19 % von 100,00 EUR = | 19,00 EUR |
| | USt gesamt | 33,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6640 Bewirtungskosten | 7,00 | | 1600 Kasse | 10,00 |
| 6644 Nicht abzugsf. Bew.k. | 3,00 | | | |

30 % der angemessenen Bewirtungskosten sind nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG.

Hinweis: Unangemessene Bewirtungskosten werden i. d. R. im Rahmen einer Außenprüfung festgestellt. Eine Buchung erübrigt sich daher.

### 5.2.2 Geschenke (10.4)

Zum besseren Verständnis werden beide Varianten nun getrennt dargestellt, da bei der Versteuerung nach § 37b EStG Besonderheiten zu beachten sind, die für die Variante I (ohne § 37b EStG) nicht gelten.

Versteuert der Mandant nach § 37b EStG (Variante II), ist auch bei Geschenken an Dritte analog die Aufmerksamkeitsgrenze wie bei Geschenken an Arbeitnehmer zu beachten.

Versteuert der Mandant nicht nach § 37b EStG, ist die Aufmerksamkeitsgrenze ohne Bedeutung.

## Variante I:
## Der Unternehmer versteuert Sachzuwendungen nicht nach § 37b EStG.

Derzeit wird in der Literatur diskutiert, ob der Begriff Aufmerksamkeit auch für Geschäftspartner angewendet werden kann, da das BMF (BMF-Schreiben vom 19.05.20215) lediglich den Begriff „Empfänger“ und nicht den Begriff „Arbeitnehmer“ verwendet. Diese Auslegung ist zwar aus dem BMF-Schreiben abgeleitet, allerdings weder durch Rechtsprechung noch ausdrücklich durch Verwaltungsanweisungen abgesichert.

Übersicht zu den folgenden Aufgaben: Erfassung der Geschenke ohne Anwendung des § 37b EStG:

| | | |
|---|---|---|
| 5.2.2.1.1 | Werbegeschenke, Warenmuster (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Werbegeschenk |
| | Aufgabe 2 | Warenmuster |
| 5.2.2.1.2.1 | Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit |
| 5.2.2.1.2.2 | Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit |
| | Aufgabe 3 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.1.2.3 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| 5.2.2.1.2.4 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| 5.2.2.1.2.5 | Mehrere Geschenke an einen Geschäftspartner (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | 2 Sachgeschenke > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ und > 50 EUR Aufmerksamkeit und keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.1.3.1 | Kauf von Geschenken für AN bis 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR |
| 5.2.2.1.3.2 | Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.1.3.3 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für AN bis 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 60 EUR |
| 5.2.2.1.3.4 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für AN über 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |

### 5.2.2.1 Erfassung der Geschenke ohne Anwendung des § 37b EStG

#### 5.2.2.1.1 Werbegeschenke, Warenmuster, Genussmittel (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft 4.000 Stück Kugelschreiber mit Firmenaufdruck zu 2.000,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6600 Werbekosten | 2.000,00 | | 1800 Bank | 2.380,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 380,00 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 4 i. V. m. § 4 Abs. 5 Nr. 1 S. 2 EStG
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Aufgabe 2

Ein Stoffhersteller überlässt seinem Handelsvertreter eine Kollektion von Stoffmustern im Wert von 1.200,00 EUR.

**Keine Buchung**

Beim Einkauf VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein Geschenk i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG (R 4.10 Abs. 4 S. 2 EStR)
Keine unentgeltliche Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG, da unentgeltliche Zuwendung eines Warenmusters
BMF IV D 1 – S 7109 – 5/00 v. 10. Juli 2000 (BStBl. I S. 1185) UStAE 3.3 Abs. 13

Aufgabe 3

Ein Unternehmer kauft Kaffee, Getränke (nicht alkoholhaltig) und Gebäck, die er in den Geschäftsräumen seinen Geschäftspartnern darreicht und seinen Arbeitnehmern kostenfrei zum Verzehr in der Teeküche zur Verfügung stellt. Der Rechnungsbetrag beträgt 98,00 EUR zzgl. 7% USt. Die Rechnung wird bar bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6643 Aufmerksamkeiten | 98,00 | | 1600 Kasse | 104,86 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 6,86 | | | |

Bei Getränken und Genussmittel, die bei Besprechungen dargereicht werden oder Arbeitnehmern zum Verzehr im Betrieb zur Verfügung gestellt werden, handelt es sich um Gesten der Höflichkeit, die nicht als Bewirtung oder Sachzuwendung anzusehen sind.

Beim Einkauf VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein Geschenk i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG (R 4.10 Abs. 4 S. 2 EStR)
Keine unentgeltliche Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG

#### 5.2.2.1.2 Geschenke an Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner)

Mit Verabschiedung des Wachstumschancengesetzes durch den Bundesrat am 22.03.2024 ist mit Wirkung ab 01.01.2024 die Wertgrenze für Geschenke an Nichtarbeitnehmer gem. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG von 35,00 EUR auf 50,00 EUR ohne Umsatzsteuer angehoben worden.

##### 5.2.2.1.2.1 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Weihnachtspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 50,00 EUR + 19 % USt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, kein persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 50,00 | | 1800 Bank | 59,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9,50 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK nicht mehr als 50,00 EUR
Beachtung der Aufzeichnungspflichten nach R 4.11 EStR
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Geburtstagspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 50,00 EUR + 19 % USt und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 50,00 | | 1800 Bank | 59,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9,50 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK nicht mehr als 50,00 EUR
Beachtung der Aufzeichnungspflichten nach R 4.11 EStR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

### 5.2.2.1.2.2 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Weihnachtspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 65,00 EUR + 19 % UStG und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 1800 Bank | 77,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da > AK 50,00 EUR
Das Konto 6620 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Geburtstagpräsent ein Sachgeschenk im Wert von 65,00 EUR + 19 % UStG und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 1800 Bank | 77,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK über 50,00 EUR
Das Konto 6620 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

Aufgabe 3

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftsfreund als Geburtstagpräsent ein Sachgeschenk im Wert von 300,00 EUR + 19 % USt und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 357,00 | | 1800 Bank | 357,00 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da > AK 50,00 EUR
Das Konto 6620 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

### 5.2.2.1.2.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu dessen 25. Hochzeitstag Waren, die er für 30,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 30,00 | | 5200 Wareneingang | 30,00 |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK nicht über 50,00 EUR
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 20,00 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK nicht über 50,00 EUR
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.

### 5.2.2.1.2.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu dessen Geburtstag Waren, die er für 65,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 5200 Wareneingang | 65,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 12,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK > 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 2 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten Waren, die er für 65,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 5200 Wareneingang | 65,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 12,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK > 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.

### 5.2.2.1.2.5 Mehrere Geschenke an einen Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner) (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu dessen Geburtstag Waren, die er für 65,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 5200 Wareneingang | 65,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 12,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK > 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 2 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten Waren, die er für 65,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 77,35 | | 5200 Wareneingang | 65,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 12,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK > 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Der Beschenkte muss das Geschenk als Betriebseinnahme erfassen.

### 5.2.2.1.3 Geschenke an eigene Arbeitnehmer

#### 5.2.2.1.3.1 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft eine Blumenvase für 20,00 EUR + 19 % USt, um sie seiner Sekretärin zum Geburtstag zu schenken. Die 23,80 EUR wurden der Kasse entnommen.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6643 Aufmerksamkeiten | 20,00 | | 1600 Kasse | 23,80 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 3,80 | | | |

Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag bis zu 60,00 EUR; persönlicher Anlass), kein Arbeitslohn
Alternativ kann auch das Konto 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei verwendet werden.
Keine unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, da Aufmerksamkeit
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft eine Blumenvase für 36,00 EUR + 19 % USt, um sie seiner Sekretärin als Anerkennung für geleistete Überstunden zu schenken. Die 42,84 EUR wurden der Kasse entnommen.

**Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 42,84 | | 1600 Kasse | 42,84 |

Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag bis zu 60,00 EUR; da kein persönlicher Anlass), kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, da nicht über 50,00 EUR; dabei ist eine 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG). (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG (BMF 19.5.2015, Rz 17)
VoSt nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE Abschn. 15.15 Abs. 1 S. 1
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG wurde zum 01.01.2022 auf 50,00 EUR angehoben

### 5.2.2.1.3.2 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe

Ein Unternehmer kauft für seinen Mitarbeiter ein Geburtstagsgeschenk im Wert von 300,00 EUR + 19 % USt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

a) Buchung des Kaufs

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 357,00 | | 1800 Bank | 357,00 |

Statt 6300 kann das Konto 6072 Sachzuwendungen und Dienstleistungen an Arbeitnehmer verwendet werden.
Da der Unternehmer beabsichtigt, die bezogene Leistung ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Wertabgabe i. S. d. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG zu verwenden, ist die VoSt nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE Abschn. 15.15 Abs. 1 S. 1

b) Buchung der Schenkung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6060 Freiw. soz. Aufw., LStpfl. | 357,00 | | 4949 Verr. sonst. Sachbez. ohne USt | 357,00 |

Alternativ zu Kto. 4949 ist auch die Buchung auf dem Kto. 4689 Unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen ohne USt möglich
Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag über 60,00 EUR), damit lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn
Auch sogenannte „Gelegenheitsgeschenke“ zu einem besonderen Anlass werden aufgrund des Dienstverhältnisses bezogen, damit ist die Kürzung des ortsüblichen Abgabepreises um 4 % für die Lohnsteuerberechnung möglich (Schmidt ESt-Kommentar §19).
Vgl. auch BMF-Schreiben vom 16. Mai 2013 i. V. m. R 8.1 Absatz 2 LStR (357,00 EUR x 96 % = 342,72 EUR)
Eine Wertabgabenbesteuerung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG unterbleibt, da bei Leistungsbezug kein Vorsteuerabzug, § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG

### 5.2.2.1.3.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu deren Geburtstag Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 39,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6643 Aufmerksamkeiten | 20,00 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |

Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises bis zu 60,00 EUR; persönlicher Anlass), daher kein Arbeitslohn
Alternativ kann auch das Konto 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei verwendet werden.
Keine unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, da Aufmerksamkeit
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu Ostern Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 39,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten.

**Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 23,80 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |
| | | | 3800 USt | 3,80 |

Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises bis zu 60,00 EUR; da kein persönlicher Anlass)

Kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, da nicht über 50,00 EUR; dabei ist eine 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG). (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG (BMF 19.5.2015, Rz 17)
Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG wurde zum 01.01.2022 auf 50,00 EUR angehoben
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung ist steuerbar, da keine Aufmerksamkeit vorliegt, da kein persönlicher Anlass, und beim Einkauf der Vorsteuerabzug erfolgte, § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

### 5.2.2.1.3.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu deren Geburtstag Waren aus seinem Warenlager, die er für 90,00 EUR + 19 % USt eingekauft hat. Der Warenpreis hat sich seither nicht verändert. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 238,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten. Der Arbeitnehmer hat in diesem Kalenderjahr bereits Waren aus dem Warenbestand des Unternehmers erhalten. Der Rabattfreibetrag von 1.080,00 EUR gem. § 8 Abs. 3 EStG wurde in diesem Kalenderjahr vollständig verbraucht.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6060 Freiw. soz. Aufw. LStpfl. | 228,48 | | 4948 Verr. sonst. Sachbez. mit USt | 90,00 |
| | | | 3800 USt | 17,10 |
| | | | 4949 Verr. sonst. Sachbez. ohne USt | 121,38 |

Alternativ zu den Konten 4948 und 4949 ist auch die Buchung auf den Konten 4686 und 4689 unentgeltliche. Zuwendung von Gegenständen ohne/mit USt möglich.
Schenkung ist lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig, da die Aufmerksamkeitsgrenze von 60,00 EUR brutto (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises) überschritten ist.
Bemessungsgrundlage der LSt gem. § 8 Abs. 3 EStG; auch sogenannte Gelegenheitsgeschenke an Arbeitnehmer für einen besonderen Anlass werden aufgrund des Dienstverhältnisses bezogen. Damit ist zur Lohnsteuerberechnung die 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG); ortsüblicher Endpreis 238,00 EUR - 4 % Kürzung 9,52 EUR = 228,48 EUR.
Falls der Rabattfreibetrag noch nicht verbraucht ist, erfolgt die Buchung über das Konto 6130 Freiwillige soziale Aufwendungen lohnsteuerfrei.
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG 90,00 EUR, § 12 Abs. 1 UStG 19 % 17,10 EUR

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu deren Geburtstag Waren aus seinem Warenlager, die er für 90,00 EUR + 19 % USt eingekauft hat. Der Warenpreis hat sich seither nicht verändert. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 238,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten. Der Arbeitnehmer hat in diesem Kalenderjahr noch keine Waren aus dem Warenbestand des Unternehmers erhalten.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 228,48 | | 4948 Verr. sonst. Sachbez. mit USt | 90,00 |
| | | | 3800 USt | 17,10 |
| | | | 4949 Verr. sonst. Sachbez. ohne USt | 121,38 |

Alternativ zu den Konten 4948 und 4949 ist auch die Buchung auf den Konten 4686 und 4689 unentgeltliche. Zuwendung von Gegenständen ohne/mit USt möglich.
Schenkung ist lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig, da die Aufmerksamkeitsgrenze von 60,00 EUR brutto (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises) überschritten ist.
Bemessungsgrundlage der LSt gem. § 8 Abs. 3 EStG; auch sogenannte Gelegenheitsgeschenke an Arbeitnehmer für einen besonderen Anlass werden aufgrund des Dienstverhältnisses bezogen. Damit ist zur Lohnsteuerberechnung die 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG); ortsüblicher Endpreis 238,00 EUR - 4 % Kürzung 9,52 EUR = 228,48 EUR.
Da der Rabattfreibetrag noch nicht verbraucht ist, erfolgt die Buchung über das Konto 6130 Freiwillige soziale Aufwendungen lohnsteuerfrei.
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG 90,00 EUR, § 12 Abs. 1 UStG 19 % 17,10 EUR

#### 5.2.2.2 Erfassung der Geschenke mit Anwendung des § 37b EStG

**Versteuerung durch Schenker gem. § 37b EStG:**

Für die Steuerpflicht nach § 37b EStG gilt auch bei Geschenken an Dritte analog die Aufmerksamkeitsgrenze wie bei Geschenken an Arbeitnehmer. Aufmerksamkeiten i. S. d. R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR (Bruttowert ≤ 60,00 EUR brutto), die dem Empfänger aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage der Pauschsteuer. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 9c)

Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt daher.

Bei der Buchung der Geschenke ist daher darauf zu achten, ob eine Besteuerung nach § 37b EStG vorzunehmen ist. Nur in diesen Fällen erfolgt die Buchung auf den Konten 6611 Geschenke abzf. mit § 37b EStG oder 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG.

Ist keine Besteuerung nach § 37b EStG vorzunehmen, erfolgt die Buchung wie bei Variante I auf den Konten 6610 Geschenke abzf. ohne § 37b EStG oder 6620 Geschenke nicht abzf. ohne § 37b EStG.

Muss der Empfänger von betrieblichen Geschenken die Geschenke versteuern, weil ihm die Zuwendung im Rahmen einer Einkunftsart zufließt, kann der Schenker die Einkommensteuer für den Empfänger gem. § 37b EStG pauschal mit 30 % zuzgl. SolZ und KiSt übernehmen.
Die Pauschalierung nach § 37b EStG kann nur zur Anwendung kommen, wenn die Zuwendung beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommenssteuerbaren und einkommenssteuerpflichtigen Einkünften führt. (→ Zufluss im Rahmen einer Einkunftsart; Betriebseinnahme bzw. Arbeitslohn)

Es handelt sich hierbei um ein Wahlrecht, das der Schenker jedes Jahr für jeden Empfängerkreis einheitlich ausüben muss.
1. Empfängerkreis sind die Nichtarbeitnehmer des Schenkers, also z. B. Geschäftspartner und deren Arbeitnehmer;
2. Empfängerkreis sind die Arbeitnehmer des Schenkers

Dabei ist es zulässig, für Zuwendungen an Nichtarbeitnehmer (Empfängerkreis 1) und an eigene Arbeitnehmer (Empfängerkreis 2) das Wahlrecht jeweils gesondert auszuüben (BMF-Schreiben vom 19.5.2015).

Als Zuwendungen zählen Geld- und Sachzuwendungen; der Pauschalbesteuerung unterliegen nur Sachzuwendungen. § 37b Abs. 1 S. 1 EStG
Entsprechend ist zu verfahren, wenn der Schenker keinen Gegenstand, sondern einen anderen unentgeltlichen Vorteil verschafft (Bsp. Fitnesskurs, Wochend-Reise, Fußballkarten, etc.)

Streuwerbeartikel (nicht mehr als 10,00 EUR) werden durch § 37b EStG nicht erfasst.

BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG). Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer an.

Zur Berechnung der Kirchensteuer kann das Nachweisverfahren mit dem Regelsteuersatz nur für die Kirchenmitglieder oder das vereinfachte Verfahren mit der pauschalen Kirchensteuer von 7 % für alle Empfänger angewandt werden. In den folgenden Aufgaben wird das vereinfachte Verfahren angewandt.

Bei der Berechnung der Pauschalsteuer ist weiterhin – entgegen dem BFH-Urteil vom 30.7.2017 – die Pauschalsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. (BdSt vom 29.08.2017 i. V. m. BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 25)
Ebenso gehören Verpackungs- und Versandkosten des Geschenkes nicht zur Bemessungsgrundlage (R 4.10 Abs. 3 EStR).

Der Beschenkte muss den Wert der Geschenke nicht als Betriebseinnahme erfassen, wenn ihm der Schenker mitgeteilt hat, dass er die Steuer gemäß § 37b EStG übernommen hat. Die Zuwendungen und die Pauschalsteuer bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Zuwendungsempfängers außer Ansatz. (§ 37b Abs. 3 EStG) Dies gilt sowohl für die Einnahmen- als auch für die Ausgabenseite (d.h. kein BA-/WK-Abzug möglich).
Eine Überwälzung der Pauschalsteuer im Innenverhältnis auf den Arbeitnehmer ist möglich.

Der Schenker hat die Pauschalsteuer zu übernehmen. Er wird zum Steuerschuldner. Die Pauschalsteuer gilt als Lohnsteuer.
Die Pauschalsteuer ist deshalb in der Lohnsteueranmeldung der lohnsteuerlichen Betriebsstätte anzumelden (Zeile 19 „Summe der pauschalen Lohnsteuer nach § 37b EStG) und spät. am 10. Tag nach Ablauf des Lohnsteuer-Anmeldezeitraums abzuführen. Für den Solidaritätszuschlag und die pauschale Kirchensteuer gibt es keine eigene Zeile; hierfür sind somit die Zeilen 23 und 24 zu verwenden.

Gem. § 37b EStG bestehen keine besonderen Aufzeichnungspflichten; jedoch muss erkennbar sein, dass alle Zuwendungen erfasst und der Höchstbetrag von 10.000 EUR pro Empfänger und Jahr nicht überschritten wurde. Dafür müssen die Zuwendungen den Empfängern zugeordnet werden.

Die Anwendung des § 37b EStG erfolgt derzeit in der betrieblichen Praxis noch eher selten, in der Regel auf Drängen des Betriebsprüfers.

Übersicht zu den folgenden Aufgaben: Erfassung der Geschenke mit Anwendung des § 37b EStG:

| | | |
|---|---|---|
| 5.2.2.2.1 | Werbegeschenke, Warenmuster (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Werbegeschenk |
| | Aufgabe 2 | Warenmuster |
| 5.2.2.2.2.1 | Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit |
| 5.2.2.2.2.2 | Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit |
| | Aufgabe 3 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.2.2.3 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| 5.2.2.2.2.4 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR AK (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| 5.2.2.2.2.5 | Mehrere Geschenke an einen Geschäftspartner (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | 2 Sachgeschenke > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein pers. Anlass |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ≤ und > 50 EUR Aufmerksamkeit und keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.2.3.1 | Kauf von Geschenken für AN bis 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit, |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR |
| 5.2.2.2.3.2 | Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |
| 5.2.2.2.3.3 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für AN bis 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe 1 | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit |
| | Aufgabe 2 | Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR |
| 5.2.2.2.3.4 | Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für AN über 60,00 EUR (10.4) | |
| | Aufgabe | Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR |

#### 5.2.2.2.1 Werbegeschenke, Warenmuster (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft 4.000 Stück Kugelschreiber mit Firmenaufdruck zu 2.000,00 EUR + 19 % USt gegen Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6600 Werbekosten | 2.000,00 | | 1800 Bank | 2.380,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 380,00 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 4 i. V. m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Streuwerbeartikel (AK nicht mehr als 10,00 EUR) werden durch § 37b EStG nicht erfasst; beim Beschenkten entsteht keine Steuerpflicht.

Aufgabe 2

Ein Stoffhersteller überlässt seinem Handelsvertreter eine Kollektion von Stoffmustern im Wert von 1.200,00 EUR.

**Keine Buchung**

Beim Einkauf VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Kein Geschenk i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG (R 4.10 Abs. 4 S. 2 EStR)
Keine unentgeltliche Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG, da unentgeltliche Zuwendung eines Warenmusters
BMF IV D 1 – S 7109 – 5/00 v. 10. Juli 2000 (BStBl. I S. 1185) UStAE 3.3 Abs. 13

### 5.2.2.2.2 Geschenke an Nichtarbeitnehmer (Geschäftspartner)

#### 5.2.2.2.2.1 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Hinweis:
Geschenke an Nichtarbeitnehmer sind nicht als Betriebsausgaben abziehbar, wenn die Anschaffung- oder Herstellungskosten insgesamt 35 EUR bzw. seit dem 1. Januar 2024 50 EUR je Wirtschaftsjahr übersteigen. Dabei ist die für ein Geschäftsgeschenk übernommene Pauschalsteuer nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30. März 2017 (Az.: IV R 13/14) als zweites Geschenk zu werten. Damit würden der Wert des Geschenks und die Pauschalsteuer zusammengerechnet.

Auf Nachfrage des Bundes der Steuerzahler (BdSt) behält das Bundesfinanzministerium jedoch die bisherige Regelung bei. Zwar wird das Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht und ist damit für die Finanzverwaltung bindend, aber es soll eine Fußnote gesetzt werden. In dieser soll auf das Verwaltungsschreiben vom 19. Mai 2015 verwiesen werden. Das heißt, für den Betriebsausgabenabzug (50-Euro-Grenze) ist weiterhin allein der Wert des Geschenkes maßgeblich.

In allen Aufgaben übernimmt der Unternehmer (Mandant) gem. § 37b EStG die anfallende Pauschalsteuer von 30 % zuzgl. SolZ und KiSt; er teilt dies dem Beschenkten mit.

Wenn der Unternehmer nach § 37b EStG die ESt übernimmt, muss der Beschenkte den Wert der Geschenke nicht als Betriebseinnahme erfassen (BMF vom 19. Mai 2015, Rz 27).

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Weihnachtspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 50,00 EUR + 19 % USt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 50,00 | | 1800 Bank | 59,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9,50 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK (ohne Pauschalsteuer) nicht mehr als 50,00 EUR
Beachtung der Aufzeichnungspflichten nach R 4.11 EStR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. abzf. | 20,08 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 20,08 |

Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird vom BMF nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer ist daher nicht in die 50-EUR-Grenze mit einzurechnen. Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)

BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
59,50 EUR x 30 % = 17,85 EUR x 5,5 % SolZ (0,98 EUR) x 7 % KiSt (1,25 EUR)

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Geburtstagspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 50,00 EUR + 19 % USt und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit, da persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 50,00 | | 1800 Bank | 59,50 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 9,50 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK nicht mehr als 50,00 EUR
Beachtung der Aufzeichnungspflichten nach R 4.11 EStR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

Für die Steuerpflicht nach § 37b EStG gilt auch bei Geschenken an Dritte analog die Aufmerksamkeitsgrenze wie bei Geschenken an Arbeitnehmer. Aufmerksamkeiten i.S.d. R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR (Bruttowert ≤ 60,00 EUR brutto), die dem Empfänger aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage der Pauschsteuer. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 9c)
Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt daher.

### 5.2.2.2.2.2 Kauf von Geschenken für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Weihnachtspräsent ein Sachgeschenk im Wert von 65,00 EUR + 19 % UStG und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 77,35 | | 1800 Bank | 77,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da > AK 50,00 EUR
Das Konto 6621 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. abzf. | 26,11 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 26,11 |

In die 50-EUR-Grenze ist die Pauschsteuer nicht mit einzurechnen. Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer selbst ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
77,35 EUR x 30 % = 23,21 EUR x 5,5 % SolZ (1,28 EUR) x 7 % KiSt (1,62 EUR)

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftspartner als Geburtstagpräsent ein Sachgeschenk im Wert von 50,40 EUR + 19 % UStG und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit, da persönlicher Anlass und ≤ 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 59,98 | | 1800 Bank | 59,98 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK über 50,00 EUR
Das Konto 6620 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

Auch bei Geschenken an Dritte gilt analog die Aufmerksamkeitsgrenze wie bei Geschenken an Arbeitnehmer. Aufmerksamkeiten i.S.d. R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR (Bruttowert ≤ 60,00 EUR brutto), die dem Empfänger aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 9c)
Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt daher.

Aufgabe 3

Ein Unternehmer kauft für einen Geschäftsfreund als Geburtstagpräsent ein Sachgeschenk im Wert von 300,00 EUR + 19 % USt und zahlt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 357,00 | | 1800 Bank | 357,00 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da > AK 50,00 EUR
Das Konto 6621 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6622 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. nicht abzf. | 120,49 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 120,49 |

In die 50 EUR-Grenze ist die Pauschsteuer nicht mit einzurechnen. Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer selbst ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
357,00 EUR x 30 % = 107,10 EUR x 5,5 % SolZ (5,89 EUR) x 7 % KiSt (7,50 EUR)
Da das Geschenk zwar aus einem persönlichen Anlass übergeben wird, aber der Bruttowert mehr als 60,00 EUR beträgt, liegt keine Aufmerksamkeit, sondern eine beim Empfänger nach § 37b EStG steuerbare Zuwendung vor.

### 5.2.2.2.2.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner bis 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu dessen 25. Hochzeitstag Waren, die er für 30,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit, da persönlicher Anlass und ≤ 60,00 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6610 Geschenke abzugsf. (ohne § 37b EStG) | 30,00 | | 5200 Wareneingang | 30,00 |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK nicht über 50,00 EUR
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG
Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt daher (BMF vom 19. Mai 2015, Rz 9c).

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 20,00 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK (ohne Pauschalsteuer) nicht mehr als 50,00 EUR
Beachtung der Aufzeichnungspflichten nach R 4.11 EStR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung
Schenkung nicht steuerbar, da Geschenk von geringem Wert § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. abzf. | 8,03 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 8,03 |

Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird vom BMF nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer ist daher nicht in die 50-EUR-Grenze mit einzurechnen. Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)

BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
23,80 EUR x 30 % = 7,14 EUR x 5,5 % SolZ (0,39 EUR) x 7 % KiSt (0,50 EUR)

### 5.2.2.2.2.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Geschäftspartner über 50,00 EUR Anschaffungskosten (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu dessen Geburtstag Waren, die er für 50,40 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR, Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6620 Geschenke nicht abzf. (ohne § 37b EStG) | 59,98 | | 5200 Wareneingang | 50,40 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 9,58 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK > 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 S. 2 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt (BMF vom 19.05.15, Rz 9c).

Auch bei Geschenken an Dritte gilt analog die Aufmerksamkeitsgrenze wie bei Geschenken an Arbeitnehmer. Aufmerksamkeiten i.S. d. R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR (Bruttowert ≤ 60,00 EUR), die dem Empfänger aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zugewendet werden, sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 9c)
Beträgt der Bruttowert des Geschenks daher nicht mehr als 60,00 EUR und wird aus einem persönlichen Anlass übergeben, liegt beim Empfänger keine steuerbare Zuwendung vor; eine Besteuerung nach § 37b EStG entfällt daher.

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einem Geschäftspartner zu Weihnachten Waren, die er für 65,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen.

**Sachgeschenk > 50 EUR, keine Aufmerksamkeit, da kein persönlicher Anlass**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 77,35 | | 5200 Wareneingang | 65,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 12,35 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da > AK 50,00 EUR
Das Konto 6621 ist wie das Konto 6645 einkommensteuerlich als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe geschlüsselt.
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 UStG
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6622 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. nicht abzf. | 26,11 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 26,11 |

In die 50-EUR-Grenze ist die Pauschsteuer nicht mit einzurechnen. Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwenden-den wird nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer selbst ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG). Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
77,35 EUR x 30 % = 23,21 EUR x 5,5 % SolZ (1,28 EUR) x 7 % KiSt (1,62 EUR)
Da das Geschenk nicht aus einem persönlichen Anlass übergeben wird, liegt keine Aufmerksamkeit, sondern eine beim Empfänger nach § 37b EStG steuerbare Zuwendung vor.

### 5.2.2.2.2.5 Mehrere Geschenke an einen Geschäftspartner (10.4)

Aufgabe 1

Ein vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer kauft am 17. Mai 01 für einen Geschäftspartner ohne persönlichen Anlass ein Sachgeschenk im Wert von 30,00 EUR + 19 % USt. Am 25. Oktober 01 kauft er demselben Geschäftspartner ein weiteres Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass im Wert von 32,00 EU + 19 % USt.
Beide Geschenke werden vom Unternehmer beim Kauf bar bezahlt und dem Unternehmer übergeben.

**Zwei Sachgeschenke, insgesamt > 50 EUR im Wirtschaftsjahr keine Aufmerksamkeit, da kein persönlicher Anlass**

a) Buchung des Kaufs am 17. Mai 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 30,00 | | 1600 Kasse | 35,70 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 5,70 | | | |

Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG, da AK nicht mehr als 50,00 EUR
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. abzf. | 12,04 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 12,04 |

Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird vom BMF nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer ist daher nicht in die 50-EUR-Grenze mit einzurechnen. Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind (BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015, Rz 26).
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
35,70 EUR x 30 % = 10,71 EUR x 5,5 % SolZ (0,58 EUR) x 7 % KiSt (0,75 EUR)

b) Buchung des Kaufs am 25. Oktober 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 38,08 | | 1600 Kasse | 38,08 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, da AK beider Geschenke > 50,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6622 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. nicht abzf. | 12,84 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 12,84 |

In die 50-EUR-Grenze ist die Pauschsteuer nicht mit einzurechnen. Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwenden-den wird nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer selbst ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)

BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
38,08 EUR x 30 % = 11,42 EUR x 5,5 % SolZ (0,62 EUR) x 7 % KiSt (0,80 EUR)

c) Umbuchung und Berichtigung der Vorsteuer für das Geschenk vom 17.Mai
Umbuchung der pauschalen Steuer

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 35,70 | | 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 30,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 5,70 |

Nun ist auch das erste Geschenk nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, da AK beider Geschenke über 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6622 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. nicht abzf. | 12,05 | | 6612 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. abzf. | 12,05 |

Die Pauschsteuer ist nun nicht mehr als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das erste Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19. Mai 2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)

## Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft am 17. Mai 01 vierzig Flaschen Wein durch Sofortüberweisung als Geschenke an Geschäftspartner im Wert von 500,00 EUR + 19 % USt, um sie einzeln an verschiedene Geschäftspartner zu verschenken.

a) Buchung des Kaufs am 17. Mai 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 95,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK nicht über 50,00 EUR

b) Kunde Huber bekommt zum Geburtstag eine Flasche Wein geschenkt.

**Sachgeschenk ≤ 50 EUR, Aufmerksamkeit, da persönlicher Anlass**
Keine erneute Geschenkbuchung; da bereits beim Kauf als abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 Nr. 1 S. 2 EStG erfasst, da die Anschaffungskosten nicht mehr als 50,00 EUR betragen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Gesch. u. Zug. abzf. | 4,21 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 4,21 |

Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird vom BMF nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer ist daher nicht in die 50-EUR-Grenze mit einzurechnen. Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
12,50 EUR x 30 % = 3,75 EUR x 5,5 % SolZ (0,20 EUR) x 7 % KiSt (0,26 EUR)

c) Kunde Hackl bekommt zum Geburtstag acht Flaschen Wein.

**Sachgeschenk > 50,00 EUR, keine Aufmerksamkeit, obwohl persönlicher Anlass, aber > 60,00 EUR**

Korrekturbuchung, Berichtigung der Vorsteuer

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6621 Geschenke nicht abzf. mit § 37b EStG | 119,00 | | 6611 Geschenke abzugsf. mit § 37b EStG | 100,00 |
| | | | 1400 Abziehbare VoSt | 19,00 |

Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, da AK über 50,00 EUR
Kein Vorsteuerabzug für Aufwendungen i. S. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, § 15 Abs. 1a S. 1 UStG
Berichtigung der VoSt gem. § 17 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. § 17 Abs. 1 Nr. 2 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6622 Pausch. Steuern für Geschenke u. Zug. nicht abzf. | 40,16 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 40,16 |

In die 50-EUR-Grenze ist die Pauschsteuer nicht mit einzurechnen. Die Übernahme der Pauschsteuer durch den Zuwendenden wird nicht als zusätzliches Geschenk gewertet. Die Pauschsteuer selbst ist nicht als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk nicht als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
119 EUR x 30 % = 35,70 EUR x 5,5 % SolZ (1,96 EUR) x 7 % KiSt (2,50 EUR)

Da das Geschenk zwar aus einem persönlichen Anlass übergeben wird, aber der Bruttowert mehr als 60,00 EUR beträgt, liegt keine Aufmerksamkeit, sondern eine beim Empfänger nach § 37b EStG steuerbare Zuwendung vor.

Die Pauschalsteuer muss zum Zeitpunkt des Zuflusses beim Empfänger erfasst werden (Zeitpunkt der Übergabe). Stehen die genauen Empfänger noch nicht fest (Vorratsgeschenke), kann die Pauschalierung ggf. auch schon im Wirtschaftsjahr der Aufwandserfassung erfolgen, BMF vom 19. Mai 2015, Rz 29.

### 5.2.2.2.3 Geschenke an eigene Arbeitnehmer

#### 5.2.2.2.3.1 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer kauft ein Sachgeschenk für 40,00 EUR + 19 % USt, um sie seiner Sekretärin zum Geburtstag zu schenken. Die 47,60 EUR wurden der Kasse entnommen.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6643 Aufmerksamkeiten | 40,00 | | 1600 Kasse | 47,60 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 7,60 | | | |

Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag bis zu 60,00 EUR; persönlicher Anlass), kein Arbeitslohn
Alternativ kann auch das Konto 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei verwendet werden.
Keine unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, da Aufmerksamkeit
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Zuwendungen des Steuerpflichtigen an seine Arbeitnehmer, die als bloße Aufmerksamkeiten (R 19.6 LStR) anzusehen sind und deren jeweiliger Wert 60 Euro nicht übersteigt, gehören nicht zum Arbeitslohn und sind daher nicht in die Pauschalierung nach § 37b EStG einzubeziehen. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 19)

Aufgabe 2

Ein Unternehmer kauft ein Sachgeschenk für 36,00 EUR + 19 % USt, um sie seiner Sekretärin als Anerkennung für geleistete Überstunden zu schenken. Die 42,84 EUR wurden der Kasse entnommen.

**Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 42,84 | | 1600 Kasse | 42,84 |

Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag bis zu 60,00 EUR; da kein persönlicher Anlass), kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, da nicht über 50,00 EUR; dabei ist eine 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG). (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG (BMF 19.5.2015, Rz 17)
VoSt nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE Abschn. 15.15 Abs. 1 S. 1
Schenkung nicht steuerbar, da keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Zuwendungen unter der Freigrenze von 50,00 EUR gem. § 8 Abs. 2 S. 11 EStG gehören nicht zum Arbeitslohn und sind daher nicht in die Pauschalierung nach § 37b EStG einzubeziehen.
Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG wurde zum 01.01.2022 auf 50,00 EUR angehoben

### 5.2.2.2.3.2 Kauf von Geschenken für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe

Ein Unternehmer kauft für seinen Mitarbeiter ein Geburtstagsgeschenk im Wert von 300,00 EUR + 19 % USt mit der betrieblichen Girokarte.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 357,00 | | 1800 Bank | 357,00 |

Statt 6300 kann das Konto 6075 Sachzuwendungen und Dienstleistungen an Arbeitnehmer verwendet werden.
Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag über 60,00 EUR), daher Arbeitslohn
Unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b Nr. 2 UStG, da keine Aufmerksamkeit
VoSt nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE Abschn. 15.15 Abs. 1 S. 1

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 357,00 | | 4949 Verr. sonst. Sachbez. ohne USt | 357,00 |

In der Praxis kann auf dem Konto 6072 Sachzuwendungen und Dienstleistungen an Arbeitnehmer gebucht werden.
Da der Arbeitgeber das Geschenk nach § 37b EStG pauschal versteuert, entsteht beim Arbeitnehmer keine Lohnsteuerpflicht.
Die Pauschalsteuer gilt als Lohnsteuer. Die Zuwendungen und die Pauschalsteuer bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Zuwendungsempfängers außer Ansatz (§ 37b Abs. 3 EStG). Eine Überwälzung der Pauschalsteuer im Innenverhältnis auf den Arbeitnehmer ist möglich.
Die Zuwendung bleibt aber sozialversicherungspflichtig, da die Pauschalierung nach § 37b EStG keine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung auslöst.
Damit der Arbeitnehmer die Sachzuwendung ohne Abzüge erhält, kann der Arbeitgeber die Beiträge zur Sozialversicherung übernehmen. Die Übernahme der Sozialversicherungsbeiträge durch den Arbeitgeber stellt einen geldwerten Vorteil dar. Die darauf entfallende individuelle Versteuerung durch den Arbeitnehmer kann ebenfalls durch den Arbeitgeber übernommen werden. Dazu müssen in einer Hochrechnung die für den geldwerten Vorteil anfallenden Steuerabzüge des Arbeitnehmers ermittelt werden.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Gesch. u. Zug. abzf. | 120,48 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 120,48 |

Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015 Rz 26)
Bei Überschreitung des Betrags von 60 Euro ist die Anwendung des § 37b EStG möglich. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 19)
BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
357,00 EUR x 30 % = 107,10 EUR x 5,5 % SolZ (5,89 EUR) x 7 % KiSt (7,49 EUR)

### 5.2.2.2.3.3 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer bis 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu deren Geburtstag Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 39,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass ≤ 60 EUR, Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6643 Aufmerksamkeiten | 20,00 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |

Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises bis zu 60,00 EUR; persönlicher Anlass), daher kein Arbeitslohn
Alternativ kann auch das Konto 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei verwendet werden.
Keine unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, da Aufmerksamkeit
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG; daher keine Korrekturbuchung
Zuwendungen des Steuerpflichtigen an seine Arbeitnehmer, die als bloße Aufmerksamkeiten (R 19.6 LStR) anzusehen sind und deren jeweiliger Wert 60 Euro nicht übersteigt, gehören nicht zum Arbeitslohn und sind daher nicht in die Pauschalierung nach § 37b EStG einzubeziehen. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 19)

Aufgabe 2

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu Ostern Waren, die er für 20,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 39,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten.

**Sachgeschenk ohne persönlichen Anlass ≤ 50 EUR, keine Aufmerksamkeit**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 23,80 | | 5200 Wareneingang | 20,00 |
| | | | 3800 USt | 3,80 |

Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag des ortsüblichen Abgabepreises bis zu 60,00 EUR; da kein persönlicher Anlass)

Kein steuerpflichtiger Arbeitslohn, da nicht über 50,00 EUR; dabei ist eine 4%ige Kürzung des ortsüblichen Endpreises und der Ansatz des Rabattfreibetrages von 1.080,00 EUR möglich (Schmidt ESt-Kommentar § 19 EStG). (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG (BMF 19.5.2015, Rz 17)
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Schenkung ist steuerbar, da keine Aufmerksamkeit vorliegt, da kein persönlicher Anlass, und beim Einkauf der Vorsteuerabzug erfolgte, § 3 Abs. 1b S. 2 UStG
Zuwendungen unter der Freigrenze von 50,00 EUR gem. § 8 Abs. 2 S. 11 EStG sind nicht in die Pauschalierung nach § 37b EStG einzubeziehen, BMF vom 19. Mai 2015, Rz 17.
Freigrenze des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG wurde zum 01.01.2022 auf 50,00 EUR angehoben

### 5.2.2.2.3.4 Entnahme von Geschenken aus dem Warenlager für Arbeitnehmer über 60,00 EUR (10.4)

Aufgabe

Ein Unternehmer schenkt einer Arbeitnehmerin zu deren Geburtstag Waren, die er für 90,00 EUR + 19 % USt angeschafft hat. Der Warenpreis hat sich seither nicht verändert. Beim Einkauf der Waren wurde die Vorsteuer abgezogen. Die Waren werden im Weiterverkauf zu 238,00 EUR brutto an Endverbraucher angeboten.
Weitere Waren hat der Arbeitnehmer im Kalenderjahr nicht erhalten.

**Sachgeschenk aus persönlichem Anlass, keine Aufmerksamkeit, da > 60 EUR**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 90,00 | | 5200 Wareneingang | 90,00 |

Keine Aufmerksamkeit gem. R 19.6 LStÄR 2015 (Bruttobetrag über 60,00 EUR), daher Arbeitslohn
Unentgeltliche Leistung i. S. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 2 UStG, da keine Aufmerksamkeit

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 107,10 | | 4948 Verr. sonst. Sachbez. mit USt | 90,00 |
| | | | 3800 USt | 17,10 |

Da der Arbeitgeber das Geschenk nach § 37b EStG pauschal versteuert, entsteht beim Arbeitnehmer keine Lohnsteuerpflicht. Die Pauschalsteuer gilt als Lohnsteuer. Die Zuwendungen und die Pauschalsteuer bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte des Zuwendungsempfängers außer Ansatz. (§ 37b Abs. 3 EStG) Eine Überwälzung der Pauschalsteuer im Innenverhältnis auf den Arbeitnehmer ist aber möglich.
Die Zuwendung bleibt aber sozialversicherungspflichtig, da die Pauschalierung nach § 37b EStG keine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung auslöst.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6612 Pausch. Steuern für Gesch. u. Zug. abzf. | 36,15 | | 3700 Verb. a. St. u. Abg. | 36,15 |

Die Pauschsteuer selbst ist als Betriebsausgabe abziehbar, da auch die Aufwendungen für das Geschenk als Betriebsausgabe abziehbar sind. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 26)
Bei Überschreitung des Betrags von 60,00 Euro ist die Anwendung des § 37b EStG möglich. (BMF-Schreiben vom 19.5.2015, Rz 19)

BMG der pauschalen ESt sind die Aufwendungen des Zuwendenden einschl. USt (§ 37b Abs. 1 S. 2 EStG)
Zusätzlich zur pauschalen ESt fallen Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer an.
107,10 EUR x 30 % = 32,13 EUR x 5,5 % SolZ (1,77 EUR) x 7 % KiSt (2,25 EUR)

### 5.2.3 Zuwendungen für steuerbegünstigte Zwecke (3.3)

Aufgabe

Ein Einzelunternehmer entnimmt am 31. März 01 einen ausschließlich betrieblich genutzten Kleinbus und schenkt dieses Fahrzeug im unmittelbaren Anschluss an die Entnahme dem Deutschen Roten Kreuz zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke. Der Buchwert des Fahrzeugs zum 31. Dezember des Vorjahres beträgt 10.000,00 EUR, lineare AfA jährlich 10.000,00 EUR. Der Kleinbus wurde als Neufahrzeug mit Vorsteuerabzug gekauft. Im Zeitpunkt der Entnahme beträgt der Teilwert /die Wiederbeschaffungskosten 9.000,00 EUR.

a) Buchung der AfA bis zum Tag der Entnahme

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 2.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 2.500,00 |

Lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG
Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 3 Monate = 2.500,00 EUR
Ermittlung des Restbuchwerts zum Zeitpunkt der Entnahme: 10.000,00 EUR ./. 2.500,00 EUR = 7.500,00 EUR

b) Buchung der Entnahme:

Alternative 1:
Der Unternehmer bewertet die Entnahme mit dem Teilwert von 9.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2250 Zuwendungen, Spenden | 10.710,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 9.000,00 |
| | | | 3800 USt | 1.710,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG, Bewertung mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG: 9.000,00 EUR
Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, § 3 Abs. 1b S. 2 UStG erfüllt, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, stpfl.
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme, Wiederbeschaffungswert 9.000,00 EUR; 19 % v. 9.000,00 EUR = 1.710,00 EUR USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgänge b. BG | 7.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.500,00 |

Alternative 2:
Der Unternehmer bewertet die Entnahme mit dem Buchwert von 7.500,00 EUR (Wahlrecht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2250 Zuwendungen, Spenden | 7.500,00 | | 4845 Erl. a. Anl.verk. b. BG | 7.500,00 |

Entnahme gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG, Bewertung mit dem Buchwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG (Wahlrecht!) 7.500,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2250 Zuwendungen, Spenden | 1.710,00 | | 3800 USt | 1.710,00 |

Lieferung gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 1 UStG, § 3 Abs. 1b S. 2 UStG erfüllt, steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG; stpfl.
Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 UStG Bezugspreis zum Zeitpunkt der Entnahme, Wiederbeschaffungswert 9.000,00 EUR, 19 % v. 9.000,00 EUR = 1.710,00 EUR USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4855 Anlagenabgänge b. BG | 7.500,00 | | 0520 Fuhrpark | 7.500,00 |

Hinweis:
Gem. § 10b Abs. 3 EStG handelt es sich um eine sog. „Sachspende“. Gem. § 10b Abs. 3 S. 2 EStG darf diese Sachspende im Rahmen der Höchstbeträge maximal mit dem Entnahmewert angesetzt werden. Es wird unterstellt, dass ein ordnungsgemäßer Zuwendungsnachweis gem. § 50 EStDV vorliegt.

Bei der Alternative 1 (Bewertung der Entnahme mit dem Teilwert) dürfte der Unternehmer die Sachspende im Rahmen des Sonderausgabenabzugs gem. § 10b Abs. 3 EStG und R 10b.1 Abs. 1 S. 4 EStR höchstens mit 9.000,00 EUR zuzüglich 1.710,00 EUR USt ansetzen.

Bei der Alternative 2 (Bewertung der Entnahme mit dem Buchwert) dürfte der Unternehmer die Sachspende im Rahmen des Sonderausgabenabzugs gem. § 10b Abs. 3 EStG und R 10b.1 Abs. 1 S. 4 EStR höchstens mit 7.500,00 EUR zuzüglich 1.710,00 EUR USt ansetzen.

## 5.2.4 Reisekosten (4.1, 5.2 und 10.4)

Aufgabe 1

Abrechnung einer zweitägigen Geschäftsreise in diesem Kalenderjahr, Fahrt mit dem betrieblichen Pkw, den der Unternehmer auch für Privatfahrten nutzt:

- Übernachtungskosten 140,00 EUR + 7 % USt
- Verpflegungskosten lt. Rechnung 107,10 EUR brutto
- Telefonkosten (Hotelrechnung) 20,00 EUR brutto
- „Strafzettel“ für Falschparken 15,00 EUR

Die Belege entsprechen den gesetzlichen Vorschriften.
Der Gesamtbetrag wird bar ausbezahlt.

| Reisekostenart | brutto | Vorsteuer | netto | abzugsf. BA | nicht abzugsf. BA |
|---|---|---|---|---|---|
| Übernachtungskosten | 149,80 | 9,80 | 140,00 | 140,00 | 0,00 |
| Verpflegungsaufwendungen<br>abzugsfähiger Pauschbetrag § 4 Abs. 5 Nr. 5 i. V. m. § 9 Abs. 4a EStG<br>1. Tag (Anreise) 14,00 EUR<br>2. Tag (Abreise) 14,00 EUR | 107,10 | 17,10 | 90,00 | 28,00 | 62,00 |
| Telefonkosten (volle VoSt) | 20,00 | 3,19 | 16,81 | 16,81 | 0,00 |
| Strafzettel | 15,00 | | 15,00 | | 15,00 |
| Gesamt | 291,90 | 30,09 | 261,81 | 184,81 | 77,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6670 Reisek. Untern. | 184,81 | | 1600 Kasse | 291,90 |
| 6672 Reisek. Untern. (nicht abziehb. Anteil) | 77,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 30,09 | | | |

Übernachtungskosten, Verpflegungskosten und Telefonkosten, Vorsteuer voll abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Verpflegungsaufwendungen nur in Höhe der Pauschbeträge als Betriebsausgabe abzugsfähig § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 5 i. V. m. § 9 Abs. 4a EStG

| | |
|---|---|
| Aufwand | 90,00 EUR |
| ./. Pauschbetrag (2 x 14,00 EUR) | 28,00 EUR |
| = nicht abziehbar | 62,00 EUR |

Geldbußen sind nicht abzugsfähige Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG

Hinweis: Das Konto 6672 wird wie das Konto 6645 behandelt (Hinzurechnung außerhalb der Bilanz). In der Praxis werden die Reisekosten i. d. R. einzeln gebucht.

Aufgabe 2

Abrechnung einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit eines Arbeitnehmers: Drei Tage in diesem Kalenderjahr mit zwei Übernachtungen, Reiseantritt 11:00 Uhr, Rückkehr 16:00 Uhr. Der Arbeitnehmer fährt mit dem eigenen Pkw 500 km. Der Unternehmer erstattet dem Arbeitnehmer die Pauschbeträge nach R 9.5 ff. LStR bar und die tatsächlichen Übernachtungskosten in Höhe von 107,00 EUR. Die Rechnungen für die Übernachtung lauten auf den Namen des Unternehmers bzw. sind Kleinbetragsrechnungen. Bei Reiseantritt erhält der Arbeitnehmer einen Vorschuss von 200,00 EUR. Der Restbetrag wird nach Abschluss der Reise bar ausbezahlt.

| Reisekostenart | brutto | Vorsteuer | netto |
|---|---|---|---|
| Fahrtkosten<br>500 km x 0,30 EUR | 150,00 | | 150,00 |
| Übernachtungen | 107,00 | 7,00 | 100,00 |
| Verpflegung<br>1. Tag Anreise (14 EUR)<br>2. Tag 24 Std. (28 EUR)<br>3. Tag Abreise (14 EUR) | 56,00 | | 56,00 |
| Gesamt | 313,00 | 7,00 | 306,00 |
| 313,00 EUR Reisekosten ./. 200,00 EUR Vorschuss = 113,00 EUR Erstattung | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1340 Ford. geg. Personal | 200,00 | | 1600 Kasse | 200,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6650 Reisek. AN | 306,00 | | 1340 Ford. geg. Personal | 200,00 |
| 1400 abziehb. Vorsteuer | 7,00 | | 1600 Kasse | 113,00 |

VoSt für die Übernachtungskosten abziehbar gem. § 15 Abs. 1 UStG, wenn eine Rechnung auf den Namen des Unternehmers oder eine Kleinbetragsrechnung vorliegt.

Hinweis:
In der Praxis ist auch die getrennte Buchung der Einzelbelege üblich.

Aufgabe 3

Abrechnung einer Geschäftsreise nach Einzelbelegen (Entnahme des Betrags aus der Kasse):
Verpflegungsaufwendungen für einen Reisetag in diesem Kalenderjahr (mehr als 8 Stunden) 130,90 EUR einschl. USt.
An Fahrtkosten (Bahn AG) entstanden 107,00 EUR einschl. 7 % USt.
Die Belege entsprechen den gesetzlichen Vorschriften.

| Reisekostenart | brutto | Vorsteuer | netto | abzugsf. BA | nicht abzugsf. BA |
|---|---|---|---|---|---|
| Fahrtkosten | 107,00 | 7,00 | 100,00 | 100,00 | 0,00 |
| Verpflegungsaufwendungen<br>abzugsfähiger Pauschbetrag § 4 Abs. 5 Nr. 5 i. V. m. § 9 Abs. 4a EStG EStG mehr als 8 Std. → 14,00 EUR | 130,90 | 20,90 | 110,00 | 14,00 | 96,00 |
| Gesamt | 237,90 | 27,90 | 210,00 | 114,00 | 96,00 |

Gem. § 12 Abs. 2 Nr. 10 Bst. a UStG wird seit 01.01.2020 der ermäßigte Steuersatz auf die gesamte Personenbeförderung im Schienenbahnverkehr angewendet (Fassung aufgrund des Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht vom 21.12.2019 (BGBl. I S. 2886), in Kraft getreten am 01.01.2020).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6670 Reisek. Untern. | 114,00 | | 1600 Kasse | 237,90 |
| 6672 Reisek. Untern. (nicht abziehb. Anteil) | 96,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 27,90 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

## 5.2.5 Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder, Geldstrafen (10.4)

Aufgabe 1

Der Elektrohändler Huber parkt mit seinem Geschäftswagen bei einem Kunden im Halteverbot und erhält einen Bußgeldbescheid über 25,00 EUR, den er per Banküberweisung bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6645 Nicht abzugsf. BA | 25,00 | | 1800 Bank | 25,00 |

Betrieblich verursachte Bußgeldbescheide dürfen nicht über Privatentnahme Kto. 2100 gebucht werden, da Betriebsausgaben vorliegen, die aber nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG nicht abziehbar sind.

Aufgabe 2

Der Elektrohändler Huber überschreitet auf einer Fahrt mit seinem Geschäftswagen zu einem Kunden die zulässige Höchstgeschwindigkeit und wird noch vor Ort mit einem Verwarnungsgeld über 35,00 EUR verwarnt, das er per Banküberweisung bezahlt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6645 Nicht abzugsf. BA | 35,00 | | 1800 Bank | 35,00 |

Betrieblich verursachte Verwarnungsgelder dürfen nicht über Privatentnahme Kto. 2100 gebucht werden, da Betriebsausgaben vorliegen, die aber nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG nicht abziehbar sind.

Aufgabe 3

Der Elektrohändler Huber versäumt unentschuldigt einen Gerichtstermin, bei dem er für einen Kunden aussagen sollte und wird vom Gericht mit einem **Ordnungsgeld** in Höhe von 500,00 EUR belegt. Er bezahlt durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6645 Nicht abzugsf. BA | 500,00 | | 1800 Bank | 500,00 |

Betrieblich verursachte Ordnungsgelder dürfen nicht über Privatentnahme Kto. 2100 gebucht werden, da Betriebsausgaben vorliegen, die aber nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG nicht abziehbar sind.

Aufgabe 4

Der Elektrohändler Huber verliert einen Prozess wegen Steuerhinterziehung durch Schwarzarbeit vor Gericht und wird zu einer Geldstrafe in Höhe von in Höhe von 3.000,00 EUR verurteilt. Huber bezahlt die Geldstrafe durch Banküberweisung.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahme | 3.000,00 | | 1800 Bank | 3.000,00 |

Betrieblich verursachte Geldstrafen, die nach § 12 Nr. 4 EStG nicht abziehbar sind, müssen über Privatentnahme Kto. 2100 gebucht werden, da insoweit auch handelsrechtlich keine Betriebsausgaben vorliegen.

# 6 Personalwirtschaft

## 6.1 Lohn- und Gehaltsabrechnung

### 6.1.1 Hinweise (5.2)

Die Berechnungen der Lohnsteuer wurden mit dem Lohnsteuerrechner des Bundesministeriums der Finanzen (www.bmf-steuerrechner.de) durchgeführt.
Seit 01. Januar 2021 wird der Solidaritätszuschlag abgeschmolzen, d. h. es entfällt die Erhebung des Zuschlags durch Anhebung der Freigrenze gemäß § 6 Abs. i. V. m. § 3 Abs. 3 Nr. 1 und 2 bzw. Abs. 4a Nr. 1 und 2 SolzG bei der anfallenden Steuer im Jahr 2026 bis zum Betrag von 20.350,00 EUR bzw. 40.700,00 EUR.
In allen Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer ist der Solidaritätszuschlag allerdings auch ab dem 01.01.2021 weiterhin mit 5,5 % der pauschalen Lohnsteuer zu erheben. Bei der Berechnung des Solidaritätszuschlages bleiben Bruchteile eines Cents außer Ansatz (§ 4 SolZG).

Hinsichtlich der Kirchensteuer hat der Arbeitgeber ein Wahlrecht zwischen dem sog. vereinfachten Verfahren und dem Nachweisverfahren.
Bei der Anwendung des vereinfachten Verfahrens wird zusätzlich zur pauschalen Lohnsteuer die Kirchensteuer in Bayern mit 7 % der Lohnsteuer erhoben. Dies bedeutet, dass auch bei konfessionslosen Mitarbeitern die Kirchensteuer als Abgabe anfällt.

Dagegen entfällt die Kirchensteuer bei konfessionslosen Mitarbeitern, sofern das Nachweisverfahren angewendet wird. Dazu muss die Konfessionslosigkeit z. B. durch die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale oder eine Selbsterklärung des Mitarbeiters nachgewiesen werden. Den Nachweis bzw. diese Erklärung muss der Arbeitgeber als Beleg zum Lohnkonto nehmen und aufbewahren (§ 4 Abs. 2 Nr. 8 Satz 5 LStDV i. V. m. R 41.1 Abs. 4 LStR 2023).

In den folgenden Fällen wird ausschließlich das vereinfachte Verfahren angewendet.

Zum 01. Januar 2025 wurde der Beitrag zur Pflegeversicherung erneut auf nun 3,6 % angehoben. Der Kinderlosenzuschlag bleibt bei 0,6 %. Im Zuge der weiteren Mehrbelastung für Kinderlose bleibt es bei der Entlastung für Arbeitnehmer mit mehr Kindern, sodass es ab zwei Kindern zu einer Ermäßigung des Beitrags um 0,25 % kommt. Bei jedem weiteren Kind kommt es bis zum maximal fünften Kind zu einer weiteren Absenkung des Beitrags um 0,25 %, womit insgesamt eine Senkung von 1 % auf dann 2,6 % erreicht werden kann.

Seit dem 1. Januar 2006 gibt es bezüglich der Fälligkeit der Gesamtsozialversicherungsbeiträge (Arbeitgeber- u. Arbeitnehmeranteile zur Arbeitslosen-, Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung und Umlagen) nur noch einen Fälligkeitstermin. Die Gesamtsozialversicherungsbeiträge werden spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des Monats fällig, in dem die Beschäftigung oder Tätigkeit, mit der das Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen erzielt wird, ausgeübt wurde. Die Fälligkeitsregelung ist auch für die Umlagen U1, U2 und die Insolvenzgeldumlage (U3) maßgebend.

Die Fälligkeit der Gesamtsozialversicherungsbeiträge ist in § 23 Abs. 1 Satz 2 SGB IV geregelt:

... „Beiträge, die nach dem Arbeitsentgelt oder dem Arbeitseinkommen zu bemessen sind, sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des Monats fällig, in dem die Beschäftigung oder Tätigkeit, mit der das Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen erzielt wird, ausgeübt worden ist oder als ausgeübt gilt; ein verbleibender Restbetrag wird zum drittletzten Bankarbeitstag des Folgemonats fällig. ...“

Die Fälligkeit am drittletzten Bankarbeitstag bedeutet, dass an diesem Tag der Betrag auf dem Konto der Krankenkasse gutgeschrieben sein muss. Der Arbeitgeber hat dafür zu sorgen, dass die Krankenkasse als Einzugsstelle für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag spätestens am Fälligkeitstag im Besitz der geschuldeten Beträge ist. Ist dies nicht der Fall, sind Säumniszuschläge zu zahlen.

Die „voraussichtliche Höhe der Beitragsschuld“ ist so zu bemessen, dass der Restbeitrag, der erst im Folgemonat fällig wird, so gering wie möglich bleibt. Dies wird dadurch erreicht, dass das Beitragssoll des letzten Entgeltabrechnungszeitraums unter Berücksichtigung der eingetretenen Änderungen in der Zahl der Beschäftigten, der Arbeitstage bzw. Arbeitsstunden sowie der einschlägigen Entgeltermittlungsgrundlagen und Beitragssätze aktualisiert wird. Eine eventuelle Überzahlung wird mit der nächsten Fälligkeit ausgeglichen.

### 6.1.2 Grundbuchung (Praxisbuchung) (5.2)

Aufgabe 1

Im Betrieb Ihres Mandanten wird ein Arbeitnehmer beschäftigt. Der Arbeitnehmer ist 25 Jahre alt, ledig und kinderlos. Für den Monat Mai dieses Jahres ergeben sich für den Arbeitnehmer voraussichtlich folgende Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung (voraussichtliche Arbeitszeit von 167 Stunden; Stundenlohn 16,00 EUR, SV-Beitragssätze siehe Aufgabe 2):

| | |
|---|---|
| Arbeitnehmeranteil: | 581,17 EUR |
| Arbeitgeberanteil: | 565,14 EUR |
| Umlage U1 (z. B. 3,7 %): | 98,86 EUR |
| Umlage U2 (z. B. 0,49 %): | 13,09 EUR |
| Umlage Insolvenzgeld (0,15 %) | 4,01 EUR |
| Gesamtsozialversicherungsbeitrag: | 1.262,27 EUR |

Hinweis: Die Umlagen U1 und U2 schwanken je nach Krankenkasse und Höhe der Erstattung. In der Handreichung werden stellvertretend die Umlagesätze der AOK Bayern (U1 bei 80 % Erstattung, U2 bei 100 % Erstattung) für das entsprechende Beitragsjahr verwendet.

Buchung der Überweisung der voraussichtlichen Gesamtsozialversicherungsbeiträge:
(Der Geldeingang auf dem Konto der Einzugsstelle [Krankenkasse] müsste spätestens bis zum drittletzten Bankarbeitstag im Mai 01 erfolgen, damit kein Säumniszuschlag entsteht.)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. d. SV-Trägern | 1.262,27 | | 1800 Bank | 1.262,27 |

Hinweis: In der Praxis wird statt des Kontos 3759 häufig das Konto 3740 verwendet.

Aufgabe 2

Für den Arbeitnehmer aus Aufgabe 1 ist die Lohnabrechnung zu erstellen und zu buchen. Aufgrund der dringenden Abwicklung zusätzlicher Aufträge musste der Arbeitnehmer 6 Stunden zusätzlich arbeiten. Der Arbeitgeber ersetzt diese zusätzlichen 6 Arbeitsstunden mit dem üblichen Stundensatz von 16,00 EUR, so dass sich ein Bruttolohn von nunmehr insgesamt 2.768,00 EUR (173 Stunden * 16,00 EUR) ergibt. Der Arbeitgeber ist umlagepflichtig (U1, U2, Umlage Insolvenzgeld).

Abrechnung:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bruttolohn | | | 2.768,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (I/0): | | 243,16 EUR | |
| ./. | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer: | | 19,45 EUR | 262,61 EUR |
| ./. KV-Beitrag | 7,30 % | 202,06 EUR | |
| ./. KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | 40,14 EUR | |
| ./. RV-Beitrag | 9,30 % | 257,42 EUR | |
| ./. AV-Beitrag | 1,30 % | 35,98 EUR | |
| ./. PV-Beitrag | 1,80 % | 49,82 EUR | |
| ./. PV- | 0,60 % | 16,61 EUR | |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 602,03 EUR |
| Auszuzahlender Betrag | | | 1.903,36 EUR |

| | |
|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung: | 585,42 EUR |
| Umlage U 1 (z.B. 3,7 % von 2.768,00 EUR): | 102,42 EUR |
| Umlage U 2 (z.B. 0,49 % von 2.768,00 EUR): | 13,56 EUR |
| Umlage Insolvenzgeld (0,15 % von 2.768,00 EUR) | 4,15 EUR |
| = Gesamtbeitrag Arbeitgeber (einschließlich U1, U2 und U3): | 705,55 EUR |

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 2.768,00 | 1800 Bank | 1.903,36 |
| | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 262,61 |
| | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 602,03 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden;

Der seit dem 1. Januar 2005 in der Pflegeversicherung gem. § 55 Abs. 1 SGB XI erhobene Beitragszuschlag für Kinderlose erhöhte sich zum 01. Juli 2023 auf 0,60 %.

Von der Pflicht, den Beitragszuschlag zu zahlen, sind ausgenommen:

- Versicherte, die das 23. Lebensjahr noch nicht vollendet haben,
- sowie Versicherte, die vor dem 1.1.1940 geboren sind,
- Bezieher von Bürgergeld gem. SGB II

Der Beitragszuschlag ist allein vom Arbeitnehmer/Versicherten zu tragen. Eltern i. S. des § 56 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 und Abs. 3 Nr. 2 und 3 SGB I sind von der Zahlung des Beitragszuschlags befreit. Die Elterneigenschaft ist in geeigneter Form gegenüber der beitragsabführenden Stelle, von Selbstzahlern gegenüber der Pflegekasse, nachzuweisen, sofern diesen die Elterneigenschaft nicht bereits aus anderen Gründen bekannt ist. Die Zuschlagsfreiheit gilt auch dann, wenn das Kind verstorben ist.

Zum 1. Januar 2019 hat die Bundesregierung die Rückkehr zur paritätischen Finanzierung aller Sozialversicherungsbeiträge beschlossen, d. h. auch der kassenindividuelle Zusatzbeitrag wird ab diesem Zeitpunkt wieder je hälftig vom Arbeitnehmer und Arbeitgeber getragen. Im Jahr 2026 wird mit einem durchschnittlichen Krankenkassenzusatzbeitrag von 2,9 % gerechnet.

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 705,55 | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 705,55 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG;
Aus den oben genannten Gründen weicht der Arbeitgeberanteil seit Januar 2005 immer vom Arbeitnehmeranteil ab.

Umbuchung Konto 3759 (voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber Sozialversicherungsträgern):

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.262,27 | 3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. d. SV-Trägern | 1.262,27 |

| 3759 Vorauss. Beitragsschuld SV | |
|---|---|
| 1.262,27 | 1.262,27 |

| 3740 Verb. i. R. d. soz. Sicherheit | |
|---|---|
| 1.262,27 | 602,03 |
| 45,31 | 705,55 |

Aufgrund der Differenz zwischen der voraussichtlichen Höhe der Beitragsschuld und der tatsächlichen Beitragsschuld aufgrund der tatsächlich erzielten Arbeitsentgelte ergibt sich eine Nachzahlung in Höhe von 45,31 EUR (= tatsächlicher Arbeitgeber- und Arbeitnehmeranteil [einschließlich U1, U2 und U3] in Höhe von 1.307,58 EUR abzüglich geschätzter voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld von 1.262,27 EUR). Der Differenzbetrag von 45,31 EUR bleibt auf dem Konto 3740 stehen und wird mit der voraussichtlichen Höhe der Beitragsschuld für den Monat Juni 01 (Geldeingang bis spätestens zum drittletzten Bankarbeitstag im Juni 01) an die Einzugsstelle (gesetzliche Krankenkasse) überwiesen.

Buchung der Überweisung im Juni 01:

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 3759 Vorauss. Beitragsschuld ggü. d. SV-Trägern | 1.262,27 | 1800 Bank | 1.307,58 |
| 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 45,31 | | |

Es wird unterstellt, dass der Arbeitnehmer im Juni 01 wieder 167 Stunden bei einem Stundensatz von 16,00 EUR arbeitet. Damit ergibt sich wieder eine voraussichtliche Höhe der Beitragsschuld von 1.262,27 EUR. Zusammen mit der „Nachzahlung“ von 45,31 EUR aus dem Monat Mai 01 ergibt sich ein Überweisungsbetrag von 1.307,58 EUR.

Hinweis:
Aus Vereinfachungsgründen sollte für Unterrichtszwecke das Konto 3740 für die Überweisung der voraussichtlichen Beitragsschuld verwendet werden.
In den folgenden Buchungsfällen wird jeweils unterstellt, dass die voraussichtliche Beitragsschuld mit der tatsächlichen übereinstimmt. Deshalb wird auf die gesonderte Buchung der voraussichtlichen Beitragsschuld verzichtet.

In den folgenden Buchungsfällen wird jeweils unterstellt, dass keine Umlagepflicht U 1 besteht.

### 6.1.3 Lohnvorschuss und Miete (5.2)

Aufgabe 1

Ein Arbeitnehmer erhält im Mai 01 einen Lohnvorschuss in Höhe von 300,00 EUR bar. Die Verrechnung erfolgt mit der nächsten Lohnzahlung (vgl. Aufgabe 2).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1340 Ford. geg. Personal | 300,00 | | 1600 Kasse | 300,00 |

Aufgabe 2

Einen Monat später erhält der Arbeitnehmer seine Lohnabrechnung. Die ortsübliche Miete für die Werkswohnung in Höhe von 500,00 EUR wird ihm von seinem Lohn abgezogen. Der Arbeitnehmer ist 45 Jahre alt, hat LSt-Klasse III und weist keine Elterneigenschaft nach.

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bruttolohn | | | 3.500,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (III/0) | | 110,16 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 8,81 EUR | 118,97 EUR |
| ./. KV-Beitrag | 7,30 % | 255,50 EUR | |
| ./. KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | 50,75 EUR | |
| ./. RV-Beitrag | 9,30 % | 325,50 EUR | |
| ./. AV-Beitrag | 1,30 % | 45,50 EUR | |
| ./. PV-Beitrag | 1,80 % | 63,00 EUR | |
| ./. PV- | 0,60 % | 21,00 EUR | |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 761,25 EUR |
| Nettogehalt | | | 2.619,78 EUR |
| ./. Vorschuss (siehe Fall 1) | | | 300,00 EUR |
| ./. Miete für die Werkswohnung (ortsübliche Miete) | | | 500,00 EUR |
| Auszuzahlender Betrag (Bank) | | | 1.819,78 EUR |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 740,25 EUR | |
| U2 0,49 % | | 17,15 EUR | |
| U3 0,15 % | | 5,25 EUR | 762,65 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 3.500,00 | | 1800 Bank | 1.819,78 |
| | | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 118,97 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 761,25 |
| | | | 1340 Ford. geg. Personal | 300,00 |
| | | | 4860 Grundstückserträge | 500,00 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden

Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 3 Satz 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Bewertungsabschlag gem. § 8 Abs. 2 S. 12 EStG ist nicht vorzunehmen, da der Arbeitnehmer den ortsüblichen Mietzins entrichtet

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 762,65 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 762,65 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U 2 0,49 %, U 3 0,15 %

Aufgabe 3

Ein Unternehmer überlässt einem ledigen Arbeitnehmer (26 Jahre alt, LSt-Klasse I, keine Elterneigenschaft) aufgrund arbeitsvertraglicher Regelung neben dem tariflichen Arbeitslohn in Höhe von 3.200,00 EUR eine betriebliche 50 m² Wohnung zu dessen Wohnzwecken. Für die Überlassung werden monatlich 600,00 EUR Kaltmiete und 100,00 EUR für umlagefähige Betriebskosten vom Arbeitslohn einbehalten. Die ortsübliche Miete für eine Wohnung dieser Größe liegt bei 900,00 EUR (ohne umlagefähige Betriebskosten).

| Lohnabrechnung: | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Arbeitslohn | | 3.200,00 EUR | | 3.200,00 EUR |
| + Sachbezug § 8Abs. 2 S. 12 EStG | | 0,00 EUR | | |
| Steuerpfl. Arbeitslohn | | 3.200,00 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (I/0) | | 337,25 EUR | | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | | |
| ./. Kirchensteuer | | 26,98 EUR | | 364,23 EUR |
| ./. KV-Beitrag | 7,30 % | 233,60 EUR | | |
| ./. KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | 46,40 EUR | | |
| ./. RV-Beitrag | 9,30 % | 297,60 EUR | | |
| ./. AV-Beitrag | 1,30 % | 41,60 EUR | | |
| ./. PV-Beitrag | 1,80 % | 57,60 EUR | | |
| ./. PV-Beitragszuschlag | 0,60 % | 19,20 EUR | | |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | | 696,00 EUR |
| Nettolohn | | | | 2.139,77 EUR |
| ./. einbehaltene Miete inkl. Betriebskosten | | | | 700,00 EUR |
| Auszuzahlender Betrag (Bank) | | | | 1.439,77 EUR |

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | 676,80 EUR | |
| U2 0,49 % | 15,68 EUR | |
| U3 0,15 % | 4,80 EUR | 697,28 EUR |

Bei der Lohnabrechnung unterbleibt gem. § 8 Abs. 2 S. 12 EStG der Ansatz eines Sachbezugs, da die einbehaltene Miete mindestens $\frac{2}{3}$ der ortsüblichen Miete beträgt und der Mietwert ohne umlagefähige Betriebskosten pro Quadratmeter 25,00 € nicht übersteigt.
Ortsübliche Miete (inklusive Nebenkosten): 900,00 EUR + 100,00 EUR = 1.000,00 EUR
Tatsächliche Miete (inklusive Nebenkosten): 600,00 EUR + 100,00 EUR = 700,00 EUR
Tatsächliche Miete = 70 % der ortsüblichen Miete ≥ $\frac{2}{3}$

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 3.200,00 | | 1800 Bank | 1.439,77 |
| | | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 364,23 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 696,00 |
| | | | 4860 Grundstückserträge | 700,00 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 3 Satz 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 697,28 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 697,28 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

### 6.1.4 Vermögenswirksame Leistung (5.2)

Aufgabe

Die Gehaltszahlung für einen 32 Jahre alten Arbeitnehmer (LSt-Klasse I) für Juni 01 erfolgt durch Banküberweisung. Die Elterneigenschaft wird nicht nachgewiesen.

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bruttolohn | | 3.200,00 EUR | 3.200,00 EUR |
| + Vermögenswirksame Leistung Arbeitgeber | | | 27,00 EUR |
| Steuerpflichtiges Bruttogehalt | | | 3.227,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (I/0) | | 343,33 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 27,46 EUR | 370,79 EUR |
| ./. KV-Beitrag | 7,30 % | 235,57 EUR | |
| ./. KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | 46,79 EUR | |
| ./. RV-Beitrag | 9,30 % | 300,11 EUR | |
| ./. AV-Beitrag | 1,30 % | 41,95 EUR | |
| ./. PV-Beitrag | 1,80 % | 58,09 EUR | |
| ./. PV-Beitragszuschlag | 0,60 % | 19,36 EUR | |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 701,87 EUR |
| Nettogehalt | | | 2.154,34 EUR |
| ./. Vermögenswirksame Anlage | | | 40,00 EUR |
| Auszuzahlender Betrag (Bank) | | | 2.114,34 EUR |

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | 682,51 EUR | |
| U2 0,49 % | 15,81 EUR | |
| U3 0,15 % | 4,84 EUR | 703,16 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 3.200,00 | | 1800 Bank | 2.114,34 |
| 6080 Verm.wirks. Leist. | 27,00 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 370,79 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 701,87 |
| | | | 3770 Verb. aus Verm.bild. | 40,00 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 703,16 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 703,16 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

### 6.1.5 Beitragsbemessungsgrenze (5.2)

Die Gehaltszahlung für Juni 01 für einen 37-jährigen Arbeitnehmer mit 2 Kindern (LSt-Klasse III) erfolgt durch Banküberweisung:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Bruttogehalt | | | | 6.000,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (III/2,0) | | | 630,33 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | | 16,65 EUR | 646,98 EUR |
| ./. KV-Beitrag | 7,30 % | v. 5.812,50 EUR | 424,31 EUR | |
| ./. KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | v. 5.812,50 EUR | 84,28 EUR | |
| ./. RV-Beitrag | 9,30 % | v. 6.000,00 EUR | 558,00 EUR | |
| ./. AV-Beitrag | 1,30 % | v. 6.000,00 EUR | 78,00 EUR | |
| ./. PV-Beitrag | 1,55 % | v. 5.812,50 EUR | 90,09 EUR | |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | | 1.234,68 EUR |
| Nettogehalt | | | | 4.118,34 EUR |

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | 1.249,22 EUR | |
| U2 0,49 % v. 6.000,00 EUR = | 29,40 EUR | |
| U3 0,15 %. v. 6.000,00 EUR = | 9,00 EUR | 1.287,62 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 6.000,00 | | 1800 Bank | 4.118,34 |
| | | | 3730 Vb. aus LSt und KiSt | 646,98 |
| | | | 3740 Vb. i. R. d. soz. Sich. | 1.234,68 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Kein Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %.
Entlastung beim Pflegeversicherungsbeitrag: 2 Kinder = 1,80 % - 0,25 % = 1,55 %
Nachweis der Elterneigenschaft durch Eintrag in den ELStAM-Daten.

| Soll | EUR | Haben | EUR |
|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.287,62 | 3740 Vb. i. R. d. soz. Sich. | 1.287,62 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %
Bei der Berechnung der Sozialversicherungsabgaben sind die Beitragsbemessungsgrenzen zu beachten. In der Praxis erfolgt dies programmgesteuert.
Beitragsbemessungsgrenzen 2026: KV/PV 5.812,50 EUR/Monat
RV/AV 8.450,00 EUR/Monat

### 6.1.6 Sachbezüge in Form von Gutscheinen und Geldkarten (5.2)

Die 50,00 EUR-Freigrenze ist bei Gutscheinen und Geldkarten im Sinne der Rdnr. 3 nur dann anwendbar, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (§ 8 Absatz 2 Satz 11 zweiter Halbsatz i. V. m. § 8 Abs. 4 EStG). Der steuerliche Vorteil ist damit insbesondere im Rahmen von Gehaltsverzicht oder -umwandlungen ausgeschlossen (BMF 15.03.2022, Rz. 4).

Erläuterung Zusätzlichkeitsvoraussetzung § 8 Abs. 4 EStG:

Bei der Neuregelung der Zusätzlichkeitsvoraussetzung im Sinne des § 8 Abs. 4 EStG wurde festgelegt, dass Leistungen (Sachbezüge oder Zuschüsse) des Arbeitgebers nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, wenn

- die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
- der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
- die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
- bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht

wird. Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitslohn tarifgebunden ist oder nicht.

Aufgabe 1

Ein Arbeitgeber erwirbt am 29. Januar bei einem am Ort ansässigen Buchhändler einen Büchergutschein für 35,00 EUR gegen Barzahlung. Der Gutschein kann nur bei diesem Buchhändler eingelöst werden. Beim Kauf des Gutscheins steht bereits fest, dass der Arbeitgeber diesen Büchergutschein seinem Arbeitnehmer überlassen wird. Am 5. Februar erhält der Arbeitnehmer diesen Gutschein zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG gelten als erfüllt. Der Arbeitnehmer löst den Gutschein am 26. Februar beim Buchhändler ein.

**Buchung beim Kauf des Gutscheins am 29. Januar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonstige betriebliche Aufwendungen | 35,00 | | 1600 Kasse | 35,00 |
| | | | | |

Aus einkommensteuerlicher Sicht gilt das Folgende:
Seit dem 01.01.2022 haben sich die Bedingungen für einen Sachbezug geändert.

- Insbesondere dürfen nach § 8 Abs. 1 S. 2 EStG keine zweckgebundenen Geldleistungen, nachträglichen Kostenerstattungen, Geldsurrogate oder andere auf einen Geldbetrag lautende Vorteile unter die 50,00 EUR-Freigrenze fallen. Eine zweckgebundene Geldleistung bzw. nachträgliche Kostenerstattung liegt immer dann vor, wenn der Arbeitnehmer Vertragspartner des Leistungserbringers geworden ist. Daher ist es **ab dem 01.01.2022 elementar, dass alleiniger Vertragspartner bei der Ausgabe sogenannter „Eigengutscheine" der Arbeitgeber ist**. Ansonsten handelt es sich um eine zweckgebundene Geldleistung.
- Als Sachbezug gelten nur Gutscheine und Geldkarten, die **ausschließlich** zum Bezug von **Waren und Dienstleistungen** berechtigen und die Kriterien des **§ 2 Abs. 1 Nr. 10 des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (ZAG)** erfüllen (vgl. § 8 Abs. 1 S. 3 EStG).
- Geldkarten gelten nur dann als Gutschein, wenn sie nicht als Geldersatz im Rahmen unabhängiger Systeme des unbaren Zahlungsverkehrs eingesetzt werden können. Als Geldleistung behandelt werden daher insbesondere bestimmte Geldkarten, die über eine Barauszahlungsfunktion oder über eine eigene IBAN verfügen, die für Überweisungen (z.B. PayPal) oder für den Erwerb von Devisen (z.B. Pfund, US-Dollar, Franken) verwendet, sowie als generelles Zahlungsinstrument hinterlegt werden können. Solche Karten sind ab dem Jahr 2022 vom ersten Euro an steuerpflichtig.
- Geldkarten und Gutscheine fallen nur dann unter die 50,00 EUR-Freigrenze, wenn sie vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG). Der steuerliche Vorteil wird insbesondere im Rahmen von Gehaltsumwandlungen ausgeschlossen.

Es liegt hier ein Sachbezug vor, da der Gutschein ausschließlich zum Bezug von Büchern berechtigt, und eine sogenannte Closed-Loop-Karte, die nur beim Aussteller des Gutscheins, d. h. dem ausgebenden Buchhändler, eingelöst werden kann, vorliegt (§ 2 Abs. 1 Nr. 10 BSt. a ZAG).

Aus umsatzsteuerlicher Sicht (siehe Kapitel 2.1.3 Gutscheine als erhaltene Anzahlungen, Behandlung beim ausgebenden Buchhändler) handelt es sich um einen Gutschein gem. § 3 Abs. 13 UStG. Es liegt ein sogenannter Einzweckgutschein gem. § 3 Abs. 14 UStG vor.

Ein Vorsteuerabzug aus dem Gutschein ist beim Arbeitgeber jedoch in diesem Fall ausgeschlossen (UStAE Abschnitt 15.15 Abs. 1 S. 1). Denn hier steht von vornherein fest, dass der Gutschein für den Arbeitnehmer zur privaten Verwendung gekauft wird.

**Buchung bei Ausgabe des Gutscheins am 5. Februar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 35,00 | | 4949 Ver. so. Sachbezüge ohne USt | 35,00 |
| | | | | |

Mit Ausgabe/Übergabe des Gutscheins erfolgt der Zufluss beim Arbeitnehmer (vgl. R 38.2 Abs. 3 Satz 1 LStR 2015). Der Arbeitgeber muss den Gutschein bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung erfassen:

Bei der Gutscheinausgabe (am 5. Februar) liegt kein steuerbarer Umsatz vor, da beim Kauf des Gutscheins kein Vorsteuerabzug möglich war (vergleiche § 3 Abs. 1b S. 2 UStG).

**Buchung bei Einlösung des Gutscheins durch den Arbeitnehmer am 26. Februar:**
**Keine Buchung beim Arbeitgeber!**

**Exkurs:** **Kriterien des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes**

Die Bewertung von Gutscheinen wird durch die Neuregelung in § 8 Abs. 1 Satz 3 EStG in Bezugnahme auf das Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz (ZAG) ergänzt. § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG lautet:

„Als Zahlungsdienste gelten nicht (...)
10. Dienste, die auf Zahlungsinstrumenten beruhen, die
   a. für den Erwerb von Waren oder Dienstleistungen in den Geschäftsräumen des Emittenten oder innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit einem professionellen Emittenten eingesetzt werden können,
   b. für den Erwerb eines sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungsspektrums eingesetzt werden können, oder
   c. beschränkt sind auf den Einsatz im Inland und auf Ersuchen eines Unternehmens oder einer öffentlichen Stelle für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke nach Maßgabe öffentlich-rechtlicher Bestimmungen für den Erwerb der darin bestimmten Waren oder Dienstleistungen von Anbietern, die eine gewerbliche Vereinbarung mit dem Emittenten geschlossen haben, bereitgestellt werden;“

Zur Behandlung des Gutscheins aus Sicht des ausgebenden Unternehmers siehe Kapitel 2.1.3, Aufgabe 1.

Aufgabe 2

Ein Arbeitgeber erwirbt am 29. Januar eine 50,00 EUR-Gutscheinkarte für die hiesige City-Galerie durch Banküberweisung. Die Auszahlung des Guthabens der Gutscheinkarte ist ausgeschlossen. Eine IBAN- bzw. Überweisungsfunktion enthält die Gutscheinkarte nicht.
Der Gutschein wird am 5. Februar d. J. zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG gelten als erfüllt. Der Arbeitnehmer löst den Gutschein am 26. Februar in einem Bekleidungsgeschäft der Citygalerie ein.

**Buchung beim Kauf des Gutscheins am 29. Januar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonstige betriebliche Aufwendungen | 50,00 | | 1800 Bank | 50,00 |
| | | | | |

Da der Gutschein ausschließlich zum Bezug von Waren (oder Dienstleistungen) berechtigt, und die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a) ZAG erfüllt sind *(„innerhalb eines begrenzten Netzes von Dienstleistern im Rahmen einer Geschäftsvereinbarung mit einem professionellen Emittenten“)*, liegt gem. § 8 Abs. 1 EStG ein Sachbezug vor.
Es handelt sich hier um eine sogenannte Controlled-Loop-Karte, die nur bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen eingelöst werden kann. Ein begrenztes Netz von Dienstleistern kann hier besonders immer dann bejaht werden, wenn sie auf die unmittelbar angrenzenden zweistelligen Postleitzahl-Bezirke begrenzt werden.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht (Behandlung bei der ausgebenden City-Galerie) handelt es sich um einen Gutschein gem. § 3 Abs. 13 UStG. Es liegt ein sogenannter Mehrzweckgutschein gem. § 3 Abs. 15 UStG vor.

Ein Vorsteuerabzug aus dem Gutschein ist beim Arbeitgeber jedoch in diesem Fall sowieso ausgeschlossen (UStAE Abschnitt 15.15 Abs. 1 S. 1). Denn hier steht von vornherein fest, dass der Gutschein für den Arbeitnehmer zur privaten Verwendung gekauft wird.

Mit Ausgabe des Gutscheins erfolgt der Zufluss beim Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber muss den Gutschein bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung erfassen:

**Buchung bei Ausgabe des Gutscheins am 5. Februar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 50,00 | | 4949 Ver. so. Sachbez. ohne USt | 50,00 |
| | | | | |

**Keine Buchung bei Einlösung des Gutscheins durch den Arbeitnehmer am 26. Februar!**

Aufgabe 3

Ein Arbeitnehmer erhält im Januar von seinem Arbeitgeber eine Tankkarte, die mit 50,00 EUR geladen ist. Der Arbeitnehmer kann damit neben Kraftstoffen „alles, was das Auto bewegt“ (AdBlue, Zubehör u.a.) bezahlen. Eine Nutzung der Tankkarte für die in der Tankstelle angebotenen Getränke, Lebensmittel und sonstige „Shopware“ ist (technisch) ausgeschlossen. Bei dem von der Tankstelle angebotenen Warenspektrum („alles, was das Auto bewegt“) handelt es sich ausschließlich um Waren, deren Verkauf dem Regelsteuersatz unterliegt. Die Tankkarte wird zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt. Die Auszahlung des Guthabens der Tankkarte ist ausgeschlossen. Eine IBAN- bzw. Überweisungsfunktion enthält die Tankkarte nicht.

**Buchung bei Kauf der Tankkarte im Januar:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonstige betriebliche Aufwendungen | 50,00 | | 1800 Bank | 50,00 |
| | | | | |

Da der Gutschein ausschließlich zum Bezug von Waren (oder Dienstleistungen) berechtigt, und die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b) des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (ZAG) erfüllt sind, liegt gem. § 8 Abs. 1 S. 3 i. V. m. S. 2 und S. 1 EStG ein Sachbezug vor.
Ein Anwendungsfall des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b) des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes (ZAG) liegt deshalb vor, da die Tankkarte nur ein sehr begrenztes Waren- oder Dienstleistungssprektrum abdeckt (sog. limited range). Dieser Sachbezug bleibt steuerfrei, da 50,00 EUR im Monat nicht überschritten werden (§ 8 Abs. 2 S. 11 EStG) und eine zusätzliche Gewährung zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vorliegt.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht handelt es sich um einen Gutschein gem. § 3 Abs. 13 UStG. Es liegt ein sogenannter Einzweckgutschein gem. § 3 Abs. 14 UStG vor.

Ein Vorsteuerabzug aus dem Gutschein ist beim Arbeitgeber jedoch in diesem Fall ausgeschlossen (UStAE Abschnitt 15.15 Abs. 1 S. 1). Denn hier steht von vornherein fest, dass der Gutschein für den Arbeitnehmer zur privaten Verwendung gekauft wird.

**Buchung bei Ausgabe der Tankkarte:**

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 50,00 | | 4949 Ver. so. Sachbez. ohne USt | 50,00 |

Bei der Ausgabe der Tankkarte liegt kein steuerbarer Umsatz vor, da beim Kauf des Gutscheins kein Vorsteuerabzug möglich war (vergleiche § 3 Abs. 1b S. 2 UStG).

Mit Ausgabe der Tankkarte erfolgt der Zufluss beim Arbeitnehmer (vgl. R 38.2 Abs. 3 Satz 1 LStR 2015). Der Arbeitgeber muss den Gutschein bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung erfassen:

**Keine Buchung bei Einlösung des Tankguthabens durch den Arbeitnehmer!**

### 6.1.7 Fahrtkostenzuschuss (5.2)

Aufgabe 1

Ein Arbeitgeber zahlt seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn während des gesamten Jahres einen Zuschuss von pauschal monatlich 100,00 EUR zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Job-Ticket) durch Banküberweisung. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt. Die einfache Entfernung zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt 34 km. Der Arbeitnehmer fährt im Jahr 2026 an 218 Tagen zur Arbeit.

a) Buchung der Banküberweisung des monatlichen Fahrtkostenzuschusses von 100,00 EUR für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an den Arbeitnehmer:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 100,00 | | 1800 Bank | 100,00 |

Bei der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können die Arbeitnehmer die höheren tatsächlichen Fahrtkosten als Werbungskosten abziehen (§ 9 Abs. 2 Satz 2 EStG). Ein steuerfreier Zuschuss ist deshalb bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel bis zur Höhe der dem Arbeitnehmer tatsächlich entstehenden Aufwendungen möglich und nicht auf die Entfernungspauschale begrenzt.

b) Berechnung des Werbungskostenabzugs für den Arbeitnehmer im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit seinen Fahrtkosten für das entsprechende Veranlagungsjahr:

Gem. § 3 Nr. 15 Satz 3 EStG mindern die steuerfreien Fahrtkostenzuschüsse die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers:

| | |
|---|---|
| Entfernungspauschale: 218 Tage x 34 km x 0,38 EUR = | 2.816,56 EUR |
| - steuerfreie Fahrtkostenzuschüsse gem. § 3 Nr. 15 EStG: | |
| 100,00 EUR * 12 Monate = | 1.200,00 EUR |
| = Werbungskostenabzug gem. § 9 EStG für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: | 1.616,56 EUR |

Seit dem 01.01.2026 wird ab dem ersten Kilometer eine Entfernungspauschale in Höhe von 0,38 € / km gewährt.

Aufgabe 2

Ein Arbeitgeber zahlt seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn während des gesamten Jahres einen Zuschuss von monatlich 150,00 EUR zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit seinem Pkw durch Banküberweisung. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt. Die einfache Entfernung zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt 26 km. Der Arbeitnehmer fährt im Jahr 2026 an 220 Tagen (monatlich 20 Tage) zur Arbeit.

a) Buchung der Banküberweisung des monatlichen Fahrtkostenzuschusses von 150,00 EUR für Fahrten mit dem Pkw zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte an den Arbeitnehmer:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6090 Fahrtkosten-erstattung Wohnung/Arbeitsstätte | 150,00 | | 1800 Bank | 150,00 |

Der Fahrtkostenzuschuss ist nicht steuerfrei gem. § 3 Nr. 15 EStG, weil die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln erfolgen. Damit sind die Fahrtkostenzuschüsse steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann jedoch gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG die Fahrtkostenzuschüsse pauschal mit 15 % versteuern. Die Pauschalversteuerung ist jedoch nur bis zu dem Betrag möglich, den der Arbeitnehmer gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Ziffer 4 und Abs. 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Zuschüsse nicht pauschal besteuert würden.

b) Der Arbeitgeber pauschaliert den Fahrtkostenzuschuss für den Monat Januar 2026 gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG:

Entfernungspauschale: 20 Tage x 26 km x 0,38 EUR = 197,60 EUR

Eine Pauschalierung des Fahrtkostenzuschusses durch den Arbeitgeber gem. § 40 Abs.2 Satz 2 EStG wäre bis zu einem Zuschuss von monatlich 197,60 EUR möglich!

| | |
|---|---|
| Pauschale Lohnsteuer 15 % v. 150,00 EUR = | 22,50 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag von 22,50 EUR = | 1,23 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer von 22,50 EUR = | 1,57 EUR |
| = Gesamtbetrag: | 25,30 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6069 Pauschale Steuer auf sonstige Bezüge (z.B. Fahrtkosten-zuschüsse) | 25,30 | | 3730 Vb. aus LSt und KiSt | 25,30 |

Seit dem 01.01.2026 wird ab dem ersten Kilometer eine Entfernungspauschale in Höhe von 0,38 € / km gewährt. Gehört der Arbeitnehmer nachweislich keiner Konfession an, entfällt die Erhebung der Kirchensteuer.

c) Berechnung des Werbungskostenabzugs für den Arbeitnehmer im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit seinen Fahrtkosten im entsprechenden Jahr:

Gem. § 40 Abs. 2 Satz 3 EStG mindern die pauschal besteuerten Bezüge die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG abziehbaren Werbungskosten:

Entfernungspauschale: 220 Tage x 26 km x 0,38 EUR = 2.173,60 EUR
- pauschal besteuerte Fahrtkostenzuschüsse:
150,00 EUR * 12 Monate = 1.800,00 EUR
= Werbungskostenabzug gem. § 9 EStG für die Fahrten
zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: 373,60 EUR

Seit dem 01.01.2026 wird ab dem ersten Kilometer eine Entfernungspauschale in Höhe von 0,38 € / km gewährt.

Hinweis:
Wäre der Fahrtkostenzuschuss höher als die abziehbare Entfernungspauschale des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG, so wäre der übersteigende Betrag gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG beim Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn.

Aufgabe 3

Ein Arbeitgeber ersetzt seinem Arbeitnehmer (1 Kind) die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstrecke mit dessen eigenem Pkw mit 0,30 EUR je Entfernungskilometer. Die Erstattung durch Banküberweisung erfolgt zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt. Der Arbeitnehmer fährt nachweislich an 20 Tagen im Monat (im Jahr 2026 insgesamt 220 Tage) zu seiner ersten Tätigkeitsstätte. Die einfache Entfernung beträgt 40 km. Der Arbeitgeber pauschaliert den Fahrkostenzuschuss gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG.

a) Buchung der Banküberweisung des monatlichen Fahrtkostenzuschusses für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit dem privaten Pkw an den Arbeitnehmer:

Zuschuss: 20 Tage * 40 km * 0,30 EUR = 240,00 EUR

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6090 | Fahrtkostenerstattung Wohnung/Arbeitsstätte | 240,00 | | 1800 | Bank | 240,00 |

Der Fahrtkostenzuschuss ist nicht steuerfrei gem. § 3 Nr. 15 EStG, weil die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln erfolgen. Damit sind die Fahrtkostenzuschüsse steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann jedoch gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG den Fahrtkostenzuschuss pauschal mit 15 % versteuern. Die Pauschalversteuerung ist jedoch nur bis zu dem Betrag möglich, den der Arbeitnehmer gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Ziffer 4 und Abs. 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Zuschüsse nicht pauschal besteuert würden.
Als Buchungstext sollte ggf. auf dem Kto. 6090 auf die Pauschalierung des Zuschusses hingewiesen werden.

b) Der Arbeitgeber pauschaliert den Fahrtkostenzuschuss an den Arbeitnehmer für den Monat Januar 01 gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG:

Entfernungspauschale: 20 Tage x 40 km x 0,38 EUR = 304,00 EUR

Eine Pauschalierung des Fahrtkostenzuschusses durch den Arbeitgeber gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG wäre bis zu einem Betrag von monatlich 304,00 EUR möglich.

| | |
|---|---|
| Pauschale Lohnsteuer 15 % v. 240,00 EUR | = 36,00 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag von 36,00 EUR | = 1,98 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer von 36,00 EUR | = 2,52 EUR |
| = Gesamtbetrag: | 40,50 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6069 Pauschale Steuer auf sonstige Bezüge (z.B. Fahrtkosten-zuschüsse) | 40,50 | | 3730 Vb. aus LSt und KiSt | 40,50 |

Gehört der Arbeitnehmer nachweislich keiner Konfession an, entfällt die Erhebung der Kirchensteuer.

c) Berechnung des Werbungskostenabzugs für den Arbeitnehmer im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Zusammenhang mit seinen Fahrtkosten für das entsprechende Veranlagungsjahr:

Gem. § 40 Abs. 2 Satz 3 EStG mindern die pauschal besteuerten Bezüge die nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG abziehbaren Werbungskosten:

| | |
|---|---|
| Entfernungspauschale: 220 Tage x 40 km x 0,38 EUR = | 3.344,00 EUR |
| - pauschal besteuerte Fahrtkostenzuschüsse: | |
| 240,00 EUR * 12 Monate = | 2.880,00 EUR |
| = Werbungskostenabzug gem. § 9 EStG für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte: | 464,00 EUR |

Seit dem 01.01.2026 wird ab dem ersten Kilometer eine Entfernungspauschale in Höhe von 0,38 € / km gewährt.

Hinweis: Wäre der Fahrtkostenzuschuss höher als die abziehbare Entfernungspauschale des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG, so wäre der übersteigende Betrag gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG beim Arbeitnehmer lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn.

d) Die Pauschalierung des Fahrtkostenzuschusses gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG löst Beitragsfreiheit in der gesetzlichen Sozialversicherung aus. Damit wird zwar der Arbeitgeber durch die Übernahme der pauschalen Steuer belastet, andererseits „erspart“ er sich durch die Pauschalierung den Arbeitgeberanteil zur gesetzlichen Sozialversicherung. Damit ergibt sich durch die Pauschalierung des Fahrtkostenzuschusses für den Arbeitgeber folgende monatliche „effektive Ersparnis“:

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Übernahme der Pauschalsteuer durch den Arbeitgeber: | | | | | 40,50 EUR |
| - Ersparnis (Arbeitgeberanteile zur gesetzlichen Sozialversicherung): | | | | | |
| KV-Beitrag | 7,30 % | von 240,00 EUR | = | 17,52 EUR | |
| KV-Zusatzbeitrag | 1,45 % | von 240,00 EUR | = | 3,48 EUR | |
| RV-Beitrag | 9,30 % | von 240,00 EUR | = | 22,32 EUR | |
| AV-Beitrag | 1,30 % | von 240,00 EUR | = | 3,12 EUR | |
| PV-Beitrag | 1,80 % | von 240,00 EUR | = | 4,32 EUR | 50,76 EUR |
| = „Effektive monatliche Ersparnis“ für den Arbeitgeber durch die Pauschalversteuerung des Fahrtkostenzuschusses: | | | | | 10,26 EUR |

### 6.1.8 Kosten im Zusammenhang mit dem Laden von E-Fahrzeugen (5.2)

Aufgabe 1 **privates E-Fahrzeug wird an der betrieblichen Ladestation des Arbeitgebers aufgeladen**

Ein Arbeitnehmer, dem von seinem Arbeitgeber kein Fahrzeug überlassen wurde, darf sein privates E-Fahrzeug an einer betrieblichen Ladestation im Betrieb des Arbeitgebers kostenlos aufladen.

Grundsätzlich liegt hier ein geldwerter Vorteil gem. § 8 Abs. 4 EStG vor. Es greift jedoch die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 46 EStG. Daher ist hier eine Erfassung des geldwerten Vorteils nicht notwendig, eine Buchung entfällt.

Hinweise:
Die Aufzeichnung der steuerfreien Vorteile im Sinne des § 3 Nummer 46 EStG im Lohnkonto von Herrn Scholz muss durch den Arbeitgeber nicht verpflichtend erfasst werden (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 40).

Aufgabe 2 **betriebliches E-Fahrzeug wird an der betrieblichen Ladestation des Arbeitgebers aufgeladen**

Einem Arbeitnehmer wird von seinem Arbeitgeber ein Fahrzeug, das ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben wird, zur Verfügung gestellt. Dieses Fahrzeug darf er auch privat nutzen. Das Elektrofahrzeug wurde am 2. Januar 2026 durch den Arbeitgeber zu einem Bruttolistenpreis in Höhe von 90.000,00°EUR angeschafft. Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung wird unter Anwendung der 1 %- oder Fahrtenbuchmethode ermittelt und vom Arbeitgeber im Rahmen der Lohn- und Gehaltsabrechnung berücksichtigt.
Dem Arbeitnehmer kann - zusätzlich zum ohnehin vom Arbeitgeber geschuldeten Arbeitslohn - dieses betriebliche Elektrofahrzeug auch an einer betrieblichen Ladestation kostenfrei aufladen.

Grundsätzlich liegt beim Aufladen an der betrieblichen Ladestation ein geldwerter Vorteil gem. § 8 Abs. 4 EStG vor. Sowohl bei Anwendung der 1 %- als auch der Fahrtenbuchmethode ist der geldwerte Vorteil abgegolten. Daher kommt die Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 46 EStG nicht zur Anwendung (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 13 und 14). Eine Buchung entfällt.

Hinweise:
Die Aufzeichnung der steuerfreien Vorteile im Sinne des § 3 Nummer 46 EStG im Lohnkonto des Arbeitnehmers muss durch den Arbeitgeber nicht verpflichtend erfasst werden (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 40).

Aufgabe 3 **betriebliches E-Fahrzeug wird durch den Arbeitnehmer zuhause aufgeladen (1 %-Methode)**
**Erstattung der Stromkosten durch den Arbeitgeber.**

Herbert Hauf ist Angestellter. Sein Arbeitgeber stellt ihm ein Fahrzeug, das ausschließlich durch einen Elektromotor angetrieben wird, zur Verfügung. Dieses E-Fahrzeug darf er auch privat nutzen. Das Elektrofahrzeug wurde am 2. Januar 2026 durch den Arbeitgeber zu einem Bruttolistenpreis i. H. v. 90.000,00 EUR angeschafft.
Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung wird unter Anwendung der 1 %-Methode ermittelt und vom Arbeitgeber im Rahmen der Lohn- und Gehaltsabrechnung berücksichtigt.

Herr Hauf, der über keine private Ladevorrichtung verfügt, lädt sein ihm zur Verfügung gestelltes betriebliches E-Fahrzeug zuhause über die Steckdose, die mit einem eigenen Stromzähler verbunden ist, auf. Er bezieht den Strom von einem Stromanbieter zu einem Arbeitspreis je kWh für 0,25 EUR. Aus Vereinfachungsgründen wird davon ausgegangen, dass der Stromlieferant keinen monatlichen Grundpreis bei Herrn Hauf erhebt. Über den privaten Stromzähler zuhause wird ein Bezug des betrieblichen Ladestroms durch Herrn Hauf im Monat Januar 2026 im Umfang von 240 kWh dokumentiert. Der Arbeitgeber erstattet seinem Arbeitnehmer die durch die Aufladung entstandenen Stromkosten zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn durch Banküberweisung.

Grundsätzlich stellt die Erstattung des für die Aufladung des Elektrofahrzeugs verbrauchten Ladestroms an der häuslichen Ladestation einen steuerfreien Auslagenersatz gem. § 3 Nr. 50 EStG dar (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 26). Dies setzt jedoch voraus, dass der Arbeitnehmer zur Ermittlung der selbst getragenen Stromkosten über einen gesonderten stationären oder mobilen Stromzähler verfügt (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 27).

Buchung der Fahrtkostenerstattung durch den Arbeitgeber im Januar 2026:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiwillig soziale Aufw., lohnsteuerfrei | 60,00 | | 1800 Bank | 60,00 |

Hinweise:
Der individuelle (feste) Strompreis aus dem Vertrag des Arbeitnehmers mit dem Stromanbieter bildet regelmäßig die Grundlage für die Erstattung der Stromkosten. Grundsätzlich ist neben dem Einkaufspreis für die verbrauchte Kilowattstunde (kWh) Strom auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen.
Es ist zu beachten, dass lt. dem Schreiben des BMF vom 11.11.2025 in Rz. 28 ein Nachweis des individuellen Strompreises im Rahmen eines Eigenbelegs durch den Arbeitnehmer keinesfalls zulässig ist.
Es bestehen keine Bedenken, wenn zur Ermittlung der vom Arbeitnehmer selbst getragenen Stromkosten bei einem Vertrag mit flexiblen Strompreisen, d. h. einem dynamischem Stromtarif, die durchschnittlichen monatlichen Stromkosten je kWh einschließlich anteiligem Grundpreis zugrunde gelegt werden.

Soweit der Arbeitnehmer zuhause eine private Ladevorrichtung nutzt, die auch durch seine private Photovoltaik-Anlage gespeist wird, bestehen keine Bedenken, wenn zur Ermittlung der häuslichen Stromkosten auf den vertraglichen (bei Nutzung eines dynamischen Stromtarifs auf den durchschnittlichen monatlichen) Stromkostentarif des Stromanbieters für den Haushalt des Arbeitnehmers abgestellt und dabei ein ggf. zu zahlender Grundpreis anteilig mitberücksichtigt wird (BMF, Schreiben vom 11.11.2025, Rz. 29).

## Aufgabe 5 Zuschuss für den Erwerb einer Ladestation durch den Arbeitgeber

Ein Arbeitnehmer lässt sich zuhause für die private Nutzung eine Ladestation zum Aufladen von Elektrofahrzeugen installieren. Das Elektroinstallationsunternehmen verlangt für die Ladestation und deren Montage insgesamt einen Preis von 4.760,00 EUR inkl. 19 % Umsatzsteuer.
Der Arbeitgeber zahlt diesem zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn am 15. Januar 2026 einen Zuschuss in Höhe von 2.380,00 EUR durch Banküberweisung.

Der vom Arbeitgeber gezahlte Zuschuss ist steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 46 EStG sowie des § 3 Nr. 50 EStG können nicht angewendet werden. Der Arbeitnehmer müsste diesen Zuschuss im Rahmen seiner privaten Einkommensteuererklärung versteuern. Allerdings besteht die Möglichkeit der Pauschalversteuerung mit 25 % gem. § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 6 S. 2 EStG, da es sich um einen Zuschuss des Arbeitsgebers zu den Aufwendungen für den Erwerb einer Ladestation durch den Arbeitnehmer handelt.

Buchung der Banküberweisung am 15. Januar 2026:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiwillig soziale Aufw., lohnsteuerfrei | 2.380,00 | | 1800 Bank | 2.380,00 |

Buchung der pauschalen Lohnsteuer, des Solidaritätszuschlages sowie der Kirchensteuer im Januar 2026:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6069 Pauschale Steuer auf sonstige Bezüge (z.B. Fahrtkostenzuschüsse) | 669,37 | | 3730 Vb. aus LSt und KiSt | 669,37 |

Berechnung:

| | | |
|---|---|---|
| Pauschale Lohnsteuer 25 % v. 2.380,00 EUR | = | 595,00 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag von 595,00 EUR | = | 32,72 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer von 595,00 EUR | = | 41,65 EUR |
| = Gesamtbetrag: | | 669,37 EUR |

## 6.1.9 Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer

### 6.1.9.1 Überlassung von Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor (5.2)

Aufgabe 1

Für einen 36-jährigen verheirateten Arbeitnehmer ist für Juni 01 die Gehaltsabrechnung zu erstellen und zu buchen. Der Arbeitnehmer legt keinen Elternnachweis vor.
Der Arbeitgeber stellt dem Arbeitnehmer ab diesem Monat aufgrund arbeitsvertraglicher Regelung neben dem tariflichen Gehalt in Höhe von 4.200,00 EUR einen betrieblichen Pkw zur privaten Nutzung zur Verfügung. Der ArbN benutzt den Pkw auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, einfache Entfernung 30 km (15 Arbeitstage, Vereinfachungsregelung R 40.2 Abs. 6 LStR, H 40.2 LStH).
Der inländische Listenpreis des Pkw beträgt netto 39.500,00 EUR + Sonderausstattung 2.000,00 EUR = 41.500,00 EUR + 19 % USt 7.885,00 EUR = 49.385,00 EUR.

Berechnung des geldwerten Vorteils:
Abrundung des Bruttolistenpreises auf volle 100,00 EUR = 49.300,00 EUR
= Bemessungsgrundlage lt. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 LStR

| | | |
|---|---|---|
| 1 % von 49.300,00 EUR | = | 493,00 EUR |
| + 0,03 % von 49.300,00 x 30 km | = | 443,70 EUR |
| Geldwerter Vorteil brutto | | 936,70 EUR |
| ./. 19 % USt | | 149,56 EUR |
| Geldwerter Vorteil netto | | 787,14 EUR |

Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3, Abs. 18 und BMF-Schreiben vom 27. August 2004 geldwerter Vorteil netto 787,14 EUR

Hinweis:
Da der Arbeitnehmer aufgrund einer arbeitsvertraglichen Regelung neben dem Barlohn einen zusätzlichen Lohn in Form einer Sachzuwendung erhält, handelt es sich um eine Vergütung für geleistete Dienste. Es liegt ein Leistungsaustausch vor (tauschähnlicher Umsatz gem. § 3 Abs. 12 S. 2 UStG). Es müsste daher der anteilige Wert der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers als Bemessungsgrundlage für die USt herangezogen werden. Aus Vereinfachungsgründen werden diese Sachzuwendungen in der Praxis aber nach den Werten in § 10 Abs. 4 UStG bemessen (vgl. UStAE 1.8 Abs. 6 S. 4) oder man geht von den lohnsteuerlichen Werten aus (vgl. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3).

Gehaltsabrechnung Juni 01:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 936,70 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 5.136,70 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 816,66 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 65,57 EUR | 885,23 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 1.117,23 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.197,54 EUR |
| | | | |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 1.086,41 EUR | |
| U2 0,49 % v. 5.136,70 EUR = | | 25,17 EUR | |
| U3 0,15 % v. 5.136,70 EUR = | | 7,71 EUR | 1.119,29 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.197,54 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 936,70 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 885,23 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.117,23 |
| | | | 4947 Ver. so. Sabez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 787,14 |
| | | | 3800 USt | 149,56 |

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 936,70 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.119,29 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.119,29 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

Aufgabe 2

Gleicher Fall wie Aufgabe 1, der Arbeitgeber übernimmt aber die pauschale Lohnsteuer für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt.

Berechnung des geldwerten Vorteils und der Pauschalversteuerung:

| | | |
|---|---|---|
| 1 % aus dem Listenpreis | 493,00 EUR | |
| 0,03 % x 30 km | 443,70 EUR | |
| Geldwerter Vorteil | 936,70 EUR | |
| ./. 15 Tage x 30 km x 0,38 EUR | 171,00 EUR | (max. Pausch.) |
| Geldwerter Vorteil, beim ArbN lohnsteuer- u. sozialversicherungspflichtig | 765,70 EUR | |

Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG:

| | |
|---|---|
| 15 % v. 171,00 EUR | 25,65 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag | 1,41 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer | 1,79 EUR |
| = Gesamtbetrag: | 28,85 EUR |

Berechnung der USt:

| | |
|---|---|
| Geldwerter Vorteil brutto | 936,70 EUR |
| ./. 19 % USt | 149,56 EUR |
| Geldwerter Vorteil netto | 787,14 EUR |

Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3, Abs. 18 und BMF-Schreiben vom 27. August 2004 geldwerter Vorteil netto 787,14 EUR

Gehaltsabrechnung Juni 01:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 765,70 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 4.965,70 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 773,08 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 61,84 EUR | 834,92 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 1.080,03 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.285,05 EUR |

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | 1.050,24 EUR | |
| U2 0,49 % v. 4.965,70 EUR = | 24,33 EUR | |
| U3 0,15 % v. 4.965,70 EUR = | 7,45 EUR | 1.082,02 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.285,05 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 765,70 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 834,92 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 171,00 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.080,03 |
| | | | 4947 Ver. so. Sabez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 787,14 |
| | | | 3800 USt | 149,56 |

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 765,70 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Hinweis:
Als Buchungstext sollte auf dem Kto. 6000 auf die Pauschalierung der 171,00 EUR hingewiesen werden.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.082,02 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.082,02 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U 3 0,15 %

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6069 Pausch. LSt a. so. Bez. | 28,85 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 28,85 |

Aufgabe 3

Gleicher Fall wie Aufgabe 1, der Arbeitgeber wendet jedoch in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer für das Jahr 01, somit auch für den Monat Juni 01, im Zusammenhang mit der Überlassung des betrieblichen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte (§ 8 Absatz 2 Satz 3 EStG) die BFH-Rechtsprechung (BMF-Schreiben vom 01.04.2011) an. Dem Arbeitgeber liegen für den Monat Juni 01 datumsgenaue Erklärungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit dem betrieblichen Fahrzeug für 13 Tage vor (die kalenderjahrbezogene Begrenzung auf insgesamt 180 Fahrten ist zu beachten).

Berechnung des geldwerten Vorteils:
Abrundung des Bruttolistenpreises auf volle 100,00 EUR = 49.300,00 EUR
= Bemessungsgrundlage lt. R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 LStR

| | |
|---|---|
| 1 % von 49.300,00 EUR = | 493,00 EUR |
| + 0,026 % [0,002 % x 13 Tage] v. 49.300,00 EUR x 30 km = | 384,54 EUR |
| Geldwerter Vorteil brutto: | 877,54 EUR |
| ./. 19 % USt | 140,11 EUR |
| Geldwerter Vorteil netto: | 737,43 EUR |

Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3, Abs. 18 und BMF-Schreiben vom 27. August 2004 geldwerter Vorteil netto 737,43 EUR

Hinweis:
Da der Arbeitnehmer aufgrund einer arbeitsvertraglichen Regelung neben dem Barlohn einen zusätzlichen Lohn in Form einer Sachzuwendung erhält, handelt es sich um eine Vergütung für geleistete Dienste. Es liegt ein Leistungsaustausch vor (tauschähnlicher Umsatz gem. § 3 Abs. 12 S. 2 UStG). Es müsste daher der anteilige Wert der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers als Bemessungsgrundlage für die Umsatzteuer herangezogen werden. Aus Vereinfachungsgründen werden diese Sachzuwendungen in der Praxis aber nach den Werten in § 10 Abs. 4 UStG bemessen (vgl. UStAE 1.8 Abs. 6 S. 4)) oder man geht von den lohnsteuerlichen Werten aus (vgl. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3).

Gehaltsabrechnung Juni 01:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 877,54 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 5.077,54 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 803,50 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 64,28 EUR | 867,78 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 1.104,37 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.227,85 EUR |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 1.073,90 EUR | |
| U2: 0,49 % v. 5.077,54 EUR = | | 24,88 EUR | |
| U3: 0,15 % v. 5.077,54 EUR = | | 7,62 EUR | 1.106,40 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.227,85 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 877,54 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 867,78 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.104,37 |
| | | | 4947 Ver. so. Sabez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 737,43 |
| | | | 3800 USt | 140,11 |

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 877,54 € kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.106,40 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.106,40 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

Aufgabe 4

Gleicher Fall wie Aufgabe 3, der Arbeitgeber übernimmt aber die pauschale Lohnsteuer für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt.

Berechnung des geldwerten Vorteils und der Pauschalversteuerung:

| | | |
|---|---|---|
| 1 % aus dem Listenpreis | 493,00 EUR | |
| 0,026 % x 30 km | 384,54 EUR | |
| Geldwerter Vorteil | 877,54 EUR | |
| ./. 13 Tage x 30 km x 0,38 EUR | 148,20 EUR | (max. Pausch.) |
| Geldwerter Vorteil, beim ArbN lohnsteuer- u. sozialversicherungspflichtig | 729,34 EUR | |

Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG:

| | |
|---|---|
| 15 % v. 148,20 EUR | 22,23 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag | 1,22 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer | 1,55 EUR |
| = Gesamtbetrag | 25,00 EUR |

Berechnung der USt:

| | |
|---|---|
| Geldwerter Vorteil brutto | 877,54 EUR |
| ./. 19 % USt | 140,11 EUR |
| Geldwerter Vorteil netto | 737,43 EUR |

Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 8 S. 2 und 3, Abs. 18 und BMF-Schreiben vom 27. August 2004 geldwerter Vorteil netto 737,43 EUR

Gehaltsabrechnung Juni 01:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 729,34 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 4.929,34 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 763,25 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 61,06 EUR | 824,31 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 1.072,14 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.303,55 EUR |
| | | | |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 1.042,56 EUR | |
| U2: 0,49 % v. 4.929,34 EUR = | | 24,15 EUR | |
| U3: 0,15 % v. 4.929,34 EUR = | | 7,39 EUR | 1.074,10 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.303,55 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 729,34 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 824,31 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 148,20 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.072,14 |
| | | | 4947 Ver. so. Sabez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 737,43 |
| | | | 3800 USt | 140,11 |

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 737,43 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Hinweis:
Als Buchungstext sollte auf dem Kto. 6000 auf die Pauschalierung der 148,20 EUR hingewiesen werden.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.074,10 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.074,10 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6069 Pausch. LSt a. sonst. Bez. | 25,00 | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 25,00 |

Pauschalierung gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG

### 6.1.9.2 Überlassung von Fahrzeugen mit Elektro- oder Hybridelektroantrieb (5.2)

Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Elektrofahrzeug oder ein extern aufladbares Hybridelektrofahrzeug als Firmenwagen, ist für die Ermittlung des geldwerten Vorteils für die Privatnutzung sowie für die privaten Fahrten von der Wohnung des Arbeitnehmers zu seiner ersten Tätigkeitsstätte die Neuregelung des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG heranzuziehen. Für die Ermittlung des geldwerten Vorteils kommen drei Alternativen in Betracht.

Welche Alternative anwendbar ist, hängt

- vom Anschaffungszeitpunkt bzw. Zeitpunkt der Überlassung,
- vom Anschaffungspreis sowie
- vom CO2-Ausstoß bzw. der Reichweite

des Fahrzeugs ab.

**Alternative 1:**
Bei Anschaffungen bzw. Überlassung vor 2019 bis 31.12.2022 dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen stufenweise gekürzt werden (Aufgabe 1).
Ab dem 01.01.2023 ist keine Kürzung mehr zulässig.

**Alternative 2:**
Bei Anschaffungen bzw. Überlassung ab 01.01.2019 dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen um 50 % gekürzt werden, wenn das Fahrzeug zusätzlich einen Maximalwert an CO2-Ausstoß nicht überschreitet oder eine rein elektrische Mindestreichweite vorweisen kann. (Beispiel s. Aufgabe 2)

**Alternative 3:**
Bei Anschaffungen bzw. Überlassung ab 01.01.2019 (anwendbar ab VZ 2020) dürfen der BLP bzw. die Aufwendungen um 75 % gekürzt werden, wenn das Fahrzeug keinen CO2-Ausstoß hat und der BLP bzw. die Aufwendungen max. 100.000 EUR (ab 01.07.2025) betragen haben. (Beispiel s. Aufgabe 3)

**Zusammenfassung:**

Bei Anschaffungen bzw. Überlassung vor 2019 kommt ausschließlich eine stufenweise Kürzung der BMG in Betracht. (Alternative 1)

Bei Anschaffungen bzw. Überlassung ab 01.01.2019:
Die BMG darf um 75 % gekürzt werden, wenn der CO2-Ausstoß 0g/km und der BLP bzw. die Aufwendungen max. 100.000 EUR betragen. (Alternative 3)

Die BMG darf um 50 % gekürzt werden, wenn ein festgelegter CO2-Grenzwert nicht überschritten bzw. das Fahrzeug eine gesetzlich bestimmte rein elektrische Mindestreichweite zurücklegen kann oder das Fahrzeug keinen CO2-Ausstoß hat, aber einen BLP bzw. Aufwendungen über 100.000 EUR. (Alternative 2)

Für alle anderen Fahrzeuge greift bis 31.12.2022 die stufenweise Kürzung (Alternative 1).

Das folgende Schaubild gibt einen Überblick:

# PRIVATNUTZUNG

**Elektro- und Elektrohybridfahrzeuge**

vor 2019 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | (...) | 2030

## Alternative 1

Stufenweise Minderung des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 1 EStG

### Anschaffungen vor 2019 bis 31.12.2022

Minderung abhängig vom Jahr der Anschaffung/Erstzulassung und der Batteriekapazität (kWh)

| Anschaffung/ Erstzulassung | Minderung pro kWh in EUR | Höchstbetrag in EUR |
|---|---|---|
| 2013 und früher | 500 | 10.000 |
| 2014 | 450 | 9.500 |
| 2015 | 400 | 9.000 |
| 2016 | 350 | 8.500 |
| 2017 | 300 | 8.000 |

| Anschaffung/ Erstzulassung | Minderung pro kWh in EUR | Höchstbetrag in EUR |
|---|---|---|
| 2018 | 250 | 7.500 |
| 2019 | 200 | 7.000 |
| 2020 | 150 | 6.500 |
| 2021 | 100 | 6.000 |
| 2022 | 50 | 5.500 |

## Alternative 2

50 % Ansatz des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 2 , 4 und 5 EStG iVm § 3 (2) EmoG

### Anschaffungen vom 01.01.2019 bis 31.12.2021

**Voraussetzung:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 40 km

### Anschaffungen vom 01.01.2022 bis 31.12.2024

**Voraussetzungen:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 60 km

### Anschaffungen vom 01.01.2025 bis 31.12.2030

**Voraussetzung:**

- CO2-Ausstoß max. 50g/km oder
- Reichweite rein elektrisch mind. 80 km

## Alternative 3

25 % Ansatz des Brutto-Listenpreises bzw. der Aufwendungen

§ 6 (1) Nr. 4 S. 2 und 3 Nr. 3 EStG

begünstigt , aber: f. VZ 2019 50 %, erst ab VZ 2020 25%

### Anschaffungen vom 01.01.2019 bis 31.12.2030

(anwendbar ab VZ 2020)

**Voraussetzungen:**

- CO2-Ausstoß 0g/km und
- Bruttolistenpreis bzw. Aufwendungen max. 100.000 EUR

für Fahrzeuge, die nach 31.12.2018 angeschafft, geleast oder zur Nutzung überlassen werden

vor 2019 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022 | 2023 | 2024 | 2025 | (...) | 2030

## 1%-Methode - Pauschalregelung

Alternative 1: Stufenweise Kürzung

Aufgabe 1

Ein verheirateter, 26-jähriger Arbeitnehmer (kein Elternnachweis, Steuerklasse IV) nutzt ein vom Arbeitgeber im Januar 2022 erworbenes Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 kWh sowohl für Privatfahrten als auch für die Fahrten zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte (einfache Entfernung 30 km). Der Bruttolistenpreis beträgt 38.590,00 EUR. Die betriebliche Nutzung durch den Arbeitnehmer beträgt 60 %.
Der Arbeitnehmer erhält einen monatlichen Bruttolohn von 4.200,00 EUR.

Eine Umlagepflicht (U1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Monat Januar 2026:

| | BMG für LSt gekürzt | BMG für USt ungekürzt |
|---|---|---|
| Bruttolistenpreis | 38.590,00 EUR | 38.590,00 EUR |
| ./. Kürzung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 Nr. 1 EStG (16 kWh x 50,00 EUR) = | 800,00 EUR | 0,00 EUR |
| = Bruttolistenpreis (abgerundet auf volle 100 EUR) | 37.700,00 EUR | 38.500,00 EUR |
| 1 % des BLP = | 377,00 EUR | 385,00 EUR |
| + 0,03 % des BLP x 30 km = | 339,30 EUR | 346,50 EUR |
| = Geldwerter Vorteil brutto | **716,30 EUR** | 731,50 EUR |
| ./. 19 % USt | **116,79 EUR** | ← **116,79 EUR** |
| Geldwerter Vorteil ohne Umsatzsteuer | **599,51 EUR** | |

Gehaltsabrechnung Januar 2026:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 716,30 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 4.916,30 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 759,75 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 60,78 EUR | 820,53 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 1.069,30 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.310,17 EUR |
| | | | |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 1.039,80 EUR | |
| U2: 0,49 % v. 4.916,30 EUR = | | 24,09 EUR | |
| U3: 0,15 % v. 4.916,30 EUR = | | 7,37 EUR | 1.071,26 EUR |

Buchung der Lohnauszahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.310,17 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 716,30 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 820,53 |
| | | | 3730 Verb. aus LSt und KiSt | 1.069,30 |
| | | | 4947 Ver. so. Sachbez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 599,51 |
| | | | 3800 USt | 116,79 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4947 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 716,30 € kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Buchung des AG-Anteils

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.071,26 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.071,26 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U 2 0,49 %, U 3 0,15 %

Hinweis:
Die Kürzung des Bruttolistenpreises gilt nicht für umsatzsteuerliche Zwecke. Durch den niedrigeren geldwerten Vorteil sinken auch der monatliche LSt-Abzug und die Sozialabgaben. Der Arbeitnehmer erhält eine höhere Nettolohnauszahlung. Ebenso ist seitens des Arbeitgebers ein geringerer AG-Anteil abzuführen.

Aufgabe 2 Alternative 2: Kürzung der BMG um 50 %

Die Anschaffung und Überlassung des Firmen-PKW an den Arbeitnehmer erfolgt jedoch erst im Januar 2021 und die Mindestreichweite durch reinen Elektroantrieb des Fahrzeugs liegt bei mindestens 40 km. Der CO2-Ausstoß des Fahrzeugs beträgt über 50 g/km.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Monat Januar 2026:

| | BMG für LSt gekürzt | BMG für USt ungekürzt |
|---|---|---|
| Bruttolistenpreis | 38.590,00 EUR | 38.590,00 EUR |
| ./. Kürzung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 Nr. 2 EStG = 50 % | 19.295,00 EUR | 0,00 EUR |
| = Bruttolistenpreis (abgerundet auf volle 100 EUR) | 19.200,00 EUR | 38.500,00 EUR |
| 1 % des BLP = | 192,00 EUR | 385,00 EUR |
| + 0,03 % des BLP x 30 km = | 172,80 EUR | 346,50 EUR |
| = Geldwerter Vorteil brutto | **364,80 EUR** | 731,50 EUR |
| ./. 19 % USt | **116,79 EUR** | ← **116,79 EUR** |
| Geldwerter Vorteil ohne Umsatzsteuer | **248,01 EUR** | |

Gehaltsabrechnung Januar 2026:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 364,80 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 4.564,80 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 666,91 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 53,35 EUR | 720,26 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 992,85 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.486,89 EUR |
| | | | |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 965,46 EUR | |
| U2: 0,49 % | | 22,37 EUR | |
| U3: 0,15 % | | 6,85 EUR | 994,68 EUR |

Buchung der Lohnauszahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.486,89 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 364,80 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 720,26 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 992,85 |
| | | | 4947 Ver. so. Sachbez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 248,01 |
| | | | 3800 USt | 116,79 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4947 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 364,80 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Buchung des AG-Anteils

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 994,68 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 994,68 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

Hinweis:
Die Kürzung des Bruttolistenpreises gilt nicht für umsatzsteuerliche Zwecke. Durch den niedrigeren geldwerten Vorteil sinken auch der monatliche LSt-Abzug und die Sozialabgaben. Der Arbeitnehmer erhält eine höhere Nettolohnauszahlung. Ebenso ist seitens des Arbeitgebers ein geringerer AG-Anteil abzuführen.

Aufgabe 3 Alternative 3: Kürzung der BMG um 75 %

Gleicher Sachverhalt wie Aufgabe 1. Die Anschaffung und Überlassung des Firmen-PKW an den Arbeitnehmer erfolgen jedoch erst im Januar 2024 und das angeschaffte Fahrzeug verursacht keinen CO2-Ausstoß.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Monat Januar 2026:

| | BMG für LSt gekürzt | BMG für USt ungekürzt |
|---|---|---|
| Bruttolistenpreis | 38.590,00 EUR | 38.590,00 EUR |
| ./. Kürzung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 Nr. 3 EStG = 75 % | 28.942,00 EUR | 0,00 EUR |
| = Bruttolistenpreis (gerundet) | = 9.600,00 EUR | 38.500,00 EUR |
| 1 % des BLP = | 96,00 EUR | 385,00 EUR |
| + 0,03 % des BLP x 30 km = | 86,40 EUR | 346,50 EUR |
| = Geldwerter Vorteil brutto | **182,40 EUR** | 731,50 EUR |
| ./. 19 % USt | **116,79 EUR** | ← **116,79 EUR** |
| Geldwerter Vorteil ohne Umsatzsteuer | **65,61 EUR** | |

Gehaltsabrechnung Januar 2026:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Gehalt | 4.200,00 EUR | | 4.200,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 182,40 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 4.382,40 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/0) | | 620,00 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 49,60 EUR | 669,60 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 953,16 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.577,24 EUR |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 926,87 EUR | |
| U2: 0,49 % | | 21,47 EUR | |
| U3: 0,15 % | | 6,57 EUR | 954,91 EUR |

Buchung der Lohnauszahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 4.200,00 | | 1800 Bank | 2.577,24 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 182,40 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 669,60 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 953,16 |
| | | | 4947 Ver. so. Sachbez. aus Kfz-Gestellg. m. USt | 65,61 |
| | | | 3800 USt | 116,79 |

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 182,40 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag = 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

Hinweise:

1. Da das Konto 4947 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

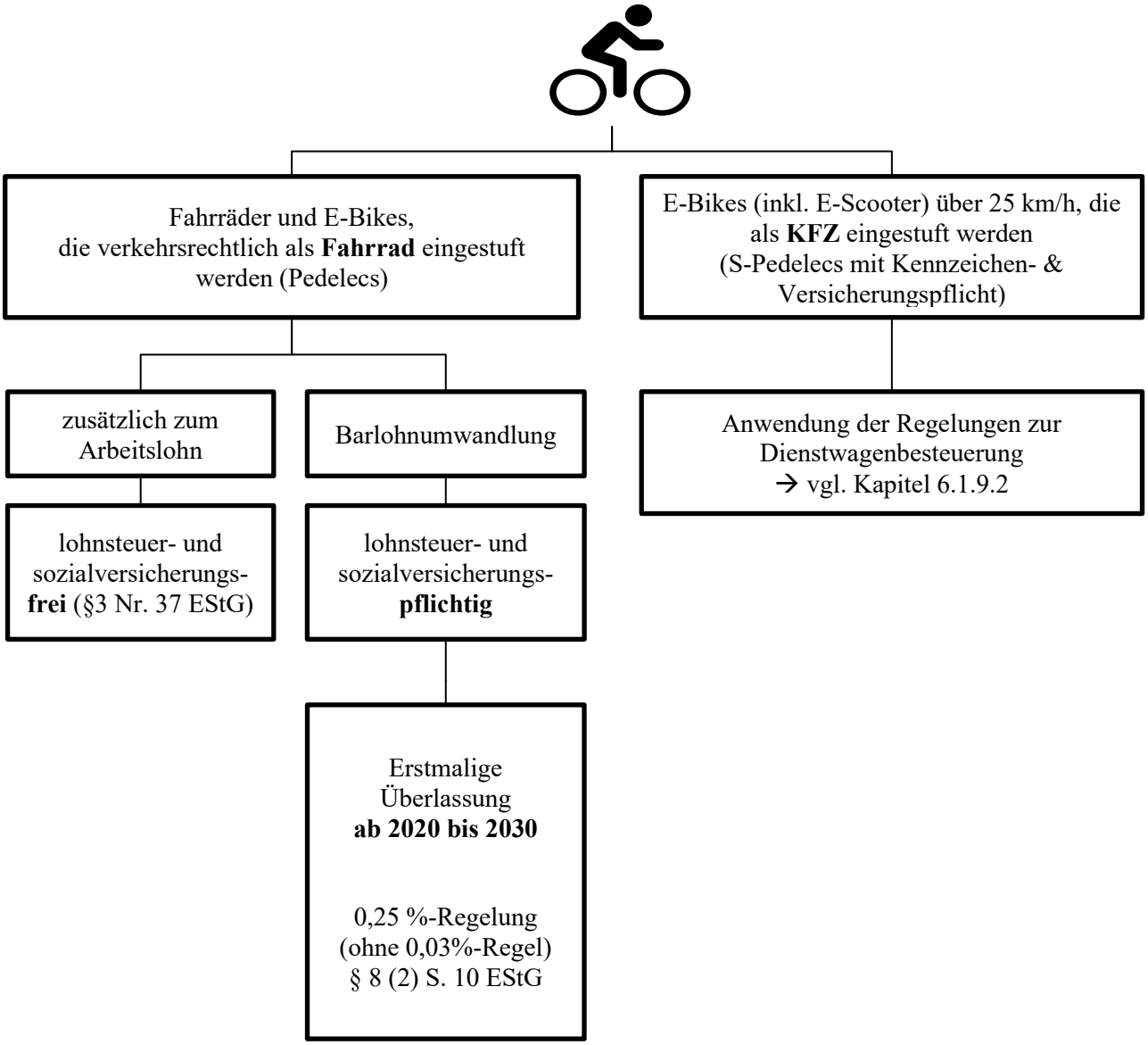
Buchung des AG-Anteils

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 954,91 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 954,91 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

Hinweis:
Die Kürzung des Bruttolistenpreises gilt nicht für umsatzsteuerliche Zwecke. Durch den niedrigeren geldwerten Vorteil sinken auch der monatliche LSt-Abzug und die Sozialabgaben. Der Arbeitnehmer erhält eine höhere Nettolohnauszahlung. Ebenso ist seitens des Arbeitgebers ein geringerer AG-Anteil abzuführen.

### 6.1.9.3 Überlassung von betrieblichen Fahrrädern (5.2)




Die Vorteile durch das Aufladen des Elektrofahrzeugs, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt, sind grundsätzlich steuerfrei. Im weiteren Verlauf wird auf diese Problematik nicht eingegangen.

Bei der Einstufung des E-Bikes als Fahrrad (Pedelecs) ist seit dem 01.01.2019 bis voraussichtlich 31.12.2030 kein geldwerter Vorteil mehr zu erfassen, wenn die unentgeltliche private Nutzung vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Außerdem kann der Arbeitnehmer in seiner Steuererklärung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte die Entfernungspauschale uneingeschränkt geltend machen.

Die Steuerfreiheit gilt nicht, wenn die Überlassung für private Zwecke im Rahmen einer Barlohnumwandlung erfolgt.

Aufgabe Das E-Bike (als Fahrrad eingestuft, sog. Pedelec) wird erstmalig zwischen 01.01.2020 bis 31.12.2030 überlassen.

Ein Arbeitgeber überlässt seinem Mitarbeiter (LSt-Klasse IV, 1,0) mit einem monatlichen Bruttolohn von 4.000,00 EUR sowohl für Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ein E-Bike.
Die unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers einschließlich USt beträgt 3.099,00 EUR. Der Arbeitnehmer kann das Bike für eine monatliche Leasingrate von 60,00 EUR leasen. Diese wird in Form einer Barlohnumwandlung direkt vom Entgelt abgezogen.
Mit dem geldwerten Vorteil sind alle Privatfahrten, alle Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie alle Heimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abgegolten.
Eine Umlagepflicht (U1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.

Berechnung des geldwerten Vorteils für den Monat Januar 2026:

| | BMG für LSt gekürzt | BMG für USt ungekürzt |
|---|---|---|
| Bruttolistenpreis | 3.099,00 EUR | 3.099,00 EUR |
| ./. Kürzung 75 % § 8 (2) S. 10 EStG | 2.324,25 EUR | 0,00 EUR |
| = Bruttolistenpreis (gerundet) | = 700,00 EUR | 3.000,00 EUR |
| 1 % des BLP = Geldwerter Vorteil brutto | **7,00 EUR** | 30,00 EUR |
| ./. 19 % USt | **4,79 EUR** | ← **4,79 EUR** |
| Geldwerter Vorteil ohne Umsatzsteuer | **2,21 EUR** | |

Gehaltsabrechnung Januar 2026:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bruttolohn | 4.000,00 EUR | | |
| - Barlohnumwandlung | 60,00 EUR | | |
| | 3.940,00 EUR | | 3.940,00 EUR |
| + Geldwerter Vorteil | 7,00 EUR | | |
| Steuerpflichtiges Gehalt | 3.947,00 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (IV/1,0) | | 518,75 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 31,84 EUR | 550,59 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 834,79 EUR |
| ./. Geldwerter Vorteil | | | 7,00 EUR |
| Nettogehalt (auszuzahlender Betrag) | | | 2.554,62 EUR |
| | | | |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 834,79 EUR | |
| U2: 0,49 % | | 19,34 EUR | |
| U3: 0,15 % | | 5,92 EUR | 860,05 EUR |

Buchung der Lohnauszahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 3.940,00 | | 1800 Bank | 2.554,62 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 7,00 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 550,59 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 834,79 |
| | | | 4948 Ver. so. Sabez. m. USt | 2,21 |
| | | | 3800 USt* | 4,79 |

Hinweise:

1. Da das Konto 4948 ein Automatikkonto ist, ist die Automatik bei diesem Konto auszuschalten!
2. Es bleibt abzuwarten, inwieweit der Kontenrahmen seitens DATEV angepasst wird!

Die Buchung des geldwerten Vorteils in Höhe von 7,00 EUR kann auch über ein Unterkonto erfolgen.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Kein Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %.
Nachweis der Elterneigenschaft durch Eintrag in den ELStAM-Daten.

Buchung des AG-Anteils

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 860,05 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 860,05 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

## 6.1.10 Freie Unterkunft und Verpflegung (5.2)

Aufgabe

Ein Unternehmer gewährt einem kinderlosen Arbeitnehmer (30 Jahre alt, keine Elterneigenschaft) aufgrund arbeitsvertraglicher Regelung neben dem tariflichen Arbeitslohn in Höhe von 2.600,00 EUR freie Verpflegung und Unterkunft. Die amtlichen Sachbezugswerte für die freie Verpflegung und Unterkunft betragen im Jahr 2026 monatlich:

| | |
|---|---|
| Freie Verpflegung | 345,00 EUR |
| Unterkunft | 285,00 EUR |
| Sachbezugswerte lohnsteuer- u. sozialversicherungspfl. | 630,00 EUR |

Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Unterkunft steuerfrei gem. § 4 Nr. 12a UStG
Verpflegung steuerpflichtig, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 2 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 8 und 9 Sachbezug netto 312,68 EUR

Aufteilung
Berechnung der USt: Verpflegung, steuerpflichtig 19%

| | |
|---|---|
| Verpflegung brutto | 345,00 EUR |
| 70 % = 241,50 EUR Speisen | |
| ./. 7 % USt | 15,80 EUR |
| 30 % = 103,50 EUR Getränke | |
| ./. 19 % USt | 16,53 EUR |
| Verpflegung netto | 312,68 EUR |

Ab dem 1.1.2026 gilt für die Mahlzeitenabgabe an Arbeitnehmer wieder der ermäßigte Steuersatz von 7 %. Der Steuersatz bei Abgabe von Getränken beträgt weiterhin 19 %! Lt. Auffassung der Finanzverwaltung kann dabei die pauschale Aufteilung laut UStAE 1.8 Abs. 9 S. 3 u. 4 i. V. m. 10.1 Abs. 12 im Verhältnis von 70 % für Speisen und 30 % für Getränke angewendet werden.

Lohnabrechnung für Juni 2026:

| | | | |
|---|---|---|---|
| Arbeitslohn | 2.600,00 EUR | | 2.600,00 EUR |
| + Sachbezüge | 630,00 EUR | | |
| Steuerpfl. Arbeitslohn | 3.230,00 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (I/0) | | 343,91 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 27,51 EUR | 371,42 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 702,53 EUR |
| Nettolohn (auszuzahlender Betrag) | | | 1.526,05 EUR |
| Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung | | 683,15 EUR | |
| U2 0,49 % | | 15,83 EUR | |
| U3 0,15 % | | 4,85 EUR | 703,83 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 2.600,00 | | 1800 Bank | 1.526,05 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 345,00 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 371,42 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 285,00 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 702,53 |
| | | | 4948 Ver. so. Sabez. m. USt | 312,68 |
| | | | 3800 USt | 32,32 |
| | | | 4949 Ver. so. Sabez. o. USt | 285,00 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 3 Satz 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 703,83 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 703,83 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

### 6.1.11 Kindergartenzuschuss (5.2)

Vorbemerkung: Steuerfreie und pauschalierte Arbeitgeberleistungen werden im Rahmen der Lohn- und Gehaltsabrechnung berücksichtigt.

Aufgabe

Der Arbeitgeber überweist einem Arbeitnehmer im Februar 01 zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn einen Kindergartenzuschuss in Höhe von 150,00 EUR. Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6130 Freiw. soz. Aufw., LStfrei | 150,00 | | 1800 Bank | 150,00 |

Steuerfreie Einnahme § 3 Nr. 33 EStG

### 6.1.12 Verbilligter Warenbezug (5.2)

Aufgabe

Ein Arbeitnehmer (LSt-Klasse III, 1 Kind) hat von seinem Arbeitgeber (Möbelhändler) im Dezember 01 eine auf Lager befindliche Einbauküche aus der Vorjahreskollektion für 22.800,00 EUR brutto gegen Banküberweisung gekauft. Der durch Preisauszeichnung angegebene Listenpreis beträgt brutto 34.375 EUR; durchschnittlich gewährt der Möbelhändler auf diese Auslaufmodelle 20 % Rabatt an seine Kunden. Der Mitarbeiter erhielt in diesem Kalenderjahr noch keinen Personalrabatt.

| | |
|---|---|
| Listenpreis | 34.375,00 EUR |
| - Rabatt 20 % | 6.875,00 EUR |
| Maßgebender Verkaufspreis | 27.500,00 EUR |
| ./. 4 % gem. § 8 Abs. 3 EStG | 1.100,00 EUR |
| Geminderter Verkaufspreis | 26.400,00 EUR |
| ./. Zahlung | 22.800,00 EUR |
| Geldwerter Vorteil | 3.600,00 EUR |
| ./. Rabatt-Freibetrag gem. § 8 Abs. 3 EStG | 1.080,00 EUR |
| Sachbezugswert | 2.520,00 EUR |

= zusätzlicher steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 22.800,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 19.159,66 |
| | | | 3800 USt | 3.640,34 |

Umsatzerlöse gem. § 277 Abs. 1 HGB
Steuerbarer Umsatz gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 1 UStG i. V. m. UStAE 1.8 Abs. 6 S. 3 tatsächlich aufgewendeter Betrag abzüglich USt (19 %)
2.520,00 EUR sind zusätzlicher Arbeitslohn und als sonstiger Bezug/Einmalzahlung bei der Lohn- und Gehaltsabrechnung lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Eine Mindestbemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 5 i. V. m. § 10 Abs. 4 UStG ist nicht anzusetzen, da der Arbeitgeber i. d. R. nicht unter Wiederbeschaffungskosten/Herstellungskosten verkauft.

Endpreis ist der Preis, zu dem der die jeweilige Ware oder Dienstleistung fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr am Ende von Verkaufsverhandlungen durchschnittlich anbietet. Dabei darf der Preisnachlass, der durchschnittlich beim Verkauf an fremde Letztverbraucher tatsächlich gewährt wird, vom empfohlenen Preis abgezogen werden. Auf diesen Angebotspreis sind der gesetzliche Bewertungsabschlag von 4 Prozent und der gesetzliche Rabattfreibetrag von 1.080 Euro zu berücksichtigen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 EStG). Alternativ ist wieder (das bisher mit einem Nichtanwendungserlass belegte) Wahlrecht zur regulären Sachbezugsbesteuerung zulässig (§ 8 Abs. 2 Satz 1 EStG). Demnach kann alternativ der nachgewiesene günstigste Preis (einschließlich sämtlicher Nebenkosten) angesetzt werden, zu dem die konkrete Ware oder Dienstleistung mit vergleichbaren Bedingungen von einem anderen Anbieter an Endverbraucher - ohne individuelle Preisverhandlungen - im Zeitpunkt des Zuflusses am Markt angeboten wird. In diesem Fall entfallen aber der 4-prozentige Bewertungsabschlag und der Rabattfreibetrag.
Vgl. BMF, Schreiben vom 16.5.2013, BFH Urteile vom 26.7.2012, und vom 26.7.2012

Buchung des geldwerten Vorteils bei der Lohnabrechnung:
Der Arbeitnehmer erhält ein monatliches Gehalt von 6.000,00 EUR

| | | |
|---|---|---|
| Bruttogehalt | | 6.000,00 EUR |
| + Sachbezugswert (sonstiger Bezug) | | 2.520,00 EUR |
| Steuerpflichtiges Gehalt | | 8.520,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (III/1,0) | 1.223,83 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | 77,78 EUR | 1.301,61 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Soz.Vers. | | 1.516,34 EUR |
| | | 5.702,05 EUR |
| ./. Sachbezugswert | | 2.520,00 EUR |
| Nettogehalt | | 3.182,05 EUR |

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitgeberanteil zur Soz.Vers. | 1.516,34 EUR | |
| U2 0,49 % v. 6.000,00 EUR u. 2.520,00 EUR = | 41,75 EUR | |
| U3 0,15 % v. 6.000,00 EUR u. 2.520,00 EUR = | 12,78 EUR | 1.570,87 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne u. Gehälter | 6.000,00 | | 1800 Bank | 3.119,96 |
| 6000 Löhne und Gehälter | 2.520,00 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 1.301,61 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.516,34 |
| | | | 4949 Ver.so Sabez. o. USt | 2.520,00 |

Für den Sachbezug ist auch wegen der Verprobung die Buchung auf einem Unterkonto von Konto 6000 möglich.
Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
Anstatt Konto 4949 ist auch Konto 4679 unentg. Zuwend. v. Waren ohne USt möglich
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Berechung in einem besonderen Verfahren für Sozialversicherung (§ 23a Abs. 3 SGB IV) und Lohnsteuer (§ 39b Abs. 3 EStG)
Kein Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %
Nachweis der Elterneigenschaft durch Eintrag in den ELStAM-Daten

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 1.570,87 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 1.570,87 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %
Beitragsbemessungsgrenzen 2026 beachten: KV/PV 5.812,50EUR/Monat
RV/AV 8.450,00 EUR/Monat

### 6.1.13 Steuerfreie Zuschläge gem. § 3b EStG (5.2)

Aufgabe

Ein 26 Jahre alter, gesetzlich krankenversicherter, Arbeitnehmer (katholisch, kinderlos, ledig) eines Krankenhauses erhält bei einer Wochenarbeitszeit von 40 Stunden monatlich 3.000,00 EUR Bruttolohn. Der Arbeitnehmer absolviert von Sonntag, den 26.12., beginnend um 21.00 Uhr, bis Montag, den 27.12., um 8.00 Uhr, seinen Nachtdienst.
Mit dem Arbeitgeber wurde schriftlich vereinbart, dass zusätzlich zu Grundlohn Zuschläge für Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit bezahlt werden.
Lohnabrechnung für den Dezember 01, wenn die steuerfreien Zuschläge vom Arbeitgeber bereits mit dieser Abrechnung geleistet werden:

Ermittlung der steuerfreien Zuschläge in Prozent gem. § 3b EStG:

| Sonntag, den 26.12: | | Montag, den 27.12: | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 21.00 – 24.00 Uhr (§ 3b Abs. 2 EStG) | | 0.00 – 4.00 Uhr (§ 3b Abs. 2 EStG) | | 4.00 – 6.00 Uhr (§ 3b Abs. 2 EStG) | |
| Rechtsquelle | Zuschlagssatz | Zuschlagssatz | Rechtsquelle | Zuschlagssatz | Rechtsquelle |
| § 3b (1) Nr. 4 EStG | 150 % | 150 % [2] | § 3b (1) Nr. 4 EStG | 25 % | § 3b (1) Nr. 1 EStG [4] |
| § 3b (1) Nr. 1 EStG | + 25 % [1] | + 40 % [3] | § 3b (1) Nr. 1 EStG [3] | | |
| | 175 % | 190 % | | 25 % | |
| Beachte: | | | | | |
| [1] Keine Erhöhung (§ 3b Abs. 3 Nr. 1 EStG ist nicht erfüllt) | | [2] Gilt auch als Sonn- oder Feiertagsarbeit (§ 3b Abs. 3 Nr. 2 EStG ist erfüllt)<br>[3] Erhöhung auf 40 % (§ 3b (3) Nr. 1 EStG ist erfüllt) | | [4] Nachtarbeit bis einschließlich 6 Uhr (§ 3b Abs. 2 S. 2 EStG) | |

Berechnung des Grundlohns: Umrechnung des Bruttogehalts in einen Stundenlohn, da es als Monatsgehalt gezahlt wird

$$40\ Stunden\ Wochenarbeitszeit * 4{,}35 = 174\ Stunden\ Monatsarbeitszeit$$

$$\frac{Bruttogehalt\ 3.000\ EUR}{174\ Stunden\ Monatsarbeitszeit} = 17{,}24\ \text{EUR}\ pro\ Stunde$$ < 50,00 EUR pro Stunde

Voraussetzung des § 3b Abs. 2 S. 2 2. HS EStG ist erfüllt, d. h. die Zuschläge sind einkommensteuerfrei

Hinweise:
Alternativ könnte auch die durchschnittliche Stundenzahl für die letzten 13 Wochen als Berechnungsbasis für die Ermittlung des Grundlohns herangezogen werden. Die Berechnung ist vereinfacht anhand der folgenden Formel möglich:

$$Durchschnittliche\ Arbeitsstunden\ pro\ Monat: \frac{Wöchentliche\ Arbeitsstunden * 13\ Wochen}{3}$$

Die Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit unterliegen den Beiträgen zu den Sozialversicherungen, sofern der durchschnittliche Stundenlohn 25,00 EUR übersteigt.

Berechnung der steuerfreien Zuschläge in Euro gem. § 3b EStG:

| Sonntag, den 26.12: | | Montag, den 27.12: | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| 21.00 – 24.00 Uhr | | 0.00 – 4.00 Uhr | | 4.00 – 6.00 Uhr | |
| Stunden * Grundlohn | EUR | Stunden * Grundlohn | EUR | Stunden * Grundlohn | EUR |
| 3 * 17,24 EUR = | 51,72 | 4 * 17,24 EUR = | 68,96 | 2 * 17,24 EUR = | 34,48 |
| Steuerfreier Zuschlag 175 % | 90,51 | Steuerfreier Zuschlag 190 % | 131,02 | Steuerfreier Zuschlag 25 % | 8,62 |
| | | | | | |
| Steuerfreier Zuschlag gesamt in EUR: | | 90,51 EUR + 131,02 EUR + 8,62 EUR = 230,15 EUR | | | |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Bruttolohn | 3.000,00 EUR | | |
| + steuerfreier Zuschlag | 230,15 EUR | | 3.230,15 EUR |
| Steuerpflichtiger Lohn | 3.000,00 EUR | | |
| ./. Lohnsteuer (I/0) | | 305,00 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | | 24,40 EUR | 329,40 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Sozialversicherung | | | 652,50 EUR |
| Nettolohn (auszuzahlender Betrag) | | | 2.248,25 EUR |
| Arbeitgeberanteil zur Soz.Vers. | | 634,50 EUR | |
| U2 0,49 % v. 3.000,00 EUR = | | 14,70 EUR | |
| U3 0,15 % v. 3.000,00 EUR = | | 4,50 EUR | 653,70 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne und Gehälter | 3.000,00 | | 1800 Bank | 2.248,25 |
| 6130 Freiw. soz. Aufw. LStfrei | 230,15 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 329,40 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 652,50 |

Evtl. Lohn- u. Gehaltsverrechnungskonto 3790 verwenden
KV-Beitrag 14,6 %, durchschnittlicher Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 %
Beitragszuschlag zur Pflegeversicherung für Kinderlose gem. § 55 Abs. 3 Satz 1 SGB XI in Höhe von 0,60 %, da kein Elternnachweis vorliegt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 653,70 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 653,70 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
U2 0,49 %, U3 0,15 %

### 6.1.14 Gehaltsabrechnung Gesellschafter-Geschäftsführer (5.2)

Der 54-jährige Geschäftsführer einer GmbH (LSt-Klasse III/0, kirchensteuerpflichtig) ist mit mehr als 50 % an der Gesellschaft beteiligt. Über die Geschäftsführertätigkeit und die von der GmbH zu erbringenden Gegenleistungen bestehen von vornherein getroffene Vereinbarungen. Die Vergütungen sind insgesamt angemessen und werden deshalb steuerlich anerkannt.

Der Geschäftsführer erhält vertragsmäßig folgende Vergütungen:

- ein monatliches Gehalt von 10.000,00 EUR;
- einen Zuschuss zur Krankenversicherung, wie er auch für andere in einer privaten Krankenversicherung versicherte Angestellte der GmbH nach § 257 SGB V zu leisten ist;
- einen Zuschuss zur Pflegeversicherung, wie er auch für andere in einer privaten Krankenversicherung versicherte Angestellte der GmbH nach § 61 SGB XI zu leisten ist;
- einen Direktversicherungsbeitrag zu einer Lebensversicherung mit Kapitalauszahlung in Höhe des halben Höchstbeitrags zur gesetzlichen Rentenversicherung.

**Hinweis:**

Der **Geschäftsführer** einer GmbH, der als Gesellschafter **mindestens über die Hälfte des Stammkapitals verfügt**, und damit die Entscheidungen der GmbH maßgeblich beeinflussen kann, ist **nicht Arbeitnehmer im Sinne der Sozialversicherung**. Er hat maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen, da gegen seinen Willen keine Beschlüsse gefasst werden können. Ein abhängigges Beschäftigungsverhältnis liegt demnach nicht vor.

Er ist jedoch **Arbeitnehmer im Sinne des Lohnsteuerrechts** (sogar bei einer sogenannten Einmann-GmbH), wenn dies in den Verhältnissen klar zum Ausdruck kommt (z. B. durch einen Anstellungsvertrag). In diesem Fall sind die von ihm bezogenen Vergütungen Arbeitslohn, soweit sie nach dem Umfang und der Bedeutung seiner Arbeitsleistung **angemessen** sind, d. h. für die gleiche Leistung auch einem Fremden gezahlt werden würden.

**Arbeitsrechtlich** ist der Geschäftsführer einer GmbH, unabhängig davon, ob er zugleich ihr Gesellschafter ist, **kein Arbeitnehmer**. Die arbeitsrechtlichen Vorschriften, z. B. über die Lohn- und Gehaltsfortzahlung, den Urlaub, den Mutterschutz, die Kündigung finden keine Anwendung.

**Beachte:** ***Statusprüfung***

Wird ein Geschäftsführer einer GmbH, der zugleich Gesellschafter ist, sozialversicherungspflichtig beschäftigt (z. B. weil er nur über 10 % des Stammkapitals verfügt und damit keinen maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen ausüben kann), muss von Seiten der Sozialversicherung ein sogenanntes Statusfeststellungsverfahren durchgeführt werden. Dieses Statusfeststellungsverfahen wird durch die Anmeldung dieses Beschäftigungsverhältnisses mit dem Statuskennzeichen „2“ ausgelöst.

**Gehaltsabrechnung:**

| | | |
|---|---|---|
| Bruttogehalt monatlich | | 10.000,00 EUR |
| + Zuschuss zur Krankenversicherung | | 508,59 EUR |
| + Zuschuss zur Pflegeversicherung | | 104,63 EUR |
| + Direktversicherungsbeitrag (keine Pauschalbesteuerung gem. § 40b EStG mit 20 %) | | 785,85 EUR |
| Steuerpflichtiges Gehalt | | 11.399,07 EUR |
| ./. Lohnsteuer (III/0) | 2.888,50 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | 231,08 EUR | 3.119,58 EUR |
| ./. Direktversicherungsbeitrag | | 785,85 EUR |
| = auszuzahlendes Nettogehalt | | 7.493,64 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6000 Löhne u. Gehälter * | 10.000,00 | | 1800 Bank | 7.493,64 |
| 6000 Löhne u. Gehälter * | 1.399,07 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 3.119,58 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 785,85 |

* In der Praxis erfolgt die Buchung auf dem Konto 6024 Geschäftsführergehälter der GmbH-Gesellschafter.

[1] Aus Vereinfachungsgründen wird die Verbindlichkeit ggü. der Direktversicherungsgesellschaft ebenfalls auf dem Konto 3740 gebucht. In der Praxis wird hierfür oft eigenes Verbindlichkeitenkonto angelegt.

Die Buchung des Arbeitgeberanteils entfällt, da der GmbH-Gesellschafter kein abhängig Beschäftigter i. S. der Sozialversicherung ist. Der Gesellschafter-Geschäftsführer überweist die Beiträge an seine private Kranken- und Pflegeversicherung selbst.

***Erläuterungen zu den Zuschüssen:***

***Zuschuss zur Krankenversicherung:***
Der Gesellschafter-Geschäftsführer ist kein „abhängig Beschäftigter“ im Sinne der Sozialversicherung. Der Zuschuss zur Krankenversicherung wird ihm deshalb nur in Anlehnung an § 257 SGB V gewährt; er ist steuerpflichtiger Arbeitslohn. Der Zuschuss beträgt im Jahr 2026 (7,3 % + 1,45% =) 8,75 % von 5.812,50 EUR (Beitragsbemessungsgrenze 2026 in der Krankenversicherung) = 508,59 EUR.

***Zuschuss zur Pflegeversicherung:***
Der Gesellschafter-Geschäftsführer ist kein „abhängig Beschäftigter“ i. S. des § 61 SGB XI. Der Zuschuss zur Pflegeversicherung wird ihm deswegen nur in Anlehnung an § 61 SGB XI gezahlt; er ist deshalb steuerpflichtiger Arbeitslohn. Der Zuschuss beträgt 1,80 % von 5.812,50 EUR (Beitragsbemessungsgrenze 2026 in der Pflegeversicherung) = 104,63 EUR.

***Direktversicherung:***
Der Beitrag zur Direktversicherung mit Kapitalauszahlung beläuft sich laut Geschäftsführervertrag auf 9,3 % von 8.450,00 EUR (Beitragsbemessungsgrenze 2026 in der gesetzlichen Rentenversicherung) = 785,85 EUR.

## 6.2 Beschäftigung im Niedrig-Lohn-Bereich

Zum 01.10.2022 wurde der gesetzliche Mindestlohn mit 12,00 EUR brutto pro Zeitstunde festgelegt. Parallel dazu wurde die Geringfügigkeitsgrenze mit Wirkung zum gleichen Datum dynamisch ausgestaltet und die Höchstgrenze im Übergangsbereich angehoben.

**Dynamische Geringfügigkeitsgrenze:**

Die Geringfügigkeitsgrenze orientiert sich seit der Gesetzesänderung an einer Wochenarbeitszeit von zehn Stunden zu Mindestlohnbedingungen. Aktuell ergibt sich durch die Erhöhung des Mindestlohns auf 13,90 EUR eine Erhöhung auf 603,00 EUR monatlich. Die Berechnung erfolgt gem. § 8 Abs. 1a SGB IV mit folgender Formel:

$$\frac{Mindestlohn\ x\ 130\ Stunden}{3}$$

Neu ist auch eine gesetzliche Festlegung, was das unvorhersehbare Überschreiten der Geringfügigkeitsgrenze angeht. Dies, etwa bei Vertretung eines erkrankten Kollegen, steht nunmehr gem. § 8 Abs. 1b SGB IV dem Fortbestand einer geringfügig entlohnten Beschäftigung nicht mehr entgegen, wenn die Geringfügigkeitsgrenze innerhalb des für den jeweiligen Entgeltabrechnungszeitraum zu bildenden Zeitjahrs in nicht mehr als zwei Kalendermonaten um jeweils einen Betrag bis zur Höhe der Geringfügigkeitsgrenze überschritten wird.

**Anhebung der Höchstgrenze im Übergangsbereich:**

Die Höchstgrenze für eine Beschäftigung im Übergangsbereich wurde zunächst von monatlich 1.300,00 EUR auf 1.600,00 EUR angehoben. Somit lag der Übergangsbereich zwischen 520,01 EUR und maximal 1.600,00 EUR. In einem weiteren Schritt wurde diese Grenze zum 01.01.2023 auf 2.000,00 EUR erhöht. Auf ein Berechnungsbeispiel zur ersten Erhöhung wird hierbei verzichtet. Aktuell liegt der Bereich nunmehr zwischen 603,01 EUR und 2.000,00 EUR.
Die Berechnung der Beiträge und die Verteilung der Beitragslast auf den Arbeitgeber und den Arbeitnehmer erfolgt gesondert in drei Schritten:

- **Schritt 1:**
  Berechnung des **Gesamtbeitrags** ausgehend von der reduzierten beitragspflichtigen Einnahme (= fiktive beitragspflichtige Einnahme), die über die Formel:

  **Faktor (F) x G* + {[2000 / (2000-G*)] – [G* / (2000-G*)] x F} x (Arbeitsentgelt (AE)-G*)**

  ***G beträgt aktuell = 603(,00 EUR)**

  oder in gekürzter Form:
  **1,145937223 x AE - 291,8744452**

  ermittelt wird (§ 20 Abs. 2a S. 1 SGB IV).

- **Schritt 2:**
  Berechnung des **Beitragsanteils des Arbeitnehmers** ausgehend von der ebenfalls reduzierten beitragspflichtigen Einnahme (= fiktive beitragspflichtige Einnahme), die über die Formel:

  **[2000 / (2000-G*)] x (AE-G*)**

  oder in gekürzter Form:
  **1,431639227 x AE – 863,2784538**

  ermittelt wird (§ 20 Abs. 2a S. 6 SGB IV).

  **Anmerkung:**
  Im Gesetz ist hier bei beiden Schritten von der **beitragspflichtigen Einnahme (BE)** die Rede, die sich jedoch, wie dargestellt, in der Berechnungsweise und dadurch auch in der Höhe unterscheidet.

- **Schritt 3:**
  Berechnung des **Arbeitgeberbeitragsanteils** durch Abzug des Arbeitnehmerbeitragsanteils vom Gesamtbeitrag. Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Umlagen ist die reduzierte beitragspflichtige Einnahme zur Ermittlung des Gesamtbeitrags (siehe Schritt 1).

### 6.2.1 Geringfügige Beschäftigung (5.3)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer beschäftigt seit 1. Januar 01 eine Raumpflegerin gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 603,00 EUR. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung.
Die Arbeitnehmerin weist keine elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nach. Sie hat keine weiteren Beschäftigungen und hat die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht bei ihrem Arbeitgeber nicht beantragt. Die Arbeitnehmerin ist Mitglied der AOK Bayern. Eine Umlagepflicht besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.
U 2 0,22 %, U 3 0,15 %

Abrechnung für den Januar 01:

| | |
|---|---|
| Arbeitsentgelt | 603,00 EUR |
| -Arbeitnehmeranteil zu Rentenversicherung (3,6 %) | 21,71 EUR |
| = Auszahlungsbetrag (Nettoverdienst) | 581,29 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 603,00 | | 1800 Bank | 581,29 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 21,71 |

Versicherungsfreiheit, da Arbeitsentgelt 603,00 EUR nicht übersteigt
Die pauschale Sozialversicherung gem. § 249b SGB V, 168 Abs. 1 Nr. 1b und 1c SGB VI (RV = 15 %, KV = 13 %) ist vom Arbeitgeber zu leisten.
Nach dem 31.12.2012 aufgenommene geringfügig entlohnte Beschäftigungen sind grundsätzlich rentenversicherungspflichtig. Die Arbeitnehmer haben aber die Möglichkeit, durch Antrag gegenüber dem Arbeitgeber von der Zahlung ihres Beitragsanteils (18,6 % Beitragssatz RV - 15 % AG-Anteil = 3,6 % AN-Anteil) befreit zu werden.
Pauschale Sozialversicherung ist steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
Die einheitliche Pauschsteuer gem. § 40a Abs. 2 EStG in Höhe von 2 % des Arbeitsentgelts umfasst die Lohnsteuer, den SolZ und die Kirchensteuer. Sie ist vom Arbeitgeber zu leisten.
Zentrale Einzugsstelle für die Sozialversicherung und die einheitliche Abgeltungssteuer (30 % des Arbeitsentgelts) ist gem. § 28i SGB IV und § 40a Abs. 6 EStG die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Essen.
Seit April 2003 ist die Bundesknappschaft für alle geringfügig Beschäftigten die zuständige Lohnausgleichskasse. Am Ausgleichsverfahren (U1) bei der Bundesknappschaft nehmen gem. § 3 AAG grundsätzlich alle Arbeitgeber mit maximal 30 Beschäftigten teil. Umlagepflichtig für U 2 sind alle Arbeitgeber. Seit Januar 2009 ist die Bundesknappschaft auch für den Einzug der Insolvenzgeldumlage (U3) zuständig.

| | | |
|---|---|---|
| 2 % Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 12,06 EUR |
| 15 % RV | 90,45 EUR | |
| 13 % KV | 78,39 EUR | 168,84 EUR |
| 30 % Pauschalabgaben AG | | 180,90 EUR |
| | | |
| Umlage U2: 0,22 % | 1,33 EUR | |
| Umlage U3: 0,15 % | 0,90 EUR | 2,23 EUR |
| AG-Anteil insgesamt | | 183,13 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6036 Pausch. LSt f. Minijob. | 12,06 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 183,13 |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 168,84 | | | |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 2,23 | | | |

Aufgabe 2

Ein Unternehmer beschäftigt seit dem 1. Januar 01 stundenweise eine verheiratete Lagerhilfe zum monatlichen Arbeitsentgelt von 600,00 EUR. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung. Der Arbeitnehmer hat keine weiteren Beschäftigungen und hat die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht nicht beantragt.
Der Arbeitnehmer ist Mitglied der AOK Bayern. Der Unternehmer beschäftigt 18 Mitarbeiter.

Abrechnung für den Januar 01:

| | |
|---|---|
| Arbeitsentgelt | 600,00 EUR |
| -Arbeitnehmeranteil zu Rentenversicherung (3,6 %) | 21,60 EUR |
| = Auszahlungsbetrag (Nettoverdienst) | 578,40 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 600,00 | | 1800 Bank | 578,40 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 21,60 |

Versicherungsfreiheit, da Arbeitsentgelt 603,00 EUR nicht übersteigt
Neben der Pauschalabgabe in Höhe von 30 % sind hier vom Arbeitgeber die Umlagen U1, U2 und U3 an die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Cottbus zu leisten.

| | | |
|---|---|---|
| 2 % Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 12,00 EUR |
| 15 % RV | 90,00 EUR | |
| 13 % KV | 78,00 EUR | 168,00 EUR |
| 30 % Pauschalabgaben AG | | 180,00 EUR |
| | | |
| Umlage U1: 0,80 % | 4,80 EUR | |
| Umlage U2: 0,22 % | 1,32 EUR | |
| Umlage U3: 0,15 % | 0,90 EUR | 7,02 EUR |
| AG-Anteil insgesamt | | 187,02 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6036 Pausch. LSt f. Minijob. | 12,00 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 187,02 |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 168,00 | | | |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 7,02 | | | |

Aufgabe 3

Ein Unternehmer beschäftigt seit dem 1. Januar 01 eine Schreibkraft gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 550,00 EUR. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung.
Die Arbeitnehmerin hat keine weiteren Beschäftigungen, hat gegenüber dem Arbeitgeber aber die Befreiung von der Zahlung ihres Beitragsanteils zur Rentenversicherung beantragt. Die Arbeitnehmerin ist Mitglied der AOK Bayern.
Eine Umlagepflicht (U 1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.
U2 0,22 %, U3 0,15 %

Abrechnung für den Januar 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 550,00 | | 1800 Bank | 550,00 |

Versicherungsfreiheit, da Arbeitsentgelt 603,00 EUR nicht übersteigt
Antrag auf Befreiung vom Beitragsanteil zur Rentenversicherung gestellt
Pauschaler Arbeitgeberanteil ist steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG
Zentrale Einzugsstelle für die Sozialversicherung und die einheitliche Abgeltungssteuer ist gem. § 28i SGB IV und § 40a Abs. 6 EStG die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Cottbus.

| | | |
|---|---|---|
| 2 % Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 11,00 EUR |
| 15 % RV | 82,50 EUR | |
| 13 % KV | 71,50 EUR | 154,00 EUR |
| 30 % Pauschalabgaben AG | | 165,00 EUR |
| | | |
| Umlage U2: 0,22 % | 1,21 EUR | |
| Umlage U3: 0,15 % | 0,83 EUR | 2,04 EUR |
| AG-Anteil insgesamt | | 167,04 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6036 Pausch. LSt f. Minijob. | 11,00 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 167,04 |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 154,00 | | | |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 2,04 | | | |

Aufgabe 4

Ein Unternehmer (UN 1) beschäftigt seit dem 1. Januar 01 eine Raumpflegerin gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 350,00 EUR. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung.
Die Arbeitnehmerin ist gleichzeitig noch für einen weiteren Unternehmer (UN 2) gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 250,00 EUR tätig. Die Arbeitnehmerin hat die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht bei beiden Arbeitgebern nicht beantragt.
Die Arbeitnehmerin ist Mitglied der AOK Bayern. Eine Umlagepflicht (U1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber (UN 1) nicht.
U2 0,22 %, U3 0,15 %

Abrechnung für den Januar 01 bei Unternehmer (UN 1):

| | |
|---|---|
| Arbeitsentgelt | 350,00 EUR |
| -Arbeitnehmeranteil zu Rentenversicherung (3,6 %) | 12,60 EUR |
| = Auszahlungsbetrag (Nettoverdienst) | 337,40 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 350,00 | | 1800 Bank | 337,40 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 12,60 |

Alle geringfügigen Beschäftigungen werden zusammengerechnet § 8 Abs. 2 S. 1 SGB IV
Versicherungsfreiheit in beiden Beschäftigungsverhältnissen, da das Arbeitsentgelt insgesamt 603,00 EUR nicht übersteigt
An die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Cottbus sind von den Arbeitgebern insgesamt 30,37 % Pauschalabgaben einschließlich Umlagen vom gesamten Arbeitsentgelt in Höhe von 600,00 EUR = 182,22 EUR abzuführen.

| | | |
|---|---|---|
| 2 % Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 7,00 EUR |
| 15 % RV | 52,50 EUR | |
| 13 % KV | 45,50 EUR | 98,00 EUR |
| 30 % Pauschalabgaben | | 105,00 EUR |
| | | |
| Umlage U2: 0,22 % | 0,77 EUR | |
| Umlage U3: 0,15 % | 0,53 EUR | 1,30 EUR |
| AG-Anteil insgesamt | | 106,30 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6036 Pausch. LSt f. Minijob. | 7,00 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 106,30 |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 98,00 | | | |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 1,30 | | | |

Hinweis
Bei dem weiteren Unternehmer (UN 2) erfolgt die Abrechnung analog.

Aufgabe 5

Ein Unternehmer beschäftigt seit dem 1. Januar 01 einen Arbeitnehmer gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 360,00 EUR.
Der geringfügig Beschäftigte arbeitet an 10 Tagen je 2 Stunden zu 18,00 EUR.
Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung.
Der Arbeitnehmer hat gegenüber dem Arbeitgeber die Befreiung von der Zahlung seines Beitragsanteils zur Rentenversicherung beantragt. Der Arbeitnehmer ist Mitglied der AOK Bayern.
Eine Umlagepflicht (U 1) besteht gem. § 3 AAG für den Unternehmer nicht.
U2 0,22 %, U3 0,15 %

Gleichzeitig ist der Arbeitnehmer bei einem anderen Unternehmen als Sachbearbeiter angestellt und bezieht aus diesem Arbeitsverhältnis ein monatliches Arbeitsentgelt von 2.450,00 EUR.

Abrechnung für den Januar 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 360,00 | | 1800 Bank | 360,00 |

Nach § 8 Abs. 2 SGB IV sind mehrere geringfügige Beschäftigungen zusammenzurechnen, nicht dagegen eine geringfügige Beschäftigung und eine Hauptbeschäftigung.
Die beim zweiten Unternehmen ausgeübte geringfügige Beschäftigung bleibt von der Zusammenrechnung ausgenommen.
Versicherungsfreiheit für das geringfügige Beschäftigungsverhältnis, weil das Arbeitsentgelt 603,00 EUR nicht übersteigt
Versicherungsfreiheit von einer geringfügigen Beschäftigung neben der Hauptbeschäftigung
An die Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See/Verwaltungsstelle Cottbus sind insgesamt 30,37 % Pauschalabgaben einschließlich Umlagen vom Arbeitsentgelt (360,00 EUR) abzuführen.

| | | | |
|---|---|---|---|
| 2 % | Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 7,20 EUR |
| 15 % | RV | 54,00 EUR | |
| 13 % | KV | 46,80 EUR | 100,80 EUR |
| 30 % | Pauschalabgaben | | 108,00 EUR |
| | | | |
| | Umlage U2: 0,22 % | 0,79 EUR | |
| | Umlage U3: 0,15 % | 0,54 EUR | 1,33 EUR |
| | AG-Anteil insgesamt | | 109,33 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6036 Pausch. LSt f. Minijob. | 7,20 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 109,33 |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 100,80 | | | |
| 6171 Soz. Abgab. f. Minijob. | 1,33 | | | |

Aufgabe 6

Ein Unternehmer beschäftigt seit dem 1. Januar 01 eine Lagerarbeiterin gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 600,00 EUR. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung.
Seit Beginn des Arbeitsverhältnisses zahlt der Arbeitgeber noch zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn monatlich einen Fahrtkostenzuschuss in Höhe von 70,00 EUR für die Fahrt an 10 Tagen mit dem Pkw zur ersten Tätigkeitsstätte (einfache Entfernung 22 km). Die Zusätzlichkeitsvoraussetzungen gem. § 8 Abs. 4 EStG sind erfüllt. Der Arbeitgeber übernimmt hierfür die pauschale Lohnsteuer (§ 40 Abs. 2 EStG).
Die Arbeitnehmerin weist keine elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale nach. Sie hat keine weiteren Beschäftigungen, hat aber die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht bei ihrem Arbeitgeber beantragt. Sie Arbeitnehmerin ist Mitglied der AOK Bayern. Eine Umlagepflicht (U 1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.
U2 0,22 %, U3 0,15 %

Abrechnung für den Januar 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6035 Löhne für Minijobs | 600,00 | | 1800 Bank | 670,00 |
| 6090 Fahrtkostenerst. W/A | 70,00 | | | |

Versicherungsfreiheit für das geringfügige Beschäftigungsverhältnis, da das Arbeitsentgelt insgesamt 603,00 EUR nicht übersteigt
Die Pauschalversteuerung ist nur bis zu dem Betrag möglich, den der Arbeitnehmer gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Ziffer 4 und Abs. 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Zuschüsse nicht pauschal besteuert würden.
Obergrenze der Pauschalversteuerung gem. § 40 Abs. 2 S. 2 EStG:
$10\ Tage * 22\ km * 0{,}38\ € = 83{,}60\ €$
Pauschal versteuerter Fahrtkostenzuschuss ist SV-frei.
Der Fahrtkostenzuschuss ist nicht steuerfrei gem. § 3 Nr. 15 EStG, weil die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nicht mit öffentlichen Verkehrsmitteln erfolgen. Damit sind die Fahrtkostenzuschüsse steuerpflichtig. Der Arbeitgeber kann die Fahrtkostenzuschüsse jedoch gem. § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG pauschal mit 15 % versteuern, sodass dieser – wie steuerfreier Arbeitslohn – bei der Prüfung der Geringfügigkeitsgrenze außer Betracht bleibt. Die Pauschalversteuerung ist jedoch nur bis zu dem Betrag möglich, den der Arbeitnehmer gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 EStG als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Zuschüsse nicht pauschal besteuert würden.
Antrag auf Befreiung vom Beitragsanteil zur Rentenversicherung ist gestellt.

Pauschalierung des Arbeitslohns:

| | | |
|---|---|---|
| 2 % Pauschst. gem. § 40a Abs. 2 EStG | | 12,00 EUR |
| 15 % RV | 90,00 EUR | |
| 13 % KV | 78,00 EUR | 168,00 EUR |
| 30 % Pauschalabgaben | | 180,00 EUR |
| Umlage U2: 0,22 % | 1,32 EUR | |
| Umlage U3: 0,15 % | 0,90 EUR | 2,22 EUR |
| AG-Anteil insgesamt | | 182,22 EUR |

Pauschalierung des Fahrtkostenzuschusses:

| | |
|---|---|
| LSt pauschal 15 % v. 70,00 EUR | 10,50 EUR |
| SolZ 5,5 % | 0,57 EUR |
| KiSt 7 % [1] | 0,73 EUR |
| = Gesamtbetrag | 11,80 EUR |

[1] Bruchteile eines Cents bleiben bei der Berechnung der Kirchensteuer sowie der Pauschalierung der Kirchensteuer außer Betracht.

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6036 | Pausch. LSt f. Minijob. | 12,00 | | 3740 | Verb. i. R. d. soz. Sich. | 182,22 |
| 6171 | Soz. Abgab. f. Minijob. | 168,00 | | | | |
| 6171 | Soz. Abgab. f. Minijob. | 2,22 | | | | |

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6069 | Pausch. LSt a. so. Bez. | 11,80 | | 3730 | Verb. aus LSt und KiSt | 11,80 |

### 6.2.2 Übergangsbereich („Midi-Jobs“) (5.3)

## Anhebung des sogenannten Übergangsbereichs („Midi-Jobs“) seit 01. Januar 2023 auf 2.000,00 EUR

Auf die Darstellung weiterer Berechnungs- und Buchungsbeispiele zu „älteren“ Rechtsständen wird an dieser Stelle verzichtet.

Die Berechnung der Beiträge und die Verteilung der Beitragslast auf den Arbeitgeber und den Arbeitnehmer erfolgt gesondert in drei Schritten:

- **Schritt 1:** Berechnung des **Gesamtbeitrags** ausgehend von der reduzierten beitragspflichtigen Einnahme über die Formel:

  **Faktor (F) x G* + {[2000 / (2000-G*)] – [G / (2000-G*)] x F} x (Arbeitsentgelt (AE)-G*)**
  ***G beträgt aktuell = 603**
  oder in gekürzter Form:
  **1,145937223 x AE - 291,8744452**

- **Schritt 2:** Berechnung des **Beitragsanteils des Arbeitnehmers** ausgehend von der ebenfalls reduzierten beitragspflichtigen Einnahme des Arbeitnehmers über die Formel:

  **[2000 / (2000-G*)] x (AE-G*)**
  oder in gekürzter Form:
  **1,431639227 x AE – 863,2784538**

- **Schritt 3:** Berechnung des **Arbeitgeberbeitragsanteils** durch Abzug des Arbeitnehmerbeitragsanteils vom Gesamtbeitrag sowie Berechnung der Umlagen.

Dabei ist AE das Arbeitsentgelt und F der Faktor, der sich ergibt, wenn der Wert **28 %** durch den durchschnittlichen Gesamtsozialversicherungsbeitragssatz des Kalenderjahres geteilt wird, in dem der Anspruch auf das Arbeitsentgelt entstanden ist. Für dieses Jahr beträgt der durchschnittliche Gesamtsozialversicherungsbeitragssatz 42,30 %[2].
Damit ergibt sich für das Jahr **2026** folgender Berechnung:

**Faktor F = 28 % / 42,30 % = 0,6619** (4 Nachkommastellen)

[2] Bei der Ermittlung des durchschnittlichen Gesamtsozialversicherungsbeitragssatzes wird ebenfalls mit dem durchschnittlichen Krankenkassenzusatzbeitrag 2,9 % gerechnet.

Aufgabe

Ein Unternehmer beschäftigt seit 1. Juli 01 eine verheiratete Teilzeitkraft (Lohnsteuerklasse V) gegen ein monatliches Arbeitsentgelt von 1.800,00 EUR. Die Arbeitnehmerin ist katholisch. Die Entlohnung erfolgt durch Banküberweisung. Die Arbeitnehmerin ist 28 Jahre alt, kinderlos und Mitglied einer Krankenkasse. (Beitragssatz 14,6 %, Zusatzbeitrag 2,9 %). Eine Umlagepflicht (U1) besteht gem. § 3 AAG für den Arbeitgeber nicht.

- **Schritt 1:**

Beitragspflichtige Einnahme BE zur Berechnung des **Gesamtbeitrags** an der Sozialversicherung = **1.770,81 EUR** (Berechnung lt. Formel)

- **Schritt 2:**

Beitragspflichtige Einnahme (BE) zur Berechnung des Arbeitnehmeranteils an der Sozialversicherung = **1.713,67 EUR** (Berechnung lt. Formel)

- **Schritt 3:**

Berechnung des **Arbeitgeberbeitragsanteils** durch Abzug des Arbeitnehmerbeitragsanteils vom Gesamtbeitrag

| **SV-Beiträge** | **Schritt 1: Gesamtbeitrag in EUR** | **Schritt 2: AN-Anteil in EUR** | **Schritt 3: AG-Anteil in EUR** |
|---|---|---|---|
| Rentenvers. | 18,6 % v. 1.770,81 = 329,38 | 9,3 % v. 1.713,67 = 159,37 | 329,38 - 159,37 = 170,01 |
| Krankenvers. | 14,6 % v. 1.770,81 = 258,54 | 7,3 % v. 1.713,67 = 125,10 | 258,54 - 125,10 = 133,44 |
| KV-Zusatzb. | 2,9 % v. 1.770,81 = 51,36 | 1,45 % v. 1.713,67 = 24,85 | 51,36 - 24,85 = 26,51 |
| Arbeitsl.vers. | 2,6 % v. 1.770,81 = 46,04 | 1,3 % v. 1.713,67 = 22,28 | 46,04 - 22,28 = 23,76 |
| Pflegevers. | 3,6 % v. 1.770,81 = 63,74 | 1,80 % v. 1.713,67 = 30,85 | 63,74 - 30,85 = 32,89 |
| PV-Zuschlag | 0,60 % v. 1.770,81 = 10,62 | 0,60 % v. 1.770,81[3] = 10,62 | --- |
| **Gesamt:** | 759,68 | **373,07 EUR** | **386,61 €** |

[3] Der Zuschlag wird von der fiktiven beitragspflichtigen Einnahme des Arbeitgebers berechnet.

Gehaltsabrechnung (September 01)

| | | |
|---|---|---|
| Arbeitsentgelt | | 1.800,00 EUR |
| ./. Lohnsteuer (V/0) | 230,91 EUR | |
| ./. Solidaritätszuschlag | 0,00 EUR | |
| ./. Kirchensteuer | 18,47 EUR | 249,38 EUR |
| ./. ArbN-Anteil zur Soz.Vers. | | 373,07 EUR |
| Auszahlungsbetrag | | 1.177,55 EUR |
| | | |
| Arbeitgeberanteil zur Soz.Vers. | 386,61 EUR | |
| U2 0,49 % v. 1.770,81 EUR = | 8,68 EUR | |
| U3 0,15 % v. 1.770,81 EUR = | 2,66 EUR | 397,94 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6030 Aushilfslöhne | 1.800,00 | | 1800 Bank | 1.177,55 |
| | | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 249,38 |
| | | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 373,07 |

Versicherungspflicht, da das Arbeitsentgelt 603,00 EUR übersteigt
Da das Arbeitsentgelt 2.000,00 EUR nicht übersteigt, besondere Berechnung der SV-Beiträge

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 397,94 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 397,94 |

Arbeitgeberanteil steuerfrei gem. § 3 Nr. 62 EStG

### 6.2.3 Kurzfristige Beschäftigung (5.3)

Zur Einstufung als kurzfristige Beschäftigung gelten die bekannten Zeitgrenzen der Sozialversicherung von 3 Monaten oder 70 Arbeitstagen.

Aufgabe

Ein Unternehmer beschäftigt im August 01 für zwei Wochen einen Schüler ohne Angabe der ELSTAM-Daten als Krankheitsvertretung. Die Entlohnung in Höhe von 1.000,00 EUR erfolgt durch Banküberweisung. Der Unternehmer pauschaliert zulässigerweise gem. § 40a Abs. 1 EStG.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6030 Aushilfslöhne | 1.000,00 | | 1800 Bank | 1.000,00 |

Sozialversicherungsfrei, da kurzfristige Beschäftigung gem. § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV
Für das Vorliegen einer kurzfristigen Beschäftigung nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV dürfen die Zeitgrenzen von drei Monaten bzw. 70 Arbeitstage nicht überschritten werden.

Bei einer kurzfristigen Beschäftigung sind damit keine Sozialabgaben zu leisten, jedoch sind Umlagen abzuführen:
Da der gesetzliche Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall erst nach vierwöchiger ununterbrochener Dauer des Arbeitsverhältnisses entsteht, ist die Umlage 1 nur dann zu entrichten, wenn das Beschäftigungsverhältnis auf mehr als vier Wochen angelegt ist. Für Arbeitnehmer, deren Beschäftigungsverhältnis bei einem Arbeitgeber von vornherein auf bis zu vier Wochen befristet ist und damit aufgrund der kurzen Dauer kein Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall entstehen kann, sind keine Umlagebeiträge U1 zu entrichten.
Die Umlage 2 in Höhe von 0,22 % zum Ausgleichsverfahren bei Schwangerschaft / Mutterschaft ist auch aus dem Arbeitsentgelt der kurzfristig Beschäftigten zu erheben. Anders als im U1-Verfahren sind diese Arbeitsentgelte uneingeschränkt umlagepflichtig.
Auch die Insolvenzgeldumlage (U3 0,15 %) ist aus dem Arbeitsentgelt der kurzfristig Beschäftigten zu erheben.

| Pauschalierung gem. § 40a Abs. 1 S. 1 EStG: | |
|---|---|
| 25 % v. 1.000,00 EUR | 250,00 EUR |
| + 5,5 % Solidaritätszuschlag | 13,75 EUR |
| + 7 % Kirchensteuer | 17,50 EUR |
| = Gesamtbetrag: | 281,25 EUR |

| Berechnung der Umlagen: | |
|---|---|
| U 2: 0,22 % v. 1.000,00 EUR | 2,20 EUR |
| U 3: 0,15 % v. 1.000,00 EUR | 1,50 EUR |
| = Gesamtbetrag: | 3,70 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6040 Pausch. LSt f. Aushilfen | 281,25 | | 3730 Verb. aus LSt u. KiSt | 281,25 |
| 6110 Gesetzl. soz. Aufw. | 3,70 | | 3740 Verb. i. R. d. soz. Sich. | 3,70 |

Alternativ kann das Aushilfsentgelt auch nach den persönlichen ELSTAM-Daten besteuert werden.

Im Minijob-Bereich werden die vom Arbeitgeber zu leistenden Abgabenzahlungen grundsätzlich monatlich fällig. Aus Vereinfachungsgründen ist die Minijob-Zentrale jedoch auf Antrag bereit, einen anderen als den monatlichen Zahlungsturnus zuzulassen, solange der monatlich durch den Arbeitgeber zu zahlender Betrag (z. B. Umlagebeiträge bei kurzfristig Beschäftigten) unter 5,00 Euro liegt. In diesen Fällen kann dem Arbeitgeber auf dessen Antrag hin auch eine andere als die monatliche, längstens jährliche Zahlungsweise zugebilligt werden.

# 7 Buchungen im Steuerbereich II

## 7.1 Übersicht der Konten für Steuerbuchungen

### 7.1.1 Betriebssteuern (handelsrechtlich) (7.2)

| **Steuern** | **Buchung auf Konto** |
|---|---|
| Grunderwerbsteuer | 0215 unbebaute Grundstücke<br>0235 Grundstückswerte eigener bebauter Grundstücke<br>0240 Gebäude |
| Nicht abziehbare Vorsteuer:<br>- soweit AK oder HK<br>- soweit keine Aktivierung | <br>0... entsprechendes Anlagekonto<br>6... entsprechendes Aufwandskonto |
| Gewerbesteuerkonten:<br>- Gewerbesteuer<br>- Gewerbesteuervorauszahlung<br>- GewSt-Nachzahlungen und –Erstattungen<br>für Vorjahre, § 4 Abs. 5b EStG<br>- Erträge aus der Auflösung von GewSt-Rückstellungen § 4 Abs. 5b EStG | <br>7610<br>7610<br>7641<br><br>7643 |
| Sonstige Steuern:<br>- Grundsteuer<br>- Kfz-Steuer<br>- Hundesteuer (betrieblicher Wachhund) | <br>7680<br>7685<br>7650 |

### 7.1.2 Durchlaufende Posten (7.3)

| **Steuern** | **Buchung auf Konto** |
|---|---|
| Lohnsteuer/KiSt/SolZ AN | 3730 |
| Umsatzsteuer:<br>- Leistungseingang/gel. Anzahlung<br>- Leistungsausgang/erh. Anzahlung<br>- Vorauszahlung<br>- Sondervorauszahlung (1/11)<br>- Abschlusszahlung<br>- Erstattung | <br>1400 ff.<br>3800 ff.<br>3820<br>3830<br>3500/3700<br>1300 |

### 7.1.3 Besonderheiten bei steuerlichen Nebenleistungen (11.3)

| **Steuern (steuerlich abzugsfähig)** | **Buchung auf Konto** |
|---|---|
| Säumniszuschlag | 7303 |
| Verspätungszuschlag | 6436 |
| Zinsen | 7300 |
| Erstattungszinsen | 7105 |

| **Steuern (steuerlich nicht abzugsfähig)** | **Buchung auf Konto** |
|---|---|
| Säumniszuschlag § 4 Abs. 5b EStG | 7304 |
| Verspätungszuschlag § 4 Abs. 5b EStG | 6437 |
| Zinsen § 4 Abs. 5b EStG | 7304 |
| Erstattungszinsen § 4 Abs. 5b EStG | 7107 |

### 7.1.4 Privatsteuern (2.5)

| **Steuern** | **Buchung auf Konto** |
|---|---|
| ESt/KapESt/SolZ/<br><br>darauf entfallende Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge, Bußgelder, Zinsen | 2150<br><br>2100 |
| ErbSt/GrSt/GrESt/Hundesteuer etc. einschließlich darauf entfallender Säumniszuschläge, Verspätungszuschläge, Bußgelder, Zinsen | 2100 |
| KiSt | 2230 |
| Erstattung/Aufrechnung einschließlich darauf entfallender Zinsen | 2180 bzw. 2150 |

Für die private Abgeltungssteuer empfiehlt es sich, ein gesondertes Privatsteuerkonto zu verwenden.

### 7.1.5 Beispiele

**Aufgabe 1** (2.5)

Der Elektrohändler Huber lässt seine Einkommensteuervorauszahlung des 1. Quartals 01 vom betrieblichen Bankkonto abbuchen, ESt 750,00 EUR, SolZ 41,25 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2150 Privatsteuern | 791,25 | | 1800 Bank | 791,25 |

In der Praxis werden ESt und Solidaritätszuschlag i. d. R. getrennt gebucht.
Nebenleistungen für private Steuern können nicht als Betriebsausgaben erfasst werden.

**Aufgabe 2** (11.3)

Der Einzelhändler Meier überweist an das Finanzamt 42,00 EUR Säumniszuschlag ESt (einschl. SolZ) und 48,00 EUR Säumniszuschlag USt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahmen | 42,00 | | 1800 Bank | 90,00 |
| 7303 Steuerl. abzugsf. andere Nebenleistung zu Steuern | 48,00 | | | |

Nebenleistungen für private Steuern stellen gem. § 12 Nr. 3 EStG keine Betriebsausgaben dar.
Nebenleistungen für betriebliche Steuern sind als Betriebsausgabe abzugsfähig.

**Aufgabe 3** (10.4 und 11.3)

Der Einzelhändler Meier überweist 150,00 EUR Verspätungszuschlag und 80,00 EUR Säumniszuschlag für GewSt an die Gemeinde und 40,00 EUR für die verspätet abgegebene USt-Vorauszahlung an das Finanzamt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6437 Steuerl. nicht abzugsf. Verspätungszuschlag | 150,00 | | 1800 Bank | 230,00 |
| 7304 Steuerl. nicht abzugsf. andere Nebenleistung zu Steuern | 80,00 | | | |

Nebenleistungen für nicht abzugsfähige betriebliche Steuern, wie z. B. die GewSt, sind auch nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig, § 4 Abs. 5b EStG.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6436 Steuerl. abzugsf. Verspätungszuschlag | 40,00 | | 1800 Bank | 40,00 |

Nebenleistungen für betriebliche Steuern, wie z. B. die USt, sind als Betriebsausgabe steuerlich abzugsfähig.

## 7.2 Grundstückseinnahmen und -ausgaben (3.2 und 3.5)

Exkurs: Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden

Vor der Erfassung eines Vorsteuerabzugs aus der unternehmerischen Nutzung, z. B. einer Maschine oder einem Gebäude, ist die Erfüllung der entsprechenden Tatbestandsmerkmale zu überprüfen.
Im Folgenden wird eine ausschließlich unternehmerische Nutzung eines angeschafften Gegenstandes sowie die Erfüllung aller formalen Voraussetzungen unterstellt.

In dem BMF-Schreiben vom 20. Oktober 2022 wird der aktuelle Stand der Rechtsprechung hinsichtlich der Vorsteueraufteilung lt. § 15 Abs. 4 UStG gemischt genutzter Grundstücke zusammengefasst und die Umsetzung der Rechtsprechung dargestellt.

Danach ist zunächst ist die bezogene Eingangsleistung, die für die Nutzung, Erhaltung und Unterhaltung, aus der der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll, vorrangig den jeweiligen Ausgangsumsätzen direkt zuzuordnen. Sofern es sich um einen umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsatz handelt, kann der Vorsteuerabzug aus der dem Ausgangsumsatz direkt zugeordneten Eingangsleistung geltend gemacht werden. Neu aufgenommen wurde der Hinweis, dass für den Vorsteuerabzug nicht nur die Verwendung der bezogenen Eingangsleistung **maßgebend** ist, sondern auch der **ausschließliche Entstehungsgrund des Eingangsumsatzes (Abschn. 15.2b Abs. 2 Satz 4 UStAE)**. Dies ist bspw. dann gegeben, wenn eine Dachreparatur wg. einer unternehmerisch genutzten Photovoltaikanlage vorgenommen wird.

Sofern die Eingangsleistung einer Ausgangsleistung nicht direkt zugeordnet werden kann, wird der als Vorsteuer abzugsfähige Teil durch eine sachgerechte Schätzung gem. § 15 Abs. 4 S. 2 UStG ermittelt. Die Ausgangsumsätze des Unternehmers sollen gem. § 15 Abs. 4 S. 3 UStG nur dann als Aufteilungsmaßstab angewendet werden, falls keine andere Zurechnung möglich ist. Mit Wirkung zum 19.12.2025 wurde Satz 4 neu gefasst: Bei Grundstücken ist dabei zwingend eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Nutzflächen vorzunehmen, sofern nicht demgegenüber eine andere Methode zu einer präziseren wirtschaftlichen Zuordnung führt. Damit wurde der im Umsatzsteuer-Anwendungserlass erstrangige objektbezogene Flächenschlüssel in Gesetzesform kodifiziert.

Bei unternehmerisch genutzten Gebäuden kann bei bezogenen Leistungen zur Instandhaltung, z. B. bei Reparaturen im Treppenhaus oder dem Streichen einer Gebäudefassade, zur Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer eine Aufteilung gem. § 15 Abs. 4 UStG erforderlich sein, da diese bezogenen Eingangsleistungen den Ausgangsleistungen nicht direkt zugeordnet werden können. Dabei liegt die Annahme zugrunde, dass die Nutzflächen des Gebäudes miteinander vergleichbar sind, sodass keine erheblichen Unterschiede, z. B. hinsichtlich der Raumhöhe, der Dicke der Wände oder der Innenausstattung, bestehen.

Als sachgerechter Aufteilungsmaßstab können bei Gebäuden normalerweise vorrangig folgende Aufteilungsschlüssel in Betracht kommen, wenn sie präziser als der Gesamtumsatzschlüssel des Unternehmers sind:

1. objektbezogener Flächenschlüssel:
   (Voraussetzungen: sachgerechte wirtschaftliche Zuordnung der Eingangsleistung und im Hinblick auf die Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer eine höhere Genauigkeit als der Umsatzschlüssel, siehe Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 1 S. 2 UStAE)
2. objektbezogener Umsatzschlüssel,
3. umbauter Raum
4. weitere(r) Aufteilungsschlüssel: Erwerb des Gebäudes: Verhältnis der Ertragswerte zur Verkehrswertermittlung
5. gesamtunternehmensbezogener Umsatzschlüssel

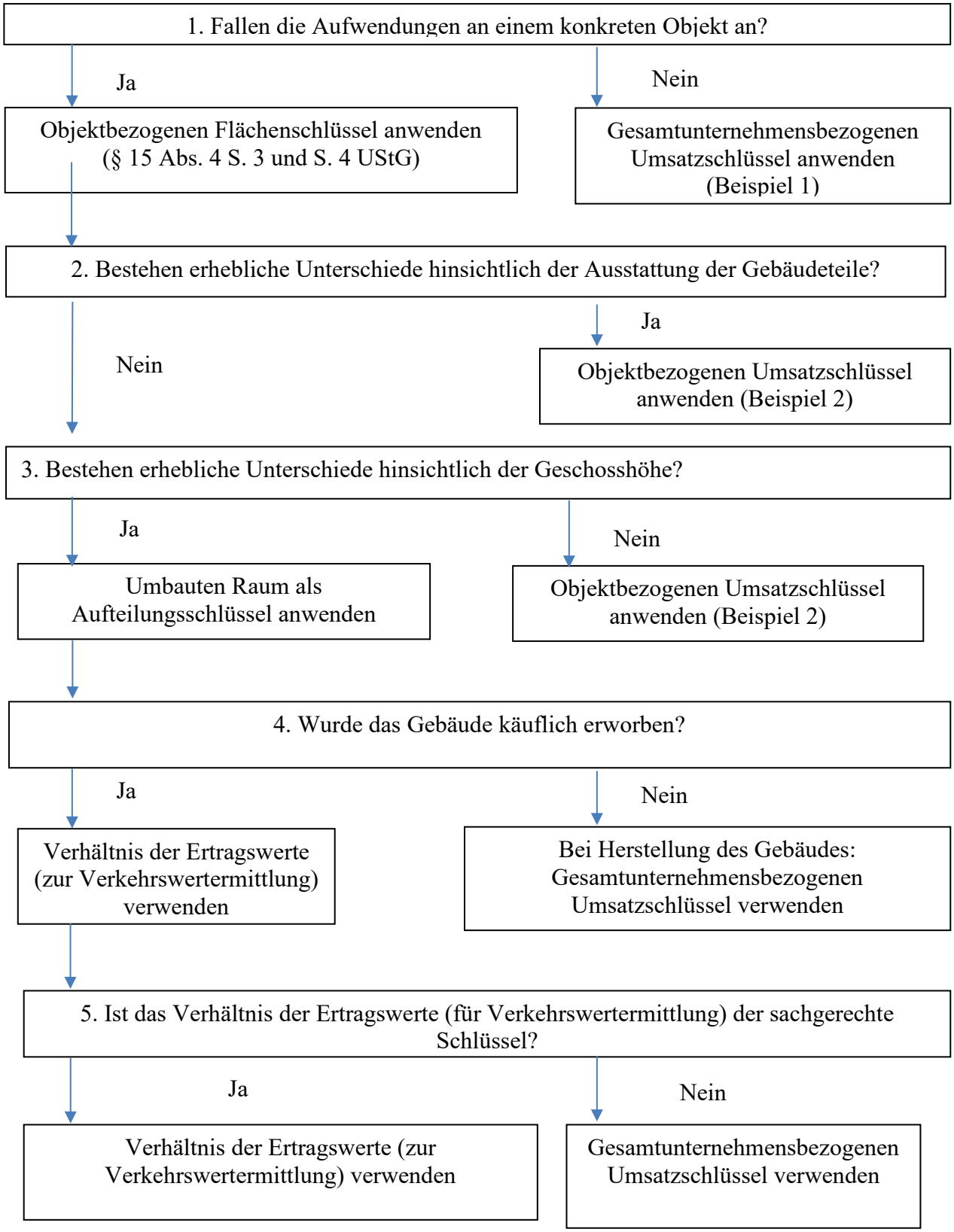
Falls keine vergleichbaren Nutzungsflächen vorliegen, würde der objektbezogene Umsatzschlüssel angewendet werden, sofern der Flächenschlüssel zu keinem präziseren Ergebnis führt (§ 15 Abs. 4 S. 3 und S. 4 UStG). Von einer fehlenden Vergleichbarkeit kann ausgegangen werden, wenn z. B. die Ausstattung der Räume erheblich voneinander abweichen, da bspw. die Decken oder Wände unterschiedlich dick sind oder sich die Ausstattung der Räumlichkeiten erheblich unterscheidet (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 2 S. 1 UStAE).
Demzufolge ist vor der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs zu prüfen, ob der objektbezogene Flächenschlüssel oder demgegenüber ein genauerer Objektschlüssel hinsichtlich des Vorsteuerabzugs zu einem präziseren wirtschaftlichen Ergebnis als der gesamtunternehmensbezogene Umsatzschlüssel führt. Sofern das Gebäude ausschließlich zur Erbringung von Ausgangsleistungen in Form von Vermietungsumsätzen verwendet wird, dürfte bei einer fehlenden Vergleichbarkeit der vermieteten Nutzflächen i. d. R. der objektbezogene Umsatzschlüssel zu einem genaueren Ergebnis als dies der Fall beim objektbezogenen Flächenschlüssel und dem gesamtunternehmensbezogenen Umsatzschlüssel der Fall ist, führen, sofern ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Eingangs- und Ausgangsleistung besteht.
Der gesamtunternehmensbezogene Umsatzschlüssel führt z. B. bei Instandhaltungsarbeiten an einem unternehmerisch genutzten Verwaltungsgebäude voraussichtlich zu einem präzisieren Ergebnis hinsichtlich des Vorsteuerabzugs (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 2 S. 2 f. UStAE).

Bestehen erhebliche Unterschiede hinsichtlich der Geschosshöhe, jedoch keine bedeutenden Ausstattungsunterschiede, zwischen den einzelnen Gebäudeteilen, so kann auch eine Vorsteueraufteilung anhand des umbauten Raums in Betracht kommen, falls eine solche Aufteilung eine genauere wirtschaftliche Zurechnung der Vorsteuerbeträge ermöglicht (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 3).

Ebenso kann beim Erwerb (nicht jedoch bei der Herstellung von Gebäuden) auch eine Vorsteueraufteilung nach dem Verhältnis der Ertragswerte zur Verkehrswertermittlung in Betracht kommen (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 4) S. 1 UStAE).

Die Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Gesamtumsatzschlüssel (Verhältnis der vorsteuerschädlichen Umsätze zu den vorsteuerunschädlichen Umsätzen des gesamten Unternehmens) ist nach § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG nur dann zulässig, sofern keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 6).

Das folgende Prüfschema verdeutlicht die Vorgehensweise zur Ermittlung des anzuwendenden Schlüssels für den Vorsteuerabzug:



Mit Schreiben vom 13. Februar 2024 präzisierte das BMF die Hinweise zur Anwendung des Gesamtumsatzschlüssels. Danach ergibt sich der Gesamtumsatzschlüssel aus einem Bruch, der sich aus dem Verhältnis der Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, zum Gesamtumsatz des Unternehmers – bezogen auf ein Kalenderjahr. Des Weiteren wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass Einfuhren und innergemeinschaftliche Erwerbe keine Umsätze in diesem Sinne und daher nicht in den Umsatzschlüssel einzubeziehen sind. Dies gilt analog für Umsätze, für die der Unternehmer als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b Abs. 1 oder 2 in Verbindung mit Abs. 5 UStG schuldet (BMF, Schreiben vom 13. Februar 2024, Rz. 7).

Zur Berechnung des Gesamtumsatzschlüssels ist im Zähler der Nettobetrag aller zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätze des Unternehmens im betroffenen Kalenderjahr anzusetzen. Dazu gehören sowohl unentgeltliche Wertabgaben nach § 3 Abs. 1b als auch nach § 3 Abs. 9a UStG (BMF, Schreiben vom 13. Februar 2024, Rz. 8).

Im Nenner ist der Nettobetrag des Gesamtumsatzes, d. h. die Summe aus dem Nettobetrag aller zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätze nach Rz. 8 zuzüglich der nach § 15 Abs. 2 UStG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Ausgangsumsätze des Unternehmens, im jeweiligen Kalenderjahr anzusetzen (BMF, Schreiben vom 13. Februar 2024, Rz. 9).

Der Umsatzschlüssel soll dabei die reguläre wirtschaftliche Betätigung widerspiegeln. Um ihn nicht durch den Ansatz von Hilfs- und Zusatzgeschäften zu verfälschen, sind die dort aufgelisteten Umsätze weder im Zähler noch im Nenner zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob sie steuerpflichtig oder steuerfrei sind (BMF, Schreiben vom 13. Februar 2024, Rz. 10).

Erfolgt die Vorsteueraufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel, ist der Prozentsatz der abzugsfähigen Vorsteuern auf volle Prozentpunkte aufzurunden. Diese Rundungsregel gilt bei der Anwendung eines anderen, präziseren Aufteilungsschlüssels dagegen nicht. In solchen Fällen ist auf die zweite Nachkommastelle aufzurunden (BMF, Schreiben vom 13. Februar 2024, Rz. 13).

Die folgenden Beispiele sollen die Vorgehensweise bei der Berechnung des korrekten Vorsteuerabzugs veranschaulichen:

**Beispiel 1: Anwendung des gesamtunternehmensbezogenen Umsatzschlüssels**

Der Arzt Dr. Maurer erzielt Umsätze aus der steuerfreien Heilbehandlungstätigkeit gem. § 4 Nr. 14 Bst. a UStG i. H. von jährlich 324.000,00 EUR. Außerdem vermietet er zwei Gebäudekomplexe, mit denen er steuerpflichtige Mieteinnahmen i. H. von insgesamt jährlich 216.000,00 EUR erzielt.

**Fall:**

Der Steuerberater von Dr. Maurer berechnet seinem Mandanten 1.000,00 EUR netto für die für die Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung.

Die Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuer erfolgt aus der ordnungsgemäßen Honorarnote für die Umsatzsteuerjahreserklärung:

Die Aufwendungen i. H. v. 1.000,00 EUR zur Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung betreffen sämtliche Tätigkeitsbereiche von Dr. Maurer, da sowohl die steuerfreien als auch die steuerpflichtigen Umsätze erfasst werden.

Demzufolge muss der gesamtunternehmensbezogene Umsatzschlüssel als Aufteilungsmaßstab zur Anwendung kommen. Im Hinblick auf den Vorsteuerabzug bedeutet dies:

$\frac{0{,}00\ EUR}{324.000{,}00\ EUR} * 100$ = 0,00 % der Vorsteuer aus den Aufwendungen für die Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung sind abzugsfähig. Der Vorsteuerabzug beträgt 0,00 EUR.

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 6825 | Rechts- u. Beratungskosten | 1.000,00 | | 1800 | Bank | 1.190,00 |
| 6825 | Rechts- u. Beratungskosten | 190,00 | | | | |

**Beispiel 2: Anwendung des objektbezogenen Umsatzschlüssels aufgrund mangelnder Vergleichbarkeit infolge erheblicher Ausstattungsunterschiede**

Der Vermieter Vogel besitzt ein Gebäude.

Das Erdgeschoss vermietet er steuerpflichtig an eine EDV-Firma und das Obergeschoss steuerfrei an einen Arzt, der dort eine Praxis für Allgemeinmedizin betreibt.

Im Erdgeschoss mussten umfangreiche spezielle zusätzliche Baumaßnahmen (u. a. klimatisierte Räume, Einbruchsicherung, Zugangskontrollen usw.) durchgeführt werden.

Infolgedessen erzielt der Vermieter mit der Vermietung des Erdgeschosses erheblich höhere Mieten als mit der Vermietung des Obergeschosses. Der Anteil der Einnahmen des Erdgeschosses an den insgesamt erzielten Mieteinnahmen beträgt 60.000,00 EUR, der des Obergeschosses 40.000,00 EUR. Die beiden Geschosse sind flächenmäßig gleich groß.

Dem Vermieter fallen Aufwendungen für die Fassadenreinigung des Gesamtgebäudes in Höhe von 10.000,00 EUR netto an.

Die Berechnung der abzugsfähigen Vorsteuer erfolgt über den objektbezogenen Umsatzschlüssel des Vermieters:

Die Aufwendungen der Fassadenrenovierung können dem Gebäude, nicht aber den jeweiligen Stockwerken, konkret zugeordnet werden. Des Weiteren weist die Ausstattung erhebliche Unterschiede auf, sodass der objektbezogene Umsatzschlüssel dem gesamtunternehmensbezogenen Schlüssel vorzuziehen ist.

Die Aufwendungen dienen der Erhaltung des Gebäudes dar, die vorrangig direkt zuzuordnen sind (Abschn. 15.17 Abs. 5 S. 4 und Abs. 8 UStAE).

Sie können jedoch hier keinem Gebäudeteil direkt zugeordnet werden, so dass der Schlüssel des gesamten Objekts (Gebäudes) zur Beurteilung des Vorsteuerabzugs maßgeblich ist.

Da die Ausstattung der beiden Stockwerke erhebliche Unterschiede aufweist und dadurch auch deutlich höhere Mieten erzielt werden, führt die Anwendung des objektbezogenen Flächenschlüssels nicht zu präziseren Ergebnissen als der objektbezogene Umsatzschlüssel. Ein das konkrete Wirtschaftsgut betreffender Umsatzschlüssel ist präziser als eine Aufteilung nach dem Gesamtumsatzschlüssel, da durch die Nutzung des Objekts ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zu den Ausgangsumsätzen besteht.

Bei bestehenden erheblichen Ausstattungsunterschieden würde der gesamtunternehmensbezogene Umsatzschlüssel nur dann angewendet, wenn das Objekt zur Ausführung der Gesamtumsätze dient und eine anderweitige präzise Zurechnung (s. o.) nicht möglich ist (Abschn. 15.17 Abs. 7 S. 5 Nr. 2 S. 1 UStAE).

Folglich kommt der objektbezogene Umsatzschlüssel zur Anwendung.

Dies bedeutet im Hinblick auf den Vorsteuerabzug:

$\frac{60.000{,}00\ EUR}{100.000{,}00\ EUR} * 100$ = 60 % der Vorsteuer aus den Aufwendungen für die Reinigung der Gebäudefassade sind abzugsfähig. Der Vorsteuerabzug beträgt 1.140,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstückaufwdg. | 10.000,00 | | 1800 Bank | 11.900,00 |
| 1410 Aufzuteilende VoSt | 1.900,00 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstückaufwdg. | 760,00 | | 1410 Aufzuteilende VoSt | 1.900,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 1.140,00 | | | |

Alternativbuchung (ohne Konto 1410)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstückaufwdg. | 10.000,00 | | 1800 Bank | 11.900,00 |
| 6350 Grundstückaufwdg. | 760,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 1.140,00 | | | |

Hinweis: Im Prüfungskontenplan fehlt das Konto 1410 Aufzuteilende Vorsteuer.

Aufgabe 1

Elektronikhändler Huber hat ein gemischtgenutztes Geschäftshaus (Baujahr 2010) im Betriebsvermögen.

| | | |
|---|---|---|
| EG: | Laden vermietet an Apotheker | 400 $m^2$ |
| 1. OG: | Büro vermietet an einen Rechtsanwalt | 200 $m^2$ |
| 1. OG: | Büro vermietet an Bausparkassenvertretung | 150 $m^2$ |
| 2. OG: | Wohnung vermietet an den Rechtsanwalt | 150 $m^2$ |
| 2. OG: | Ferienwohnung wochenweise vermietet | 100 $m^2$ |

Soweit möglich wurde nach § 9 UStG optiert.

a) Bankgutschriften der Mieteingänge für das Geschäftshaus

Apotheker: 4.000,00 EUR + 250,00 EUR Nebenkosten

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 4.250,00 | | 4860 Grundstückserträge | 3.571,43 |
| | | | 3800 USt | 678,57 |

Option gem. § 9 UStG, Nebenleistung teilt Schicksal der Hauptleistung

Rechtsanwalt: Büro: 1.725,00 EUR + 100,00 EUR Nebenkosten
Wohnung: 1.150,00 EUR + 100,00 EUR Nebenkosten

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.825,00 | | 4860 Grundstückserträge | 1.533,61 |
| | | | 3800 USt | 291,39 |

Büro: Option gem. § 9 UStG, Nebenleistung teilt Schicksal der Hauptleistung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.250,00 | | 4860 Grundstückserträge (oder 4100 Stfr. Umsätze) | 1.250,00 |

Wohnung: Option nach § 9 UStG nicht möglich, steuerfrei gem. § 4 Nr. 12 a UStG, Nebenleistung teilt Schicksal der Hauptleistung

Bausparvertreter: Büro: 1.150,00 EUR + 100,00 EUR Nebenkosten

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.250,00 | | 4860 Grundstückserträge (oder 4100 Stfr. Umsätze) | 1.250,00 |

Option nach § 9 UStG nicht möglich, da steuerfrei gem. § 4 Nr. 11 UStG, Nebenleistung teilt Schicksal der Hauptleistung

Ferienwohnung: Miete 800,00 EUR + Nebenkosten 100,00 EUR + Endreinigung 50,00 EUR + Kurtaxe 30,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 980,00 | | 4860 Grundstückserträge | 887,85 |
| | | | 3800 USt | 62,15 |
| | | | 3500 Sonst. Verb. | 30,00 |

Steuerpflichtig gem. § 4 Nr. 12 S. 2 UStG, ermäßigter Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG
Nebenleistung teilt Schicksal der Hauptleistung, UStAE 12.16 Abs. 3 und 4
Kurtaxe durchlaufender Posten

b) Bankabbuchungen bzw. Überweisungen für das Geschäftshaus

Gemeinde: Grundsteuer 527,00 EUR + Abfallentsorgungsgebühr 684,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7680 Grundsteuer | 527,00 | | 1800 Bank | 1.211,00 |
| 6859 Aufw. f. Abraum- u. Abfallbeseitigung | 684,00 | | | |

Haushaftpflichtversicherung 690,00 EUR, Hausmeister 300,00 EUR (wird pauschal versteuert)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6400 Versicherungen | 690,00 | | 1800 Bank | 990,00 |
| 6035 Löhne für Minijobs | 300,00 | | | |

Pauschalversteuerung ist noch durchzuführen (vgl. Kapitel 6.2.1)

Reparaturrechnung Elektriker:

| | |
|---|---|
| Ferienwohnung | 200,00 EUR |
| Bausparbüro | 300,00 EUR |
| Treppenhaus | 500,00 EUR |
| jeweils zzgl. USt | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 200,00 | | 1800 Bank | 238,00 |
| 1400 AbziehbareVoSt | 38,00 | | | |

Ferienwohnung: VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 357,00 | | 1800 Bank | 357,00 |

Bausparbüro: VoSt nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 1410 Aufzuteilende VoSt | 95,00 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 28,50 | | 1410 Aufzuteilende VoSt | 95,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 66,50 | | | |

Treppenhaus: VoSt-Aufteilung gem. § 15 Abs. 4 UStG anteilig für 300 $m^2$ nicht abziehbar
Hinweis:
In der Praxis wird die aufzuteilende Vorsteuer häufig erst am Jahresende auf die Konten 6860 und 1400 aufgeteilt.

Alternativbuchung (ohne Konto 1410)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 500,00 | | 1800 Bank | 595,00 |
| 6350 Grundstücksaufwdg. | 28,50 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 66,50 | | | |

Hinweis: Im Prüfungskontenplan fehlt das Konto 1410 Aufzuteilende Vorsteuer

c) Der Apotheker bittet (wegen Umbauarbeiten) um Stundung der Miete von 4.000,00 EUR für diesen Monat. Huber stimmt zu und verzichtet auf die Berechnung von Stundungszinsen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1210 Ford. aus LL | 4.000,00 | | 4860 Grundstückserträge | 3.361,34 |
| | | | 3800 USt | 638,66 |

Option gem. § 9 UStG, USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG

## Aufgabe 2

Der Einzelhändler betreibt sein Geschäft in gemieteten Räumen. Er überweist folgende Beträge:

a) Miete (Vermieter hat nach § 9 UStG optiert, ordnungsgemäßer Mietvertrag liegt vor, Bruttowerte: 4.000,00 EUR + 200,00 EUR Nebenkosten + 300,00 EUR Heizung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6310 Miete (unbewegl. WG) | 3.361,34 | | 1800 Bank | 4.500,00 |
| 6345 Sonstige Raumkosten | 420,17 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 718,49 | | | |

Auf dem Konto 6310 ist die Kaltmiete getrennt zu erfassen, da diese nach § 8 Nr. 1 e GewStG mit 50 % als Hinzurechnung bei der GewSt zu berücksichtigen ist.

Im DATEV-Kontenrahmen stehen dazu folgende Konten zur Verfügung:

6317 Aufwendungen für gemietete unbewegliche Wirtschaftsgüter, die gewerbesteuerlich hinzuzurechnen sind

6318 Miet- und Pachtnebenkosten (gewerbesteuerlich nicht zu berücksichtigen)

b) Strom (inkl. gesondert ausgeweisener USt) 2.850,00 EUR
Reinigung (inkl. gesondert ausgewiesener USt) 485,00 EUR
Reparaturkosten (inkl. gesondert ausgewiesener USt) 2.350,00 EUR
Rechtsanwalt wegen Mietvertrag (inkl. ges. ausgewiesenerUSt) 895,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6345 Sonstige Raumkosten | 2.394,96 | | 1800 Bank | 2.850,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 455,04 | | | |

Strom: VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6345 Sonstige Raumkosten | 407,56 | | 1800 Bank | 485,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 77,44 | | | |

Reinigung: VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6335 Instandha. betr. Räume | 1.974,79 | | 1800 Bank | 2.350,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 375,21 | | | |

Reparaturkosten: VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6825 Rechts- u. Berat.kosten | 752,10 | | 1800 Bank | 895,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 142,90 | | | |

Rechtsanwalt wegen Mietvertrag: VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

## 7.3 Schadenersatz (7.2 und 2.5)

Aufgabe 1 (7.2)

Ein Mandant bestellt bei einem Werkzeugmaschinenhersteller eine Maschine für unsere Fertigung. Der Festpreis beträgt 400.000,00 EUR + 19 % USt 76.000,00 EUR = 476.000,00 EUR.
Die Maschine soll am 2. Mai geliefert werden. Bei Terminüberschreitung ist wegen des Produktionsausfalles eine Konventionalstrafe in Höhe von 500,00 EUR pro Tag vereinbart, höchstens jedoch 20.000,00 EUR.
Der Hersteller liefert die Maschine Ende Juli. Wir machen deshalb die Konventionalstrafe in Höhe von 20.000,00 EUR geltend.

Buchung der Eingangsrechnung über 400.000,00 EUR + 19 % USt 76.000,00 EUR = 476.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 400.000,00 | | 3310 Verb. aus LL | 476.000,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 76.000,00 | | | |

Anschaffungskosten § 255 Abs. 1 HGB, Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Verrechnung der Konventionalstrafe

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 20.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 20.000,00 |

20.000,00 EUR Konventionalstrafe ist echter Schadenersatz, nicht steuerbar § 1 Abs. 1 UStG, UStAE 1.3 Abs. 3
Keine Anschaffungskostenminderung gem. § 255 Abs. 1 HGB
Konto 4690 nicht geeignet, da es in der GuV unter dem Posten Umsatzerlöse ausgewiesen wird, vgl. § 275 Abs. 2 Nr. 1 HGB

Buchung bei Bezahlung der Rechnung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 456.000,00 | | 1800 Bank | 456.000,00 |

Aufgabe 2 (7.2)

Der Betriebs-Pkw eines Mandanten Vollkasko versichert mit einer Selbstbeteiligung von 1.000,00 EUR. Wegen eines selbst verursachten Schadens bei einem Kundenbesuch wurde er repariert. Die Rechnung der Autowerkstatt für die Reparatur lautet über 6.242,63 EUR + 19 % USt 1.186,10 EUR = 7.428,73 EUR und enthielt den Vermerk:

*„Bitte nur den USt-Betrag und die 1.000,00 EUR Selbstbeteiligung überweisen."*

Der Unternehmer überwies deshalb EUR 2.186,10 vom betrieblichen Bankkonto.

Buchung der Reparaturrechnung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 6.242,63 | | 3310 Verb. aus LL | 7.428,73 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 1.186,10 | | | |

Die Reparaturkosten sind wegen der Vorsteuerverprobung in voller Höhe zu erfassen.
Vorsteuer abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Buchung der Versicherungsleistung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 5.242.63 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 5.242,63 |

7.428,73 EUR – 2.186,10 EUR (USt-Betrag + Selbstbeteiligung) = 5.242,63 EUR (Versicherungsleistung)
Die Versicherungsleistung muss als Ertrag erfasst werden.
Die Versicherung rechnet mit der Autowerkstatt direkt ab (= abgekürzter Zahlungsweg).
Versicherungsentschädigung ist echter Schadenersatz, nicht steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Konto 4690 nicht, da sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB
DATEV bietet dafür ein eigenes Konto 4970 Versicherungsentschädigungen und Schadenersatzleistungen an.
Alternative Buchung: Minderung der Fahrzeugkosten Kto. 6500

Hinweis:
Bei der Ermittlung der Fahrzeugkosten zur Berechnung des Privatnutzungsanteils bei der Fahrtenbuchmethode bleiben Unfallkosten außer Ansatz, BFH-Urteil vom 24.05.2007, BStBl II 2007 S. 766.

Buchung der Banküberweisung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3310 Verb. aus LL | 2.186,10 | | 1800 Bank | 2.186,10 |

Hinweis:
In der Praxis kann dieser Vorgang vereinfacht gebucht werden.

Die Kfz-Versicherung überweist zum Kfz-Vollkasko-Schaden eine Wertminderungspauschale in Höhe von EUR 249,71 auf das betriebliche Bankkonto.

Buchung der Bankgutschrift

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 249,71 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 249,71 |

Versicherungsentschädigung ist echter Schadensersatz, nicht steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Konto 4690 nicht, da sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB
DATEV bietet dafür ein eigenes Konto 4970 Versicherungsentschädigungen und Schadenersatzleistungen an.
Hinweis:
Zum Jahresabschluss ist die Wertminderung ggf. im Rahmen einer Teilwertabschreibung zu berücksichtigen.

Aufgabe 3 (2.5)

Ein Handelsvertreter aus München tritt einen Teil seines Verkaufsgebietes (Bezirk Oberbayern) an ein Vertriebsunternehmen ab. Dieses leistet eine Ausgleichszahlung in Höhe von 35.000,00 EUR + 19 % USt 6.650,00 EUR = 41.650,00 EUR.

Buchung der Ausgleichszahlung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 41.650,00 | | 4000 Umsatzerlöse | 35.000,00 |
| | | | (4500 Provisionserlöse) | |
| | | | 3800 | 6.650,00 |

Ausgleichszahlung für Handelsvertreter ist kein Schadensersatz, UStAE 1.3 Abs. 12
Sonstige Leistung § 3 Abs. 9 UStG, § 3a UStG, steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, § 10 Abs. 1 UStG 35.000,00 EUR
§ 12 Abs. 1 UStG 19 % 6.650,00 EUR

Aufgabe 4 (2.5)

Ein Teil unseres Warenbestandes eines Mandanten wird durch Brand vernichtet (Schaden 65.000,00 EUR). Wir erhalten von der Versicherung 60.000,00 EUR durch Banküberweisung.

Buchung nach der Feststellung der Schadenshöhe

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 65.000,00 | | 5200 Wareneingang | 65.000,00 |

Buchung der Versicherungsentschädigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 60.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 60.000,00 |

Versicherungsentschädigung ist echter Schadensersatz, nicht steuerbar § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Konto 4690 nicht, da sonstiger betrieblicher Ertrag gem. § 275 Abs. 2 Nr. 4 HGB
DATEV bietet dafür ein eigenes Konto 4970 Versicherungsentschädigungen an.

# 8 Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht I

## 8.1 Bewertungsvorschriften und deren buchungstechnische Umsetzung

Vorbemerkung:
Bei den folgenden Fällen im Kapital 8 (Bewertungsvorschriften und deren buchungstechnische Umsetzung) erfolgen jeweils zunächst die Begründungen unter dem Blickwinkel des handelsrechtlichen Jahresabschlusses unter Berücksichtigung des Bilanzmodernisierungsgesetzes (BiLMoG) sowie des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG). In einem zweiten Schritt erfolgt die Beurteilung der Fälle aufgrund steuerrechtlicher Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften.

In allen Fällen wird unterstellt, dass – sofern sich steuerliche Wahlrechte ergeben – die jeweiligen Mandanten einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen wollen.

Exemplarisch werden bei der folgenden Aufgabe 1 verschiedene Möglichkeiten der Bewertung und Buchung in der Steuerbilanz dargestellt. In den folgenden Fällen wird dann auf unterschiedliche Bewertungs- und damit auch Buchungsmöglichkeiten in der Steuerbilanz verzichtet, weil unterstellt wird, dass in allen Fällen ein möglichst niedriger steuerlicher Gewinn erzielt werden soll.

### 8.1.1 Bewertung des Anlagevermögens (10.2)

Aufgabe 1

Im Jahr 00 wurde ein Grundstück (Bauerwartungsland) zur Errichtung eines Geschäftsgebäudes erworben (Anschaffungskosten 300.000,00 EUR).

a) Im Jahr 01 beschließt die Stadt ein Bebauungsverbot. Dadurch ergibt sich eine voraussichtlich dauernde Wertminderung von 200.000,00 EUR. Wie ist das Grundstück zum 31. Dezember 01 zu bewerten?

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 5 HGB, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 200.000,00 | | 0215 Unbeb. Grundstücke | 200.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt. Gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010 und vom 2. September 2016). Deshalb sind hinsichtlich der Bewertung verschiedene Möglichkeiten denkbar. Wird jedoch steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssen die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

1. Möglichkeit: Mit den handelsrechtlichen Vorschriften übereinstimmende Bewertung in der Steuerbilanz:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 200.000,00 | | 0215 Unbeb. Grundstücke | 200.000,00 |

2. Möglichkeit: Keine Teilwertabschreibung in der Steuerbilanz:

Keine Buchung

Hinweise:
1. Gem. § 277 Abs. 3 Satz 1 HGB sind außerplanmäßige Abschreibungen nach § 253 Abs. 3 Satz 5 und 6 HGB gesondert auszuweisen oder im Anhang zu erläutern.
2. Soweit Unterschiede zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen einzelner Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten und den korrespondierenden steuerlichen Wertansätzen bestehen, sind gem. § 274 HGB für diese Differenzen – sofern es sich nicht um permanente Differenzen handelt – passive latente Steuern (für künftige Steuerbelastungen, vgl. § 266 Abs. 3 Bilanzposition E HGB) bzw. aktive latente Steuern (für künftige Steuerentlastungen, vgl. § 266 Abs. 2 Bilanzposition D HGB) anzusetzen.

b) Im Jahr 02 wird wider Erwarten das Bebauungsverbot aufgehoben. Der Wert des Grundstücks steigt dadurch auf 550.000,00 EUR.

Wie ist das Grundstück zum 31. Dezember 02 zu bewerten?

Bewertung in der Handelsbilanz:
Zuschreibungspflicht gem. § 253 Abs. 5 HGB, Obergrenze ursprüngliche Anschaffungskosten

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbeb. Grundstücke | 200.000,00 | | 4910 Ertr. a. Zuschr. d. AV | 200.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wertaufholungsgebot gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG, max. bis zu den Anschaffungskosten

1. Möglichkeit: Mit den handelsrechtlichen Vorschriften übereinstimmende Bewertung in der Steuerbilanz:
Bewertung des Grundstücks zum 31. Dezember 01 mit 100.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0215 Unbeb. Grundstücke | 200.000,00 | | 4910 Ertr. a. Zuschr. d. AV | 200.000,00 |

2. Möglichkeit: Keine Teilwertabschreibung in der Steuerbilanz:
Bewertung des Grundstücks zum 31. Dezember 01 mit 300.000,00 EUR

Keine Buchung!

Aufgabe 2

Anschaffung einer Maschine im Januar 00 für 150.000,00 EUR, Nutzungsdauer 10 Jahre, lineare AfA, Voraussetzungen § 7g EStG nicht erfüllt.

Ermittlung des Teilwertes gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG i. V. m. R 6.7 ESt und H 6.7 EStH, z. B. Wiederbeschaffungskosten einer Maschine am Bilanzstichtag vermindert um die lineare Abschreibung.

**Annahme 1:**
Die Wiederbeschaffungskosten für die im Unternehmen seit Januar 00 genutzte Maschine betragen zum 31. Dezember 01 56.250,00 EUR abzüglich linearer AfA in Höhe von 11.250,00 EUR nach § 7 Abs. 1 EStG für zwei Jahre bei einer Nutzungsdauer von 10 Jahren (→ Teilwert: 45.000,00 EUR).

a) Erfassung des Werteverzehrs zum 31. Dezember 01:

Buchung der planmäßigen Abschreibung zum 31. Dezember 01 in der Handelsbilanz:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 15.000,00 | | 0440 Maschinen | 15.000,00 |

§ 253 Abs. 1 Satz 1 HGB: 10 % von 150.000,00 EUR = 15.000,00 EUR

Buchung der AfA zum 31. Dezember 01 in der Steuerbilanz:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 15.000,00 | | 0440 Maschinen | 15.000,00 |

§ 7 Abs. 1 EStG: 10 % von 150.000,00 EUR = 15.000,00 EUR

b) Bewertung zum 31. Dezember 01

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 5 HGB, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung unterstellt wird.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanlagen | 75.000,00 | | 0440 Maschinen | 75.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Bewertung gem. BMF-Schreiben vom 2. September 2016: Buchwert zum 31. Dezember 01 bei planmäßiger Abschreibung 120.000,00 EUR; Restnutzungsdauer acht Jahre, halbe Restnutzungsdauer vier Jahre; Buchwert nach der halben Restnutzungsdauer (31. Dezember 05) bei planmäßiger Abschreibung 60.000,00 EUR; der Teilwert zum 31. Dezember 01 (45.000,00 EUR) ist kleiner als der Buchwert nach der halben Restnutzungsdauer
Folge:
Voraussichtlich dauernde Wertminderung, Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, da voraussichtlich dauernde Wertminderung; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010), in diesem Fall sind die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen (§ 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanlagen | 75.000,00 | | 0440 Maschinen | 75.000,00 |

**Annahme 2:**
Die Wiederbeschaffungskosten der Maschine betragen zum 31. Dezember 01 93.750,00 EUR abzüglich linearer AfA in Höhe von 18.750,00 EUR nach § 7 Abs. 1 EStG für zwei Jahre (→ Teilwert 75.000,00 EUR)

a) Erfassung des Werteverzehrs zum 31. Dezember 01:

Buchung der planmäßigen Abschreibung zum 31. Dezember 01 in der Handelsbilanz:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 15.000,00 | | 0440 Maschinen | 15.000,00 |

§ 253 Abs. 1 Satz 1 HGB: 10 % von 150.000,00 EUR = 15.000,00 EUR

Buchung der AfA zum 31. Dezember 01 in der Steuerbilanz:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanlagen | 15.000,00 | | 0440 Maschinen | 15.000,00 |

§ 7 Abs. 1 EStG: 10 % von 150.000,00 EUR = 15.000,00 EUR

b) Bewertung zum 31. Dezember 01

Bewertung in der Handelsbilanz:
Keine außerplanmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 5 HGB, da eine nur vorübergehende Wertminderung vorliegt (Ermittlung siehe Steuerbilanz);

Keine Buchung!

Bewertung in der Steuerbilanz:
Bewertung gem. BMF-Schreiben vom 2. September 2016: Buchwert zum 31. Dezember 00 bei planmäßiger Abschreibung 120.000,00 EUR; Restnutzungsdauer 8 Jahre, halbe Restnutzungsdauer vier Jahre; Buchwert nach der halben Restnutzungsdauer (31. Dezember 04) bei planmäßiger Abschreibung 60.000,00 EUR; Teilwert zum 31. Dezember 00 (75.000,00 EUR) ist größer als der Buchwert nach der halben Restnutzungsdauer;
Folge:
Keine voraussichtlich dauernde Wertminderung => kein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG, da eine dauernde Wertminderung nicht vorliegt;

Keine Buchung!

## 8.1.2 Bewertung des Umlaufvermögens

### 8.1.2.1 Handelswaren (10.2)

Zum Abschluss der Konten für Handelswaren vgl. Gliederungspunkt 1.2 der Handreichung

Aufgabe 1

Übersicht zu den folgenden Aufgaben:

| Aufgabe | Wert Anfangsbestand (AB) | Wert Schlussbestand (SB) zu AK zum 31.Dezember | Wert SB zum Teilwert/ beizulegenden Wert zum 31. Dezember | Wert SB bei Bilanzerstellung (z. B. März des Folgejahres) | Wertveränderung |
|---|---|---|---|---|---|
| a) | 30.000,00 | 28.000,00 | 29.000,00 | 30.000,00 oder 28.000,00 | Werterhöhung |
| b) | 30.000,00 | 35.000,00 | 33.000,00 | 32.000,00 | dauerhafte Wertminderung |
| c) | 30.000,00 | 35.000,00 | 33.000,00 | 34.000,00 | dauerhafte Wertminderung |
| d) | 30.000,00 | 35.000,00 | 33.000,00 | 36.000,00 | vorübergehende Wertminderung |

a) Anfangsbestand 30.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 28.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Teilwert/beizulegenden Wert 29.000,00 EUR

Bewertung in der Handelsbilanz:
Da der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert (von 29.000,00 EUR) größer ist als der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten (von 28.000,00 EUR), kann § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB nicht angewendet werden. Handelsrechtlich ist der Warenbestand deshalb gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit dem Schlussbestand zu Anschaffungskosten zu bewerten.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand (AK): | 28.000,00 EUR |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR |
| = Bestandsminderung: | - 2.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 2.000,00 | | 1140 Bestand an Waren | 2.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Bewertung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG max. mit den Anschaffungskosten, da der Teilwert höher ist; steuerrechtlich ist der Warenbestand mit den Anschaffungskosten zu bewerten.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand (AK): | 28.000,00 EUR |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR |
| = Bestandsminderung: | - 2.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 2.000,00 | | 1140 Bestand an Waren | 2.000,00 |

b) Anfangsbestand 30.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 35.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum 31. Dezember mit dem Teilwert/beizulegenden Wert 33.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit dem Teilwert 32.000,00 EUR

Bewertung in der Handelsbilanz:
Da der Schlussbestand, bewertet mit dem beizulegenden Wert von 33.000,00 EUR, niedriger ist als der Schlussbestand, bewertet mit den Anschaffungskosten, ist der Warenbestand gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB zwingend mit dem niedrigeren beizulegenden Wert anzusetzen, gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht; Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“);

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand (beizulegender Wert): | 33.000,00 EUR |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR |
| = Bestandsmehrung: | + 3.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 3.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 3.000,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. die allgemeine Marktentwicklung) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; da die Wertminderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung anhält, kann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ausgegangen werden, eine Abschreibung unter den Teilwert am Bilanzstichtag ist nicht zulässig (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016).
Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010). Würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand (Teilwert): 33.000,00 EUR
./. Anfangsbestand: 30.000,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 3.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 3.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 3.000,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

c) Anfangsbestand 30.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 35.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum 31. Dezember mit dem Teilwert/beizulegenden Wert 33.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit dem Teilwert 34.000,00 EUR

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der beizulegende Wert zum 31. Dezember (33.000,00 EUR) ist niedriger als die Anschaffungskosten; gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand (handelsrechtlich!) mit dem niedrigeren beizulegenden Wert anzusetzen, gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht; daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand (beizulegender Wert): 33.000,00 EUR
./. Anfangsbestand: 30.000,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 3.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 3.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 3.000,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung nur teilweise von Dauer war (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung nur teilweise vorliegt, besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung in Höhe der dauernden Wertminderung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz: 34.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand (dauerhaft niedrigerer Teilwert): | 34.000,00 EUR |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR |
| = Bestandsmehrung: | + 4.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 4.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 4.000,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

d) Anfangsbestand 30.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 35.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum 31. Dezember mit dem Teilwert/beizulegenden Wert 33.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit dem Teilwert 36.000,00 EUR

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der beizulegende Wert zum 31. Dezember (33.000,00 EUR) ist niedriger als die Anschaffungskosten; gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand (handelsrechtlich!) mit dem niedrigeren beizulegenden Wert anzusetzen, gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht; daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand (beizulegender Wert): | 33.000,00 EUR |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR |
| = Bestandsmehrung: | + 3.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 3.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 3.000,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung nicht von Dauer war (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung nicht vorliegt, besteht kein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz: 35.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand (Anschaffungskosten): | 35.000,00 EUR | |
| ./. Anfangsbestand: | 30.000,00 EUR | |
| = Bestandsmehrung: | | + 5.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Best. an Waren | 5.000,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 5.000,00 |

Hinweise:
Aufwendungen für bezogene Waren sind unter dem Posten Materialaufwand gem. § 275 Abs. 2 Nr. 5 Bst. a HGB auszuweisen, wenn die Waren verkauft wurden.
Zum Aufwand gem. Nr. 5 Bst. a gehören grundsätzlich auch Abschreibungen nach § 253 Abs. 4 HGB, Inventurdifferenzen und Ähnliches.
Übersteigen die Abwertungen allerdings das übliche Maß, dann ist der Mehr-Abschreibungsaufwand unter dem Posten Nr. 7 Bst. b auszuweisen (im verkürzten Kontenrahmen sind hierfür keine Konten vorgesehen, da dieser Sachverhalt nicht im Lehrplan enthalten ist).
Verluste, die auf Brand, Diebstahl usw. zurückzuführen sind, stellen keinen Materialaufwand, sondern sonstigen betrieblichen Aufwand (Nr. 8) dar. Bei geringeren (üblichen) Beträgen ist es aber möglich, den entsprechenden Aufwand unter Nr. 5a auszuweisen.
Vgl. zu § 275 Abs. 2 Nr. 5 und 7 HGB: Adler/Düring/Schmaltz: Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen und Beck'scher Bilanzkommentar: Der Jahresabschluss nach Handelsrecht und Steuerrecht, Das Dritte Buch des HGB).

Soweit Unterschiede zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen einzelner Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten und den korrespondierenden steuerlichen Wertansätzen bestehen, sind gem. § 274 HGB für diese Differenzen – sofern es sich nicht um permanente Differenzen handelt – passive latente Steuern (für künftige Steuerbelastungen, vgl. § 266 Abs. 3 Bilanzposition E HGB) bzw. aktive latente Steuern (für künftige Steuerentlastungen, vgl. § 266 Abs. 2 D Bilanzposition HGB) anzusetzen.

Aufgabe 2

In der Eröffnungsbilanz eines Kaufmanns sind 20 Stück einer bestimmten Ware zum Stückpreis von 36,00 EUR enthalten. Im Mai des Jahres kauft der Kaufmann 50 Stück zu je 39,00 EUR und im September des Jahres 30 Stück zu je 35,00 EUR. Am Jahresende befinden sich noch 25 Stück in seinem Warenbestand. Buchen Sie jeweils zum Jahresende unter folgenden Annahmen:

a) Anwendung der Durchschnittsbewertung i. S. R 6.8 EStR:
Der Marktpreis/Teilwert zum 31. Dezember des Jahres beträgt 35,00 EUR.
Bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung ist der Marktpreis/Teilwert auf 34,00 EUR gesunken.

| | Stück | Stückpreis/EUR | EUR |
|---|---|---|---|
| Anfangsbestand | 20 | 36,00 | 720,00 |
| Zugang Mai | 50 | 39,00 | 1.950,00 |
| Zugang September | 30 | 35,00 | 1.050,00 |
| Summe: | 100 | --- | 3.720,00 |

Durchschnittsbewertung:

$\frac{3.720{,}00\ EUR}{100\ Stück}$ = 37,20 EUR/Stück (bewertet mit dem Durchschnittswert zu Anschaffungskosten)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis zum 31. Dezember (35,00 EUR/Stück) ist niedriger als der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Durchschnittsmethode (37,20 EUR /Stück); gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand (handelsrechtlich!) mit dem niedrigeren Marktpreis anzusetzen (gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht); daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).

Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis (MP): 35,00 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 35,00 EUR/Stück = 875,00 EUR (bewertet zum MP)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 155,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 155,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 155,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung von Dauer war, da die Minderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung anhält (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010). Würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert (TW) von 35,00 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 35,00 EUR/Stück = 875,00 EUR (bewertet zum TW)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 155,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 155,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 155,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

b) Anwendung der Durchschnittsbewertung i. S. R 6.8 EStR:
Der Marktpreis/Teilwert zum 31. Dezember des Jahres beträgt 39,00 EUR.
Bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung ist der Marktpreis/Teilwert auf 38,00 EUR gesunken.

Durchschnittsmethode:

$\frac{3.720{,}00\ EUR}{100\ Stück}$ = 37,20 EUR/Stück (bewertet mit dem Durchschnittswert zu Anschaffungskosten)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis zum 31. Dezember (39,00 EUR/Stück) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Durchschnittsmethode (37,20 EUR/ Stück); gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB ist der Warenbestand höchstens mit den Anschaffungskosten anzusetzen.
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Durchschnittsmethode: 37,20 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 37,20 EUR/Stück = 930,00 EUR (bewertet mit den AK)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 210,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 210,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 210,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG sind Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens höchstens mit den Anschaffungskosten anzusetzen.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Durchschnittsmethode von 37,20 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 37,20 EUR/Stück = 930,00 EUR (bewertet mit den AK)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 210,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 210,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 210,00 |

c) Anwendung der Lifo - Methode i. S. R 6.9 EStR („last in - first out“)
Fortführung des Beispiels a) Schlussbestand 25 Stück
Der Marktpreis/Teilwert zum 31. Dezember beträgt 35,00 EUR.
Bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung ist der Marktpreis/Teilwert auf 34,00 EUR gesunken.

| | Stück | Stückpreis/EUR | EUR |
|---|---|---|---|
| aus Anfangsbestand | 20 | 36,00 | 720,00 |
| aus Zugang im Mai | 5 | 39,00 | 195,00 |
| Endbestand | 25 | --- | 915,00 |

Lifo - Methode:

$\frac{915{,}00\ EUR}{25\ Stück}$ = 36,60 EUR/Stück (bewertet nach der Lifo-Methode zu Anschaffungskosten)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis zum 31. Dezember (35,00 EUR/Stück) ist niedriger ist der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Lifo-Methode (36,60 EUR/Stück, § 256 HGB); gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand (handelsrechtlich!) mit dem niedrigeren Marktpreis anzusetzen (gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht); daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis: 35,00 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Schlussbestand: | 25 Stück | x 35,00 EUR/Stück | = | 875,00 EUR (bewertet z. MP) |
| ./. Anfangsbestand: | 20 Stück | x 36,00 EUR/Stück | = | 720,00 EUR |
| = Bestandsmehrung: | | | | + 155,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 155,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 155,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung von Dauer war, da die Minderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung anhält (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); ein Ansatz unter den Wert am Bilanzstichtag kommt nicht in Betracht; da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG; gem. § 5 Abs. 1 Satz Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010). Würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert von 35,00 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 35,00 EUR/Stück = 875,00 EUR (bewertet z. TW)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 155,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 155,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 155,00 |

Die außerplanmäßige Abschreibung erfolgt über die Erfassung der Bestandsveränderung durch Ansatz des niedrigeren beizulegenden Werts (Teilwerts).

d) Anwendung der Lifo - Methode i. S. R 6.9 EStR („last in - first out“)
Fortführung des Beispiels a) Schlussbestand 25 Stück
Der Marktpreis/Teilwert zum 31. Dezember beträgt 39,00 EUR.
Bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung ist der MP/TW auf 38,00 EUR gesunken.

Lifo - Methode:

$\frac{915{,}00\ EUR}{25\ Stück}$ = 36,60 EUR/Stück (bewertet nach der Lifo-Methode zu Anschaffungskosten)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem Marktpreis zum 31. Dezember (39,00 EUR/Stück) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Lifo-Methode (36,60 EUR/Stück, § 256 HGB); gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB ist der Warenbestand höchstens mit den Anschaffungskosten anzusetzen.
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten: 36,60 EUR/Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 36,60 EUR/Stück = 915,00 EUR (bewertet mit den AK nach Lifo)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 195,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 195,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 195,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG sind Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens höchstens mit den Anschaffungskosten anzusetzen.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten nach der Lifo-Methode gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2a Satz 1 EStG von 36,60 EUR/ Stück.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 25 Stück x 36,60 EUR/Stück = 915,00 EUR (bewertet mit den AK nach Lifo)
./. Anfangsbestand: 20 Stück x 36,00 EUR/Stück = 720,00 EUR
= Bestandsmehrung: + 195,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1140 Bestand an Waren | 195,00 | | 5200 Einkauf von Waren | 195,00 |

Aufgabe 3

Bewertung von Handelswaren zum 31. Dezember:

a) Anfangsbestand 40.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Lagerbuchhaltung, bewertet zu Anschaffungskosten 33.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 32.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet mit dem Teilwert/beizulegenden Wert zum 31. Dezember in Höhe von 32.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit dem Teilwert in Höhe von 32.000,00 EUR

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (32.000,00 EUR) entspricht dem Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten (32.000,00 EUR); gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB i.V. m. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand mit 32.000,00 EUR anzusetzen.
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten: 32.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 8.000,00 | | 1140 Best. an Waren | 8.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG ist der Schlussbestand mit den Anschaffungskosten zu bewerten.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz: 32.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 32.000,00 EUR
./. Anfangsbestand: 40.000,00 EUR
= Bestandsminderung: - 8.000,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 8.000,00 | | 1140 Best. an Waren | 8.000,00 |

Hinweis:
Bestandsminderung: 7.000,00 EUR, Inventurdifferenz: 1.000,00 EUR.
„Übliche“ Inventurdifferenzen sind unter dem Posten Materialaufwand gem. § 275 Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe a HGB auszuweisen. Maßstab für die Frage der „Üblichkeit“ sind die in Vorjahren aufgenommenen Abschläge aufgrund von Inventurdifferenzen und Wertminderungen, die ihre Ursache in Schwund, Qualitätsverlusten, gesunkenen Beschaffungs- oder Verkaufspreisen, mangelnder Marktgängigkeit oder geänderter Modeauffassung gehabt haben können.

b) Anfangsbestand 40.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Lagerbuchhaltung, bewertet zu Anschaffungskosten 33.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zu Anschaffungskosten 32.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum 31. Dezember mit dem Teilwert/beizulegenden Wert 12.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur, bewertet zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung mit dem Teilwert in Höhe von 12.000,00 EUR (Der Preisverfall in Höhe von 20.000,00 EUR ist als außergewöhnlich anzusehen; die Bestandsminderung einschließlich üblicher Inventurdifferenzen beträgt 8.000,00 EUR.)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (12.000,00 EUR) ist niedriger als der Schlussbestand bewertet mit den Anschaffungskosten (32.000,00 EUR); gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB ist der Warenbestand mit dem niedrigeren beizulegenden Wert zu bewerten (gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht); daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 Satz 1 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert: 12.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 8.000,00 | | 1140 Best. an Waren | 28.000,00 |
| 6270 Abschr. a. Vermög. d. UV (unüblich hoch) | 20.000,00 | | | |

Hinweis:
Unübliche Wertänderungen sind bei Kapitalgesellschaften gem. § 275 Abs. 2 Nr. 7 Bst b HGB zwingend gesondert unter der Position Nr. 7 Bst. b auszuweisen. Nur der über das übliche Maß hinausgehende Betrag (hier: 20.000,00 EUR) ist unter diesem Posten auszuweisen. Die Bestandsminderung einschließlich üblicher Inventurdifferenzen beträgt 8.000,00 EUR. Die Bestandsminderung aufgrund „unüblicher Wertveränderungen“ (= unübliche Abschreibung) beträgt 20.000,00 EUR und wird auf dem Konto 6270 (im verkürzten Kontenrahmen nicht enthalten) erfasst!

Bewertung in der Steuerbilanz:
Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung von Dauer war, da die Minderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung anhält (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); ein Ansatz unter den Wert am Bilanzstichtag kommt nicht in Betracht; da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert von 12.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 12.000,00 EUR | (bewertet zum Teilwert) |
| ./. Anfangsbestand: | 40.000,00 EUR | |
| = Bestandsminderung: | - 28.000,00 EUR | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 5200 Einkauf von Waren | 8.000,00 | | 1140 Best. an Waren | 28.000,00 |
| 6270 Abschr. a. Vermög. d. UV (unüblich hoch) | 20.000,00 | | | |

### 8.1.2.2 Fertigerzeugnisse (10.2)

Zum Abschluss der Konten im Fertigungsbereich vgl. Kapitel 1.2 der Handreichung

Aufgabe 1

Bewertung von Fertigerzeugnissen:
Anfangsbestand 80.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur (Herstellkosten der Erzeugung) 70.000,00 EUR
Angemessene Teile der Verwaltungsgemeinkosten 3.500,00 EUR,
Vertriebsgemeinkosten 1.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur bewertet zum Teilwert/beizulegenden Wert von 72.000,00 EUR (Wertminderung voraussichtlich von Dauer)

a) Höchstmöglicher Bilanzansatz:

Bewertung in der Handelsbilanz:

| | | |
|---|---|---|
| Herstellkosten der Erzeugung: | 70.000,00 EUR | |
| + Verwaltungsgemeinkosten: | + 3.500,00 EUR | (Aktivierungswahlrecht gem. |
| = Höchstmöglicher Ansatz der HK: | 73.500,00 EUR | § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB) |

Für die Vertriebsgemeinkosten besteht gem. § 255 Abs. 2 Satz 4 HGB ein Aktivierungsverbot! Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist niedriger als der Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten einschließlich der angemessenen Teile der Verwaltungsgemeinkosten (73.500,00 EUR); gem. § 253 Abs. 4 HGB ist der Warenbestand mit dem niedrigeren beizulegenden Wert zu bewerten (gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht); daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).

Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert: 72.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 72.000,00 EUR (bewertet zum beizulegenden Wert)
./. Anfangsbestand: 80.000,00 EUR
= Bestandsminderung: - 8.000,00 EUR

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4800 | Bestandsv. - fert. Erz. | 8.000,00 | | 1100 | Bestand a. fert. Erz. | 8.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:

Herstellkosten der Erzeugung: 70.000,00 EUR
+ Verwaltungsgemeinkosten: + 3.500,00 EUR (Aktivierungswahlrecht,
= Höchstmöglicher Ansatz der HK: 73.500,00 EUR vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG)

Die Vertriebskosten dürfen die Herstellungskosten nicht berühren. Zusätzliche Erkenntnisse (z. B. allgemeine Marktentwicklungen) sind bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung zu berücksichtigen; die allgemeine Marktentwicklung hat gezeigt, dass die Wertminderung von Dauer war, da die Minderung bis zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung anhält (vgl. BMF-Schreiben vom 2. September 2016); ein Ansatz unter den Wert am Bilanzstichtag kommt nicht in Betracht; da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, besteht ein Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG. Das Wahlrecht ist bei Gewinnermittlung nach § 5 EStG in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben, § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 2 EStG.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert von 72.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:
Schlussbestand: 72.000,00 EUR (bewertet zum Teilwert)
./. Anfangsbestand: 80.000,00 EUR
= Bestandsminderung: - 8.000,00 EUR

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4800 | Bestandsv. - fert. Erz. | 8.000,00 | | 1100 | Bestand a. fert. Erz. | 8.000,00 |

Zur Buchung unüblicher Wertminderungen vgl. Hinweis 8.1.2.1 der Handreichung

b) Niedrigstmöglicher Bilanzansatz:

Bewertung in der Handelsbilanz:
Herstellkosten der Erzeugung: 70.000,00 EUR; Aktivierungswahlrecht gem. § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB für die Verwaltungsgemeinkosten; für die Vertriebsgemeinkosten besteht gem. § 255 Abs. 2 Satz 4 HGB ein Aktivierungsverbot.
Niedrigstmöglicher Ansatz der HK: 70.000,00 EUR (ohne Einbeziehung der Verwaltungsgemeinkosten)
Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den niedrigstmöglichen Herstellungskosten (70.000,00 EUR); gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB ist der Warenbestand mit den Herstellungskosten zu bewerten.
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten: 70.000,00 EUR;

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 70.000,00 EUR | (bewertet mit den niedrigstmöglichen |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR | Herstellungskosten) |
| = Bestandsminderung: | - 10.000,00 EUR | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4800 Bestandsv. - fert. Erz. | 10.000,00 | | 1100 Bestand a. fert. Erz. | 10.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Herstellkosten der Erzeugung: 70.000,00 EUR; Aktivierungswahlrecht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 1 EStG für die Verwaltungsgemeinkosten; die Vertriebskosten dürfen die Herstellungskosten nicht berühren;
Niedrigstmöglicher Ansatz der HK: 70.000,00 EUR;
Der Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den (niedrigstmöglichen) Herstellungskosten (70.000,00 EUR); gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist der Warenbestand mit den Herstellungskosten zu bewerten.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten: 70.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 70.000,00 EUR | (bewertet mit den niedrigstmöglichen |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR | Herstellungskosten) |
| = Bestandsminderung: | - 10.000,00 EUR | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4800 Bestandsv. - fert. Erz. | 10.000,00 | | 1100 Bestand a. fert. Erz. | 10.000,00 |

Zur Buchung unüblicher Wertminderungen vgl. Hinweis 8.1.2.1 der Handreichung

Aufgabe 2

Bewertung von Fertigerzeugnissen:
Anfangsbestand 80.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur (Herstellkosten der Erzeugung) 70.000,00 EUR
Verwaltungsgemeinkosten 3.500,00 EUR,
Vertriebsgemeinkosten 1.000,00 EUR,
Schlussbestand lt. Inventur zum Teilwert/beizulegenden Wert 72.000,00 EUR
(Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer)

a) Höchstmöglicher Bilanzansatz:

Bewertung in der Handelsbilanz:

| | | |
|---|---|---|
| Herstellkosten der Erzeugung: | 70.000,00 EUR | |
| + Verwaltungsgemeinkosten: | + 3.500,00 EUR | (Aktivierungswahlrecht gem. |
| = Höchstmöglicher Ansatz der HK: | 73.500,00 EUR | § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB) |

Für die Vertriebsgemeinkosten besteht gem. § 255 Abs. 2 Satz 4 HGB ein Aktivierungsverbot. Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist niedriger als der Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten (73.500,00 EUR); gem. § 253 Abs. 4 HGB ist der Warenbestand mit dem niedrigeren beizulegenden Wert zu bewerten (gleichgültig, ob die Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist oder nicht); daraus folgt die Pflicht einer außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB („strenges Niederstwertprinzip“).
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert: 72.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung in der Handelsbilanz:

| | |
|---|---|
| Schlussbestand: | 72.000,00 EUR (bewertet zum beizulegenden Wert) |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR |
| = Bestandsminderung: | - 8.000,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4800 Bestandsv. - fert. Erz. | 8.000,00 | | 1100 Bestand a. fert. Erz. | 8.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:

| | | |
|---|---|---|
| Herstellkosten der Erzeugung: | 70.000,00 EUR | |
| + Verwaltungsgemeinkosten: | + 3.500,00 EUR | (Aktivierungswahlrecht, |
| = Höchstmöglicher Ansatz der HK: | 73.500,00 EUR | vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 1 EStG |

Die Vertriebskosten dürfen die Herstellungskosten nicht berühren. Die Wertminderung ist voraussichtlich nicht von Dauer; gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG darf deshalb der niedrigere Teilwert nicht angesetzt werden.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten von 73.500,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung in der Steuerbilanz:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 73.500,00 EUR | (bewertet mit den höchstmöglichen |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR | Herstellungskosten |
| = Bestandsminderung: | - 6.500,00 EUR | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4800 Bestandsv. - fert. Erz. | 6.500,00 | | 1100 Bestand a. fert. Erz. | 6.500,00 |

Hinweis:
Soweit Unterschiede zwischen den handelsrechtlichen Wertansätzen einzelner Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten und den korrespondierenden steuerlichen Wertansätzen bestehen, sind gem. § 274 HGB für diese Differenzen – sofern es sich nicht um permanente Differenzen handelt – passive latente Steuern (für künftige Steuerbelastungen, vgl. § 266 Abs. 3 E. HGB) bzw. aktive latente Steuern (für künftige Steuerentlastungen, vgl. § 266 Abs. 2 D. HGB) anzusetzen.

b) Niedrigstmöglicher Bilanzansatz:

Bewertung von Fertigerzeugnissen:

Anfangsbestand 80.000,00 EUR
Schlussbestand lt. Inventur (Herstellkosten der Erzeugung) 70.000,00 EUR
Verwaltungsgemeinkosten 3.500,00 EUR,
Vertriebsgemeinkosten 1.000,00 EUR,
Schlussbestand lt. Inventur zum Teilwert/beizulegenden Wert 72.000,00 EUR
(Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer)

Bewertung in der Handelsbilanz:
Herstellkosten der Erzeugung: 70.000,00 EUR; Aktivierungswahlrecht gem. § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB für die Verwaltungsgemeinkosten; für die Vertriebsgemeinkosten besteht gem. § 255 Abs. 2 Satz 4 HGB ein Aktivierungsverbot!
Niedrigstmöglicher Ansatz der HK: 70.000,00 EUR;
Der Schlussbestand bewertet mit dem beizulegenden Wert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den (niedrigstmöglichen) Herstellungskosten (70.000,00 EUR); gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB ist der Warenbestand mit den Herstellungskosten zu bewerten.
Bilanzansatz in der Handelsbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten: 70.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 70.000,00 EUR | (bewertet mit den niedrigstmöglichen |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR | Herstellungskosten) |
| = Bestandsminderung: | - 10.000,00 EUR | |

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4800 | Bestandsv. - fert. Erz. | 10.000,00 | | 1100 | Bestand a. fert. Erz. | 10.000,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Herstellkosten der Erzeugung: 70.000,00 EUR; Aktivierungswahlrecht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 1 EStG für die Verwaltungsgemeinkosten; die Vertriebskosten dürfen die Herstellungskosten nicht berühren;
Niedrigstmöglicher Ansatz der HK: 70.000,00 EUR;
Der Schlussbestand bewertet mit dem Teilwert zum 31. Dezember (72.000,00 EUR) ist höher als der Schlussbestand bewertet mit den (niedrigstmöglichen) Herstellungskosten (70.000,00 EUR); gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG ist der Warenbestand mit den Herstellungskosten zu bewerten.
Bilanzansatz in der Steuerbilanz:
Schlussbestand bewertet mit den Herstellungskosten: 70.000,00 EUR.

Ermittlung der Bestandsveränderung:

| | | |
|---|---|---|
| Schlussbestand: | 70.000,00 EUR | (bewertet mit den niedrigstmöglichen |
| ./. Anfangsbestand: | 80.000,00 EUR | Herstellungskosten) |
| = Bestandsminderung: | - 10.000,00 EUR | |

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4800 | Bestandsv. - fert. Erz. | 10.000,00 | | 1100 | Bestand a. fert. Erz. | 10.000,00 |

Zur Buchung unüblicher Wertminderungen vgl. Hinweis 8.1.2.1 der Handreichung

### 8.1.2.3 Forderungen (10.4)

Aufgabe 1

Eine bisher einwandfreie Forderung von 7.378,00 EUR (USt 19 %) gegenüber dem Kunden M wird am 10. Mai 01 uneinbringlich.

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB;
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG;
UStAE 17.1 Abs. 5;

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 6.200,00 | | 1210 Ford. aus LL | 7.378,00 |
| 3800 USt | 1.178,00 | | | |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter (Forderungen) in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG;
UStAE 17.1 Abs. 5;

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 6.200,00 | | 1210 Ford. aus LL | 7.378,00 |
| 3800 USt | 1.178,00 | | | |

Aufgabe 2

Jahresabschluss 31. Dezember 01:

a) Im Zuge der Abschlussarbeiten stellt ein Mandant fest, dass vom Forderungsbestand (Konto 1210) in Höhe von 202.300,00 EUR (USt 19 %) die Forderung an den Kunden H in Höhe von 3.570,00 EUR zweifelhaft geworden ist. Der Mandant schätzt den Ausfall auf 60 %.

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB; 60 % von 3.000,00 EUR = 1.800,00 EUR; Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG noch nicht uneinbringlich, daher noch keine Berichtigung der Umsatzsteuer.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1240 Zweifelhafte Ford. | 3.570,00 | | 1210 Ford. aus LL | 3.570,00 |

Aus Gründen der Klarheit erfolgt gem. § 243 HGB eine Umbuchung der zweifelhaften Forderung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6923 Einst. i. d. EW zu Ford. | 1.800,00 | | 1246 EWB zu Ford. | 1.800,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6923 Einst. i. d. EWB zu Ford. | 1.800,00 | | 1246 EWB zu Ford. | 1.800,00 |

b) Erfahrungsgemäß berücksichtigt ein Mandant eine Pauschalwertberichtigung von 1 % auf die restlichen einwandfreien Forderungen.

**1. Alternative**: Auf dem Konto Pauschalwertberichtigung auf Forderungen steht ein Betrag von 1.200,00 EUR aus dem Vorjahr.

| | |
|---|---|
| Gesamtforderungen (brutto 19 % USt): | 202.300,00 EUR |
| ./. Zweifelhafte Forderung (vgl. a) | 3.570,00 EUR |
| = Einwandfreie Forderungen (brutto, 19 % USt): | 198.730,00 EUR |
| ./. Umsatzsteuer (19 %): | 31.730,00 EUR |
| = Einwandfreie Forderungen (netto): | 167.000,00 EUR |
| | |
| davon 1 % (PWB, neu): | 1.670,00 EUR |
| ./. PWB, Bestand: | 1.200,00 EUR |
| = Erhöhung der PWB zum 31. Dezember d. J.: | + 470,00 EUR |

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB;
Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG noch nicht uneinbringlich, daher noch keine Berichtigung der Umsatzsteuer (vgl. UStAE Abschn. 17.1 Abs. 5 Satz 9)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6920 Einst. i. d. PWB zu Ford. | 470,00 | | 1248 PWB zu Ford. | 470,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6920 Einst. i. d. PWB zu Ford. | 470,00 | | 1248 PWB zu Ford. | 470,00 |

**2. Alternative**: Auf dem Konto Pauschalwertberichtigung auf Forderungen steht ein Betrag von 1.800,00 EUR aus dem Vorjahr.

| | |
|---|---|
| Gesamtforderungen (brutto 19 % USt): | 202.300,00 EUR |
| ./. Zweifelhafte Forderung (vgl. a) | 3.570,00 EUR |
| = Einwandfreie Forderungen (brutto, 19 % USt): | 198.730,00 EUR |
| ./. Umsatzsteuer (19 %): | 31.730,00 EUR |
| = Einwandfreie Forderungen (netto): | 167.000,00 EUR |
| | |
| davon 1 % (PWB, neu): | 1.670,00 EUR |
| ./. PWB, Bestand: | 1.800,00 EUR |
| = Herabsetzung der PWB zum 31. Dezember d. J.: | - 130,00 EUR |

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB;
Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG noch nicht uneinbringlich, daher noch keine Berichtigung der Umsatzsteuer (vgl. UStAE Abschn. 17.1 Abs. 5 Satz 8).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1248 PWB zu Ford. | 130,00 | | 4920 Ertr. a. d. Herabs. d. PWB zu Ford. | 130,00 |

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1248 PWB zu Ford. | 130,00 | | 4920 Ertr. a. d. Herabs. d. PWB zu Ford. | 130,00 |

c) Bilanzwert der der Forderungen in der der nach § 266 HGB aufgestellten Bilanz:

| Kto. | | EUR |
|---|---|---|
| 1210 | Soll | 198.730,00 EUR |
| 1240 | Soll | + 3.570,00 EUR |
| 1246 | Haben | - 1.800,00 EUR |
| 1248 | Haben | - 1.670,00 EUR |
| | Soll | 198.830,00 EUR |

Bilanzausweis mit 198.830,00 EUR

Bei EDV-Buchhaltungen erfolgt der Ausweis programmgesteuert.

Die PWB und EWB auf Forderungen dürfen von Kapitalgesellschaften nach § 266 Abs. 3 HGB nicht als Passivposten in der Bilanz ausgewiesen werden. Die Wertberichtigungen auf Forderungen sind „aktivisch" vom Bilanzwert der Forderungen abzusetzen.

d) Geschäftsjahr 02

Vom Kunden H (vgl. Aufgabe 2 a) geht am 10. März 02 ein Betrag von 833,00 EUR auf dem Bankkonto des Mandanten ein. Mit einer weiteren Zahlung ist nicht mehr zu rechnen.

| | |
|---|---|
| Forderung (brutto): | 3.570,00 EUR |
| ./. Zahlungseingang: | - 833,00 EUR |
| = Endgültiger Forderungsausfall (brutto): | 2.737,00 EUR |
| ./. Berichtigung der USt: | - 437,00 EUR |
| = Endgültiger Forderungsausfall (netto): | 2.300,00 EUR |

Bewertung in der Handelsbilanz:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB („strenges Niederstwertprinzip"); Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG; UStAE 17.1 Abs. 5

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 833,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 833,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 2.300,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 2.737,00 |
| 3800 USt | 437,00 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 1.800,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 1.800,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

Bewertung in der Steuerbilanz:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG; UStAE 17.1 Abs. 5;

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 833,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 833,00 |

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 2.300,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 2.737,00 |
| 3800 USt | 437,00 | | | |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 1.800,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 1.800,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

Aufgabe 3 Geschäftsjahr 01

a) Von der bereits vor mehreren Jahren ausgebuchten Forderung gegenüber dem Kunden M gehen auf dem Bankkonto 500,00 EUR ein.

Handelsbilanz:
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG; anzuwenden ist jeweils der Steuersatz, der in dem Zeitpunkt gilt, in dem der Umsatz ausgeführt wird (vgl. UStAE 12.1 Abs. 2, 16 %).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 500,00 | | 4925 Ertr. a. abgeschr. Ford. | 431,03 |
| | | | 3800 USt | 68,97 |

Steuerbilanz:
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG; anzuwenden ist jeweils der Steuersatz, der in dem Zeitpunkt gilt, in dem der Umsatz ausgeführt wird (vgl. UStAE 12.1 Abs. 2, 16 %).

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 500,00 | | 4925 Ertr. a. abgeschr. Ford. | 431,03 |
| | | | 3800 USt | 68,97 |

b) Kunde S überweist 5.712,00 EUR aufgrund einer Vergleichsvereinbarung (60 % des ursprünglichen Forderungsbetrages) auf das Bankkonto des Mandanten. Im Vorjahr wurde mit einer Quote von 45 % gerechnet und entsprechend gebucht.

| | |
|---|---|
| Forderung (brutto): | 9.520,00 EUR |
| ./. Zahlungseingang: | - 5.712,00 EUR |
| = Endgültiger Forderungsausfall (brutto): | 3.808,00 EUR |
| ./. Berichtigung der USt: | - 608,00 EUR |
| = Endgültiger Forderungsausfall (netto): | 3.200,00 EUR |

Handelsbilanz:
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG; UStAE 17.1 Abs. 5;

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 5.712,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 5.712,00 |

Forderungsausfall

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 3.200,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 3.808,00 |
| 3800 USt | 608,00 | | | |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 4.400,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 4.400,00 |

Steuerbilanz:
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG; UStAE 17.1 Abs. 5;

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 5.712,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 5.712,00 |

Forderungsausfall

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 3.200,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 3.808,00 |
| 3800 USt | 608,00 | | | |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 4.400,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 4.400,00 |

Aufgabe 4

Jahresabschluss 31. Dezember 01:
Der Gesamtforderungsbestand von 355.715,00 EUR ist zum 31. Dezember 01 zu bewerten: Im Forderungsbestand zum 31. Dezember 01 befindet sich auch eine Forderung aus einer Ausfuhrlieferung in Höhe von 8.200,00 EUR.
Der restliche Forderungsbestand teilt sich wie folgt auf:
321.300,00 EUR (19 % USt) und 26.215,00 EUR (7 % USt)

Erfahrungsgemäß rechnet der Mandant mit einer Pauschalwertberichtigung in Höhe von 1 % auf diese Forderungen. Auf dem Konto Pauschalwertberichtigung zu Forderungen steht ein Betrag von 5.300,00 EUR aus dem Vorjahr.

| | |
|---|---|
| Forderungen (Konto 1210) | 355.715,00 EUR |
| ./. Forderung aus stfr. Ausfuhrlieferung (§ 4 Nr. 1a UStG) | 8.200,00 EUR |
| Forderungen (brutto, 19 % und 7 %) | 347.515,00 EUR |
| Forderungen 19 % USt (brutto) | 321.300,00 EUR |
| ./. 19 % USt | 51.300,00 EUR |
| Forderungen 19 % USt (netto) | 270.000,00 EUR |
| Forderungen 7 % USt (brutto) | 26.215,00 EUR |
| ./. 7 % USt | 1.715,00 EUR |
| Forderungen 7 % USt (netto) | 24.500,00 EUR |
| Forderungen netto | 302.700,00 EUR |

| | |
|---|---|
| Neue PWB: 1% v. 302.700,00 EUR (netto) | 3.027,00 EUR |
| Alte PWB: | 5.300,00 EUR |
| Herabsetzung | 2.273,00 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1248 PWB zu Ford. | 2.273,00 | | 4920 Ertr. a. d. Herabs. d. PWB zu Ford | 2.273,00 |

Handelsbilanz:
Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG noch nicht uneinbringlich, daher noch keine Berichtigung der Umsatzsteuer (vgl. UStAE Abschn. 17.1 Abs. 5 Satz 9)

Steuerbilanz:
Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG noch nicht uneinbringlich, daher noch keine Berichtigung der Umsatzsteuer (vgl. UStAE Abschn. 17.1 Abs. 5 Satz 9)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1248 PWB zu Ford. | 2.273,00 | | | 2.273,00 |

Aufgabe 5

Sonderfall: Insolvenz

Wird über das Vermögen eines Unternehmers das Insolvenzverfahren eröffnet, muss der zu erwartende Forderungsausfall sowohl handelsrechtlich (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB Vorsichtsprinzip) als auch ertragsteuerlich (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG) geschätzt werden.

UStAE 17.1 Abs. 11 – 15 Uneinbringlichkeit im Insolvenzverfahren

Umsatzsteuerlich werden die Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen, die vor Insolvenzeröffnung an den späteren Insolvenzschuldner erbracht wurden, im Augenblick der Insolvenzeröffnung unbeschadet einer möglichen Insolvenzquote in voller Höhe uneinbringlich im Sinne des § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Spätestens zu diesem Zeitpunkt ist die Umsatzsteuer beim leistenden Unternehmer nach § 17 Abs. 1 UStG zu berichtigen.

Wird das uneinbringlich gewordene Entgelt nachträglich vereinnahmt, ist der Umsatzsteuerbetrag erneut zu berichtigen (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG). Das gilt auch für den Fall, dass der Insolvenzverwalter die durch die Eröffnung uneinbringlich gewordene Forderung erfüllt.

a) Am 25. Januar 01 erfährt der Mandant, dass über das Vermögen des Kunden U Ende Dezember 00 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Seine Forderung gegenüber U beträgt 35.700,00 EUR (19 % USt). Es wird mit einer Insolvenzquote von 10 % gerechnet.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1240 Zweifelhafte Ford. | 35.700,00 | | 1210 Ford. aus LL | 35.700,00 |

Aus Gründen der Klarheit erfolgt eine Umbuchung der zweifelhaften Forderung.

Bewertung in der Handelsbilanz zum 31.12.00:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB;
90 % von 30.000,00 EUR = 27.000,00 EUR
Steuerberichtigung in voller Höhe gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, da die Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE 17.1 Abs. 5, 11 - 15 uneinbringlich ist.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6923 Einst. i. d. EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3800 USt | 5.700,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 5.700,00 |

In der Praxis wird am Ende des Wirtschaftsjahres eine Rückstellung für die Umsatzsteuer in voller Höhe gebildet, da der endgültige Ausfall noch nicht feststeht. Diese wird nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend wieder aufgelöst.

Bewertung in der Steuerbilanz zum 31.12.00:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).
Wertbeeinflussende Tatsache vor dem Bilanzstichtag; wertaufhellende Tatsachen bis zur Bilanzerstellung müssen berücksichtigt werden.
Steuerberichtigung in voller Höhe gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, da die Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE 17.1 Abs. 5 Satz 11 - 14 uneinbringlich ist.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6923 Einst. i. d. EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3800 USt | 5.700,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 5.700,00 |

In der Praxis wird am Ende des Wirtschaftsjahres eine Rückstellung für die Umsatzsteuer in voller Höhe gebildet, da der endgültige Ausfall noch nicht feststeht. Diese wird nach Abschluss des Insolvenzverfahrens den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend wieder aufgelöst.

b) Dezember 01: Das Insolvenzverfahren ist abgeschlossen.

**1. Alternative:**

Vom Insolvenzverwalter des ehemaligen Kunden U erhält der Mandant – wie zum 31. Dezember 00 geschätzt - 3.570,00 EUR als Insolvenzquote (= 10 %) überwiesen.

Handelsbilanz zum 31.12.01:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB,
Forderung ist uneinbringlich
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG;

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 3.570,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 3.000,00 |
| | | | 3800 USt | 570,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 27.000,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 27.000,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

Steuerbilanz zum 31.12.01:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt
Forderung ist uneinbringlich
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 3.570,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 3.000,00 |
| | | | 3800 USt | 570,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 27.000,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 27.000,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

**2. Alternative:**

Vom Insolvenzverwalter des ehemaligen Kunden U erhält der Mandant nur 1.785,00 EUR als Insolvenzquote (= 5 %) überwiesen.

Handelsbilanz zum 31.12.01:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB,
Forderung ist uneinbringlich, Forderungsausfall ist höher als erwartet
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG;

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.785,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 1.500,00 |
| | | | 3800 USt | 285,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 28.500,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 28.500,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

Steuerbilanz zum 31.12.01:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt
Forderung ist uneinbringlich, Forderungsausfall ist höher als erwartet
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m.
§ 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.785,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 1.500,00 |
| | | | 3800 USt | 285,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 28.500,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 28.500,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

**3. Alternative:**

Vom Insolvenzverwalter des ehemaligen Kunden U erhält der Mandant 5.355,00 EUR als Insolvenzquote (= 15 %) überwiesen.

Handelsbilanz zum 31.12.01:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB,
Forderung ist uneinbringlich, Forderungsausfall ist niedriger als erwartet
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i.V.m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG;

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 5.355,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 4.500,00 |
| | | | 3800 USt | 855,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 25.500,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 25.500,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

Steuerbilanz zum 31.12.01:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt
Forderung ist uneinbringlich, Forderungsausfall ist niedriger als erwartet
Erneute Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Satz 8 UStG i. V. m. § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 UStG

Geldeingang

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 5.355,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 4.500,00 |
| | | | 3800 USt | 855,00 |

USt entsteht neu, da bei Insolvenzeröffnung in voller Höhe berichtigt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 25.500,00 | | 1240 Zweifelhafte Ford. | 25.500,00 |

Auflösung der Einzelwertberichtigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1246 EWB zu Ford. | 27.000,00 | | 4923 Ertr. a. d. Aufl. v. EWB zu Ford. | 27.000,00 |

Aufgabe 6

Am 25. Januar 01 erfährt der Mandant, dass über das Vermögen des Kunden U Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt wurde. Gleichzeitig erhält er die Mitteilung, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens Ende Dezember 00 mangels Masse abgelehnt wurde. Seine Forderung gegenüber U beträgt 24.450,00 EUR (19 % USt).

Bewertung in der Handelsbilanz zum 31.12.00:
Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung gem. § 253 Abs. 4 HGB;
Forderung ist uneinbringlich
Steuerberichtigung in voller Höhe gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, da die Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. UStAE 17.1 Abs. 5, 11 - 15 uneinbringlich ist.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 20.546,22 | | 1210 Ford. aus LL | 24.450,00 |
| 3800 USt | 3.903,78 | | | |

Bewertung in der Steuerbilanz zum 31.12.00:
Wahlrecht zur Teilwertabschreibung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG, da eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt;
gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ist eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung in der Steuerbilanz möglich (vgl. BMF-Schreiben vom 12. März 2010); deshalb sind hinsichtlich der Bewertung in der Steuerbilanz unterschiedliche Bewertungsmöglichkeiten denkbar; würde steuerrechtlich eine von der Handelsbilanz abweichende Bewertung realisiert, müssten die Wirtschaftsgüter in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen werden (vgl. § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG).
Wertbeeinflussende Tatsache vor dem Bilanzstichtag; wertaufhellende Tatsachen bis zur Bilanzerstellung müssen berücksichtigt werden.
Steuerberichtigung in voller Höhe gem. § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG, da die Forderung gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V.m. UStAE 17.1 Abs. 5 Satz 5, 11 - 15 uneinbringlich ist.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6930 Forderungsverluste | 20.546,22 | | 1210 Ford. aus LL | 24.450,00 |
| 3800 USt | 3.903,78 | | | |

### 8.1.2.4 Wertpapiere (10.2)

Hinweis:

Auf die Behandlung der Bewertung von Wertpapieren wurde gemäß den Erläuterungen zum Lehrplan verzichtet.
Im neuen Lehrplan wird nur die Bewertung von Sachanlagevermögen vorgesehen, sodass dieses Thema weiterhin nicht behandelt wird.

### 8.1.3 Bewertung der Darlehensverbindlichkeiten (10.2)

Hinweis: Die Bewertung der Darlehensverbindlichkeiten ist nicht im neuen Lehrplan enthalten.

Aufgabe

Die XY-GmbH nimmt bei ihrer Bank am 30. September 01 ein Darlehen in Höhe von 100.000,00 EUR auf. Die Auszahlung erfolgt zu 97 %, Zinssatz 6 % p.a., Laufzeit 6 Jahre fest, Tilgung am Ende der Laufzeit.

a) Buchung zum 1. Oktober 01

HGB: Ansatz der Verbindlichkeit gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit dem Erfüllungsbetrag (Rückzahlungsbetrag); Wahlrecht zur Aktivierung des Damnums und Bildung eines aktiven RAP gem. § 250 Abs. 3 HGB,

EStG: Ansatz der Verbindlichkeit mit den Anschaffungskosten (Nennwert bzw. Rückzahlungsbetrag der Verbindlichkeit laut H 6.10 EStH) gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG; Pflicht zur Bildung eines aktiven RAP gem. § 5 Abs. 5 Nr. 1 EStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 97.000,00 | | 3150 Verb. geg. Kredinst. | 100.000,00 |
| 1940 Damnum/Disagio | 3.000,00 | | | |

Alternative Buchungsmöglichkeit siehe 4.3 Darlehen

b) Buchung zum 31. Dezember 01 (Die Zinsen für das Jahr 01 werden erst Anfang Januar 02 belastet.)

Disagio/Damnum:

HGB: Tilgung des Disagios durch planmäßige jährliche Abschreibungen gem. § 250 Abs. 3 Satz 2 HGB,

EStG: Abgrenzung des Disagios gem. § 5 Abs. 5 Nr. 1 EStG,
Disagio $3.000{,}00 * \frac{3}{72}$ = 125,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 125,00 | | 1940 Damnum/Disagio | 125,00 |

Zinsen:
HGB: Antizipative Zinsabgrenzung gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB,

EStG: Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG
Zinsen für 01: 6 % v. 100.000,00 EUR = 6.000,00 EUR * $\frac{3}{12}$ = 1.500,00 EUR

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7300 Zinsen u. ä. Aufw. | 1.500,00 | | 3150 Verb. geg. Kreditinst. | 1.500,00 |

c) Belastung der Zinsen zum 5. Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3150 Verb. geg. Kreditinst. | 1.500,00 | | 1800 Bank | 1.500,00 |

Hinweis:
- Die Berechnung des anteiligen Damnums bei Annuitätendarlehen erfordert über den Lehrplan hinausgehende finanzmathematische Kenntnisse.
- Zinsen auf Bankschulden einschließlich der antizipativen Zinsabgrenzung sind unter den „Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten“ auszuweisen. Antizipative Zinsabgrenzungen auf Verbindlichkeiten (außer Bankschulden) sind unter dem Posten „Sonstige Verbindlichkeiten“ auszuweisen, vgl. hierzu Beck’scher Bilanzkommentar, 9. bearbeitete Auflage 2014, § 266 HGB Tz 221 und Tz 246.

## 8.2 Zeitliche Abgrenzung (10.3)

Aufgabe 1

Ein Unternehmer zahlt am 1. November 01 vereinbarungsgemäß lt. schriftlichem Vertrag die Maschinenmiete für die Monate November 01, Dezember 01 und Januar 02 im Voraus durch Banküberweisung. Die monatliche Miete beträgt 40.000,00 EUR + 19 % USt.

a) Buchung zum 1. November 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 120.000,00 | | 1800 Bank | 142.800,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 22.800,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

b) Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 40.000,00 | | 6840 Mietleasing | 40.000,00 |

Aktive Rechnungsabgrenzung gem. § 250 Abs. 1 HGB
Aktive Rechnungsabgrenzung gem. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG

c) Buchung im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 40.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 40.000,00 |

In der Praxis sollte eine monatliche Abgrenzung bereits bei der Buchung des Zahlungsvorgangs vorgenommen werden, um eine aussagekräftige BWA zu erhalten.

Alternative:
a) Buchung zum 1. November 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 40.000,00 | | 1800 Bank | 142.800,00 |
| 1900 Aktive Rechnungsabgr. | 80.000,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 22.800,00 | | | |

b) Buchung zum 31. Dezember 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 40.000,00 | | 1900 Aktive Rechnungsabgr. | 40.000,00 |

c) Buchung im Januar 02:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 40.000,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 40.000,00 |

Aufgabe 2

Ein Unternehmer (Industriebetrieb) erhält am 1. Dezember 01 die Miete für eine vermietete Lagerhalle (keine Option nach § 9 UStG) für die Monate Dezember 01 bis Februar 02 in Höhe von 3 x 10.000,00 EUR = 30.000,00 EUR. Er hat wie folgt gebucht:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 30.000,00 | | 4860 Grundstückserträge | 30.000,00 |

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4860 Grundstückserträge | 20.000,00 | | 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 20.000,00 |

Passive Rechnungsabgrenzung gem. § 250 Abs. 2 HGB
Passive Rechnungsabgrenzung gem. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG

b) Buchung im Januar 02:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 10.000,00 | | 4860 Grundstückserträge | 10.000,00 |

c) Buchung im Februar 02:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3900 Pass. Rechnungsabgr. | 10.000,00 | | 4860 Grundstückserträge | 10.000,00 |

Aufgabe 3

Für eine vermietete Maschine erhält ein Unternehmer (Industriebetrieb) die Miete für Dezember 01 in Höhe von 12.000,00 EUR + 19 % USt erst im Januar 02.

Annahme 1: Sollbesteuerung

a) Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1300 Sonst. Verm.geg. | 14.280,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 12.000,00 |
| | | | 3800 USt | 2.280,00 |

Ertrag gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
Forderung gem. R 5.6 Abs. 3 S. 2 EStR
USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 a UStG
In der Praxis wird statt Kto. 1300 auch Kto. 1210 verwendet.

b) Buchung bei Zahlungseingang im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 14.280,00 | | 1300 Sonst. Verm.geg. | 14.280,00 |

Annahme 2: Istbesteuerung

a) Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1300 Sonst. Verm.geg. | 14.280,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 12.000,00 |
| | | | 3810 USt nicht fällig | 2.280,00 |

Ertrag gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
Forderung gem. R 5.6 Abs. 3 S. 2 EStR
USt noch nicht entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 b UStG
In der Praxis wird statt Kto. 1300 auch Kto. 1210 verwendet.

b) Buchung bei Zahlungseingang im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 14.280,00 | | 1300 Sonst. Verm.geg. | 14.280,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3810 USt nicht fällig | 2.280,00 | | 3800 USt | 2.280,00 |

USt entstanden gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 b UStG

## Aufgabe 4

Aufgrund rechtsverbindlicher Zusagen hat ein Unternehmer am Bilanzstichtag (31. Dezember 01 noch Kundenboni in Höhe von 35.700,00 EUR (= Bruttobetrag, 19 % USt) zu zahlen.
Die Auszahlung erfolgt drei Monate nach dem Bilanzstichtag.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4700 Erlösschmälerungen | 30.000,00 | | 1210 Ford. aus LL | 35.700,00 |
| 3800 USt | 5.700,00 | | | |

Ertragsberichtigung gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB i. V. m. § 277 Abs. 1 HGB
Steuerberichtigung gem. § 17 Abs. 1 S. 1 und 8 UStG

## Aufgabe 5

Am Bilanzstichtag steht die Rechnung über eine im Dezember 01 durchgeführte Maschinenreparatur noch aus. Die am 15. Januar 02 eingegangene Rechnung (Rechnungsdatum 12. Januar 02) lautet über 900,00 EUR + 19 % USt.

a) Buchung zum 31. Dezember 01 (nach Erhalt der Rechnung im Januar 02)

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6490 Sonst. Rep. u. Insth. | 900,00 | | 3500 Sonst. Verb. | 1.071,00 |
| 1434 VoSt im Folgej. abzb. | 171,00 | | | |

Aufwand gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
Verbindlichkeit sind gem. § 253 Abs. 1 S. 2 HGB und R 5.6 Abs. 3 S. 2 EStR mit ihrem Erfüllungsbetrag anzusetzen (Bruttoausweis).
VoSt zum 31. Dezember noch nicht abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Statt Kto. 3500 auch Kto. 3310 möglich
In der Praxis wird dieser Fall häufig als Rückstellung gebucht (Nettobetrag ohne Vorsteuer).

b) Buchung im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1400 Abziehbare VoSt | 171,00 | | 1434 VoSt im Folgej. abzb. | 171,00 |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

## Aufgabe 6

Ein Unternehmer zahlt die Miete für eine Maschine für Dezember 01 und Januar 02 in Höhe von insgesamt 2.000,00 EUR + 19 % USt durch Banküberweisung am 15. Januar 02.

a) Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6840 Mietleasing | 1.000,00 | | 3500 Sonst. Verb. | 1.190,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 190,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG, da Rechnung in Form des Mietvertrags vorliegt
Verbindlichkeit sind gem. § 253 Abs. 1 S. 2 und R 5.6 Abs. 3 S. 2 EStR mit ihrem Erfüllungsbetrag anzusetzen (Bruttoausweis)
Statt Kto. 3500 auch Kto. 3310 möglich

b) Buchung bei Zahlung im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3500 Sonst. Verb. | 1.190,00 | | 1800 Bank | 2.380,00 |
| 6840 Mietleasing | 1.000,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 190,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

## Aufgabe 7

Ein Unternehmer gewährt einem Geschäftsfreund ein Darlehen von 100.000,00 EUR zu 7,5 %. Die Zinsen sind vertragsgemäß halbjährlich nachträglich am 31. Mai und 30. November zu zahlen. Die letzte Zahlung war am 30. November.

Buchung zum 31. Dezember

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1300 Sonst. Verm.geg. | 625,00 | | 7100 Zinsen u. ä. Erträge | 625,00 |

Ertrag gem. § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB
Die Zinserträge unterliegen nicht der Kapitalertragsteuer, da der Schuldner der Kapitalerträge kein inländisches Kreditinstitut/Finanzleistungsinstitut ist. (§ 43 Abs. 1 Nr. 7 b EStG)
Forderung gem. R 5.6 Abs. 3 S. 2 EStR

## Aufgabe 8

Der Unternehmer U bezahlt die Kfz-Versicherung für einen betrieblichen Pkw in Höhe von 450,00 EUR am 31. Oktober 01 für den Zeitraum vom 1. November 01 bis zum 31. Oktober 02 im Voraus durch Banküberweisung.

Handels- und steuerrechtliche Buchungen, wenn steuerrechtlich ein Rechnungsabgrenzungsposten gem. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG gebildet wird:

a) Buchung zum 31. Oktober 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 450,00 | | 1800 Bank | 450,00 |

b) Buchung zum 31. Dezember 01:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 375,00 | | 6500 Fahrzeugkosten | 375,00 |

Handelsrecht: Pflicht zur Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens gem. § 250 Abs. 1 HGB
Steuerrecht: Wahlrecht zum Verzicht auf die Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens gem. § 5 Abs. 5 S. 2 EStG wird nicht in Anspruch genommen, daher Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens gem. § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG

c) Buchung im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6500 Fahrzeugkosten | 375,00 | | 1900 Akt. Rechnungsabgr. | 375,00 |

Begründung: Die Kfz-Versicherung ist grundsätzlich zum 31. Dezember 01 für die Zeit vom 1. November 01 bis zum 31. Oktober 02 in Höhe von 75,00 EUR abzugrenzen.
Es ist handelsrechtlich gemäß § 250 Abs. 1 HGB ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, wenn der Vorleistung des Kaufmanns eine noch nicht erbrachte zeitbezogene Gegenleistung des Vertragspartners gegenübersteht.
Steuerrechtlich besteht bei Ausgaben, die der Definition des § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG entsprechen, ein Aktivierungsgebot, d. h. es ist ein grundsätzlich ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden. Der neu eingefügte § 5 Abs. 5 S. 2 EStG enthält ein Wahlrecht im Hinblick auf die Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens. Dessen Bildung kann dann unterbleiben, wenn die Einnahme oder Ausgabe im Sinne des § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, d. h. der abzugrenzende Betrag, den in § 6 Abs. 2 S. 1 EStG genannten Betrag von 800,00 EUR nicht übersteigt. Das Wahlrecht ist für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des § 5 Abs. 5 S. 1 EStG einheitlich auszuüben.

# 9 Abschlüsse nach Handels- und Steuerrecht II

## 9.1 Rückstellungen (10.2)

Aufgabe 1

Im Laufe des Geschäftsjahres 01 wurden 15.000,00 EUR als Gewerbesteuervorauszahlung gebucht.

a) Aufgrund des Betriebsergebnisses errechnen wir für das Jahr 01 eine Gewerbesteuerschuld von 18.000,00 EUR.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7610 GewSt § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 | | 3035 GewSt-Rückstellg. § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB
Steuerrechtlich ist die Gewerbesteuer keine Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5b EStG
Ungeachtet des Abzugsverbotes nach § 4 Abs. 5b EStG ist aber nach Ansicht der Finanzverwaltung auch in der Steuerbilanz zur Ermittlung des Betriebsvermögens gem. § 7g Abs. 1 EStG weiterhin eine Steuerrückstellung zu bilden. Die Gewinnminderungen sind jedoch außerbilanziell zu neutralisieren. (OFD Rheinland 6. Mai 2009)

b) Buchung bei Eingang des Bescheids

Annahme 1: Der im Wirtschaftsjahr 02 eingehende GewSt-Bescheid für 01 lautet über 19.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3035 GewSt-Rückstellg. § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 | | 3700 Verb. a. St. u. Abgab. | 4.000,00 |
| 7641 GewSt.-Nachz. u. -Erst. § 4 Abs. 5b EStG | 1.000,00 | | | |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

Annahme 2: Der im Wirtschaftsjahr 02 eingehende GewSt-Bescheid für 01 lautet über 16.000,00 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3035 GewSt-Rückstellg. § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 | | 3700 Verb. a. St. u. Abgab. | 1.000,00 |
| | | | 7643 Ertr. a. d. Aufl. v. GewSt.-Rückst. § 4 Abs. 5b EStG | 2.000,00 |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

Hinweis:
Die Konten 7610, 7641 und 7643 verändern nur den handelsrechtlichen Gewinn. Zur Ermittlung des steuerrechtlichen Gewinns ist deshalb der handelsrechtliche Gewinn außerhalb der Bilanz anzupassen, § 60 Abs. 2 EStDV.

Annahme 3: Der im Wirtschaftsjahr 02 eingehende GewSt-Bescheid für 01 lautet über 14.000,00 EUR. Bankgutschrift: 1.000 EUR.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3035 GewSt-Rückstellg. § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 | | 7643 Ertr. a. d. Aufl. v. GewSt-Rückst. § 4 Abs. 5b EStG | 3.000,00 |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 1.000,00 | | 7641 GewSt.-Nachz. u. Erst. § 4 Abs. 5b EStG | 1.000,00 |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

Aufgabe 2

Die Breit OHG hat im Jahr 00 die Produktion von Kaffeemaschinen aufgenommen. Wegen Verletzung des Gebrauchsmusterschutzes hat die Firma Andreas Gerbig GmbH Klage gegen die Firma Breit OHG eingereicht.

a) Die OHG muss mit einer Prozessniederlage rechnen. Voraussichtlich sind im Jahr 01 für das Jahr 00 noch Lizenzgebühren in Höhe von 20.000,00 EUR und Prozesskosten in Höhe von 10.000,00 EUR nachzuzahlen.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 20.000,00 | | 3070 Sonst. Rückst. | 30.000,00 |
| 6825 Rechts- und Be-rat.kost. | 10.000,00 | | | |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 EStR, H 5.7 Abs. 5, 6.11 EStH
Keine Abzinsung, da Laufzeit der Rückstellung voraussichtlich unter 12 Monate; § 253 Abs. 2 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 3a Bst. e EStG

b) Im Mai 01 wird ein Vergleich geschlossen. Die OHG erhält das Recht zur weiteren Herstellung und zum Vertrieb der Kaffeemaschinen zu folgenden Bedingungen:
- Die OHG trägt die Gerichts- und Anwaltskosten.
- Die Lizenzforderungen für 00 in Höhe von 23.000,00 EUR + 19 % USt werden anerkannt.

Die OHG überweist Ende Mai 01 an die GmbH 23.000,00 EUR + 19 % USt durch die Bank.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 23.000,00 | | 1800 Bank | 27.370,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 4.370,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3070 Sonst. Rückst. | 20.000,00 | | 4930 Ertr.a.Aufl.v.Rückst. | 20.000,00 |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

Alternative Buchung:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3070 Sonst. Rückst. | 20.000,00 | | 1800 Bank | 27.370,00 |
| 6300 Sonst. betriebl. Aufw. | 3.000,00 | | | |
| 1400 Abziehbare VoSt | 4.370,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG
Ist der Rückstellungsbetrag kleiner als der tatsächliche Aufwand entsteht ein periodenfremder Aufwand, der in Höhe der Differenz im Jahr der Auflösung der Rückstellung erfasst wird.

Überweisung der Gerichtskosten in Höhe von 6.000,00 EUR und der Anwaltskosten von 3.000,00 EUR + 19 % USt

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6825 Rechts- und Be-rat.kost. | 9.000,00 | | 1800 Bank | 9.570,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 570,00 | | | |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3070 Sonst. Rückst. | 10.000,00 | | 4930 Ertr. a. d. Aufl. v. Rückst. | 10.000,00 |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

Alternative Buchung:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3070 Sonst. Rückst. | 10.000,00 | | 1800 Bank | 9.570,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 570,00 | | 4930 Ertr. a. d. Aufl. v. Rückst. | 1.000,00 |

VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG
Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG,
Ist der Rückstellungsbetrag größer als der tatsächliche Aufwand entsteht ein periodenfremder Ertrag, der in Höhe der Differenz im Jahr der Auflösung der Rückstellung erfasst wird.

## Aufgabe 3

In einem Industriebetrieb hätten drei Maschinen im vierten Quartal 01 repariert werden müssen, da einige Funktionen nicht mehr ausgeführt werden konnten. Aufgrund krankheitsbedingter Ausfälle bei dem mit der Reparatur beauftragten Unternehmen werden zwei der Maschinen erst im Februar 02 und eine erst im Mai 02 repariert. Der Industriebetrieb rechnete zum 31. Dezember 01 mit Reparaturkosten in Höhe von 3.000,00 EUR bis 4.000,00 EUR pro Maschine. Eine Rechnung lag bis zur Bilanzerstellung noch nicht vor.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6475 Zuf. z. Aufw.rückst. | 8.000,00 | | 3075 Rückst. f. unterlassene Aufwdg. f. Instand-halt. | 8.000,00 |

2 Maschinen: Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 HGB
Vorsichtsprinzip gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 253 Abs. 1 S. 2 HGB
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 Abs. 11 S. 1 u. 3 EStR

1 Maschine: Rückstellungsverbot gem. § 249 Abs. 2 HGB
Rückstellungsverbot nach Steuerrecht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 Abs. 11 S. 1 u. 3 EStR

Hinweis:
Das Konto 6475 (Zuführung zu Aufwandsrückstellungen) wurde für die E-Bilanz neu eingeführt, um der Finanzverwaltung die (elektronische) Kontrolle zu erleichtern und muss zwingend für Aufwandsrückstellungen i. S. § 249 Abs. 1 Nr. 1 HGB verwendet werden.

## Aufgabe 4

Wie Aufgabe 3, jedoch geht die Rechnung für die im Februar 02 reparierten zwei Maschinen bereits im März 02 vor Bilanzerstellung ein. Rechnungsbetrag 7.800,00 EUR zuzgl. 19 % USt.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6490 Sonst. Rep. U. Insth. | 7.800,00 | | 3500 Sonst. Verbindl. | 9.282,00 |
| 1434 VoSt im Folgej. abzb. | 1.482,00 | | | |

In der Praxis wird auch dieser Fall häufig als Rückstellung gebucht (Nettobetrag ohne Vorsteuer).

## Aufgabe 5

Im Wirtschaftsjahr 01 wurde ein Umsatz in Höhe von 2.000.000,00 EUR netto erzielt. Zum 31. Dezember 01 rechnet der Unternehmer mit einem Gewährleistungsrisiko von 3 % des Umsatzes aus.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6790 Aufw. f. Gewährleistung | 60.000,00 | | 3070 Sonst. Rückst. | 60.000,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB (Gewährleistungen gelten als ungewisse Verbindlichkeiten)
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 EStR, H 5.7 Abs. 5 EStH
3 % v. 2.000.000,00 EUR = 60.000,00 EUR

## Aufgabe 6

Im Geschäftsjahr 01 gab es erhebliche Probleme in der Fertigung.

a) Aus Garantieansprüchen auf Ersatzlieferungen sind Kosten in Höhe von 40.000,00 EUR zu erwarten.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6790 Aufw. f. Gewährleistung | 40.000,00 | | 3070 Sonst. Rückst. | 40.000,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB (Garantien gelten als ungewisse Verbindlichkeiten, da eine rechtliche Verpflichtung besteht.)
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 EStR, H 5.7 Abs. 5 EStH

b) Für Kulanzleistungen sind Kosten in Höhe von 5.000,00 EUR zu erwarten.

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6790 Aufw. f. Gewährleistung | 5.000,00 | | 3070 Sonst. Rückst. | 5.000,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 HGB (Gewährleistung ohne rechtliche Verpflichtung)
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 Abs. 12 EStR

Aufgabe 7

Für die Erstellung des Jahresabschlusses mit betrieblichen Steuererklärungen 01 werden die abzugsfähigen Kosten des Steuerberaters auf 2.200,00 EUR zuzüglich USt geschätzt.

Buchung zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6825 Rechts- u. Berat.kost. | 2.200,00 | | 3070 Sonst. Rückst. | 2.200,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB
Rückstellungspflicht gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG i. V. m. R 5.7 EStR, H 5.7 Abs. 4, 6.11 EStH
Keine Abzinsung, da Laufzeit der Rückstellung voraussichtlich unter 12 Monate; § 253 Abs. 2 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 3a e) EStG

Der Mandant erhält am 10. Juli 02 folgende Rechnung seines Steuerberaters, die sofort durch Banküberweisung bezahlt wird:

| | |
|---|---|
| - Aufstellung eines Jahresabschlusses (Bilanz, GuV) 01 | 1.100,00 EUR |
| - Entwicklung der Steuerbilanz aus der Handelsbilanz 01 | 550,00 EUR |
| - Erklärung zur Umsatzsteuer 01 | 500,00 EUR |
| - Erklärung zur Gewerbesteuer 01 | 480,00 EUR |
| - Prüfung der betrieblichen Steuerbescheide 01 | 200,00 EUR |
| - Einkommensteuererklärung (ohne Ermittlung der Einkünfte) 01 | 300,00 EUR |
| - Ermittlung der Kapitaleinkünfte 01 | 250,00 EUR |
| - Prüfung des ESt-Bescheids 01 | 40,00 EUR |
| Summe Netto | 3.420,00 EUR |
| Zzgl. 19 % USt | 649,80 EUR |
| Rechnungsbetrag | 4.069,80 EUR |

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3070 Sonst. Rückst. | 2.200,00 | | 4930 Ertr. a. d. Aufl. v. Rückst. | 2.200,00 |

Auflösung der Rückstellung gem. § 249 Abs. 2 S. 2 HGB
Auflösung der Rückstellung gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2100 Privatentnahme | 702,10 | | 1800 Bank | 4.069,80 |
| 6825 Rechts- u. Berat.kost. | 2.830,00 | | | |
| 1400 VoSt | 537,70 | | | |

Rückstellung nur zulässig für betriebliche Aufwendungen ohne USt, daher nicht für Ermittlung der Kapitaleinkünfte, Erstellung der Einkommensteuererklärung ohne Ermittlung der Einkünfte

Ermittlung der Kapitaleinkünfte 250,00 EUR keine Betriebsausgabe gem. § 12 Nr. 3 EStG
Einkommensteuererklärung ohne Ermittlung der Einkünfte 300,00 EUR keine Betriebsausgabe gem. § 12 Nr. 3 EStG
Prüfung des ESt-Bescheids 40,00 EUR keine Betriebsausgabe gem. § 12 Nr. 3 EStG
Anteilige USt 112,10 EUR nicht abziehbare VorSt gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Aufgabe 8

Ihr Mandant hat am 1. Juli des Jahres einen Vertrag geschlossen, der im nächsten Jahr erfüllt werden muss. Er hat die Marktsituation jedoch völlig falsch eingeschätzt, so dass dieses Geschäft voraussichtlich bei der Vertragserfüllung im Folgejahr zu einem Verlust in Höhe von 300.000,00 EUR führen wird. Beurteilen Sie den Fall sowohl handelsrechtlich als auch steuerrechtlich. Erstellen Sie ggf. die Buchung(en).

**Handelsrechtliche Beurteilung (Handelsbilanz):**
Gem. § 249 Abs. 1 HGB sind für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften bei der Erstellung der Handelsbilanz Rückstellungen zu bilden. Handelsrechtlich besteht also eine Rückstellungspflicht (Passivierungspflicht).

Deshalb ist beim Jahresabschluss zum 31. Dezember des Jahres handelsrechtlich folgende Buchung zwingend:

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6300 Sonstige betriebliche Aufwendungen | 300.000,00 | | 3070 Sonstige Rückstellungen | 300.000,00 |

Rückstellungspflicht gem. § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB

**Steuerrechtliche Beurteilung (Steuerbilanz):**
Gem. § 5 Abs. 4a EStG dürfen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften bei der Erstellung der Steuerbilanz keine Rückstellungen gebildet werden! Steuerrechtlich besteht also ein Rückstellungsverbot (Passivierungsverbot).
Deshalb darf beim Jahresabschluss zum 31. Dezember des Jahres steuerrechtlich **keine** Buchung erfolgen.

Hinweis:
Mit der Bildung der Rückstellung in der Handelsbilanz zum 31. Dezember des Jahres ist der Jahresüberschuss um 300.000,00 EUR niedriger als der Gewinn in der Steuerbilanz. Der tatsächliche Steueraufwand ist damit in Relation zum niedrigeren Handelsbilanzüberschuss zu hoch. Bei einer unterstellten prozentualen Steuerbelastung von 30 % führt dies zu aktiven latenten Steuern (künftigen Steuerentlastungen) in Höhe von 90.000,00 EUR (30 % von 300.000,00 EUR).

In der Handelsbilanz wird diese zukünftige Steuerentlastung als aktive latente Steuer ausgewiesen. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Ertrag in Höhe der Differenz zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und höheren steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung im Jahr der Rückstellungsbildung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1950 Aktive latente Steuern | 90.000,00 | | 7649 Erträge aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern | 90.000,00 |

Im Jahr der Auflösung der Rückstellung ist der Jahresüberschuss der Handelsbilanz **höher** als der Gewinn in der Steuerbilanz. Daher ist dann der tatsächliche Steueraufwand in Relation zum höheren Handelsbilanzgewinn zu niedrig. Es kommt daher im Jahr der Auflösung der Rückstellung aus handelsrechtlicher Sicht zu einer Steuerentlastung. Die aktiven latenten Steuern werden aufgelöst. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Aufwand in Höhe der Differenz zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung im Jahr der Rückstellungsauflösung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7645 Aufwendungen aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern | 90.000,00 | | 1950 Aktive latente Steuern | 90.000,00 |

Siehe hierzu auch das Kapitel 9.3 (Exkurs: Latente Steuern) dieser Handreichung auf den Seiten 350 ff.!

## 9.2 Rücklagen (10.2)

Hinweise:
Die Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR) ist nicht mehr im neuen Lehrplan enthalten.
Die Rücklage für Ersatzbeschaffung darf nur noch in der Steuerbilanz gebildet werden.

Aufgabe 1

Eine Maschine hat am 31. Dezember 00 einen Buchwert von 100.000,00 EUR. Sie wird linear mit 50.000,00 EUR pro Jahr abgeschrieben.
Am 31. März 01 wird die Maschine durch Brand vernichtet. Sie ist mit 200.000,00 EUR versichert. Die Versicherung überweist im August 01 die Versicherungssumme auf unser Bankkonto.
Im Januar 02 wird eine neue Maschine gekauft, 300.000,00 EUR + 19 % USt, Nutzungsdauer 10 Jahre (lineare AfA), § 7g EStG ist nicht anzuwenden.

AfA für 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 12.500,00 | | 0440 Maschinen | 12.500,00 |

Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für drei Monate

Außerplanmäßige Abschreibung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 87.500,00 | | 0440 Maschinen | 87.500,00 |

Ausbuchen des Restbuchwerts

Zahlung der Entschädigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 200.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Ertr. | 200.000,00 |

Umsatz nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da echter Schadenersatz
In der Praxis wird anstatt Konto 4830 auf dem Konto 4970 Versicherungsentschädigungen gebucht.
Im Buchungstext auf Kto. 4830 ist ein Hinweis auf die Bildung der Rücklage für Ersatzbeschaffung sinnvoll.

Bildung der Rücklage für Ersatzbeschaffung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6925 Einst. in SoPo m. Rückl.ant. | 112.500,00 | | 2980 SoPo mit Rückl.ant. | 112.500,00 |

Ermittlung der Rücklage gem. R 6.6 EStR: 200.000,00 EUR ../. 87.500,00 EUR= 112.500,00 EUR
Die Rücklage für Ersatzbeschaffung darf nur noch in der Steuerbilanz gebildet werden.

Kauf der Ersatzmaschine Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 300.000,00 | | 1800 Bank | 357.000,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 57.000,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Übertragung der steuerfreien Rücklage

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2980 SoPo mit Rückl.ant. | 112.500,00 | | 0440 Maschinen | 112.500,00 |

Buchung der AfA zum 31. Dezember 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 18.750,00 | | 0440 Maschinen | 18.750,00 |

Bemessungsgrundlage für die AfA gem. R 7.3 Abs. 4 EStR: 300.000,00 EUR ./. 112.500,00 EUR = 187.500,00 EUR
Lineare AfA gem. Angabe 10 % v. 187.500,00 EUR = 18.750,00 EUR

## Aufgabe 2

Eine Maschine wird durch Blitzschlag am 1. Juli 01 vernichtet. Der Restbuchwert zum 31. Dezember 00 beträgt 60.000,00 EUR. Die Maschine wird mit 20.000,00 EUR pro Jahr linear abgeschrieben.
Die Versicherung überweist am 1. Oktober 01 80.000,00 EUR auf unser Bankkonto.
Im Januar 02 kaufen wir eine Ersatzmaschine für 70.000,00 EUR + 19 % USt, Nutzungsdauer 10 Jahre, lineare AfA.

AfA für 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 10.000,00 | | 0440 Maschinen | 10.000,00 |

Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für 6 Monate

Außerplanmäßige Abschreibung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 50.000,00 | | 0440 Maschinen | 50.000,00 |

Ausbuchen des Restbuchwerts

### Zahlung der Entschädigung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 80.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Erträge | 80.000,00 |

Umsatz nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da echter Schadenersatz
In der Praxis wird anstatt Konto 4830 auf dem Konto 4970 Versicherungsentschädigungen gebucht.

### Bildung der Rücklage für Ersatzbeschaffung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6925 Einst. in SoPo m. Rückl.ant. | 30.000,00 | | 2980 SoPo mit Rückl.ant. | 30.000,00 |

Ermittlung der Rücklage gem. R 6.6 EStR: 80.000,00 EUR ./. 50.000,00 EUR = 30.000,00 EUR
Die Rücklage für Ersatzbeschaffung darf nur noch in der Steuerbilanz gebildet werden.

### Kauf der Ersatzmaschine im Januar 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 70.000,00 | | 1800 Bank | 83.300,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 13.300,00 | | | |

### Übertragung der steuerfreien Rücklage

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2980 SoPo mit Rückl.ant. | 30.000,00 | | 0440 Maschinen | 26.250,00 |
| | | | 4935 Ertr. a. d. Aufl. v. SoPo m. Rückl.ant. | 3.750,00 |

AK/HK Ersatz-WG < Entschädigung
Anteilige Übertragung der Rücklage gem. R 6.6 EStR, H 6.6 Abs. 3 EStH:

$\frac{\text{stille Reserven x AK/HK Ersatz–WG}}{\text{Entschädigung}}, \frac{7}{8}$ v. 30.000,00 EUR = 26.250,00 EUR

### Buchung der AfA zum 31. Dezember 02

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 4.375,00 | | 0440 Maschinen | 4.375,00 |

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die AfA gem. R 7.3 Abs. 4 EStR: 70.000,00 EUR ./. 26.250,00 EUR = 43.750,00 EUR
Lineare AfA gem. Angabe 10 % v. 43.750,00 EUR = 4.375,00 EUR

Aufgabe 3

Eine Maschine hat am 31. Dezember 00 einen Buchwert von 48.000,00 EUR. Sie wird linear mit 8.000,00 EUR pro Jahr abgeschrieben.
Am 2. Juni 01 wird die Maschine durch Brand vernichtet. Sie ist mit 90.000,00 EUR versichert. Die Versicherung überweist am 10. Juni 01 die Versicherungssumme auf unser Bankkonto. Am 15. Juni 01 wird eine neue Maschine gekauft, netto 110.000,00 EUR + 19 % USt, Nutzungsdauer 10 Jahre (lineare AfA).
AfA für 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 4.000,00 | | 0440 Maschinen | 4.000,00 |

Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für sechs Monate

Außerplanmäßige Abschreibung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 44.000,00 | | 0440 Maschinen | 44.000,00 |

Ausbuchen des Restbuchwerts

Zahlung der Entschädigung am 10. Juni 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 90.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Ertr. | 90.000,00 |

Umsatz nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da echter Schadenersatz
In der Praxis wird anstatt Konto 4830 auf dem Konto 4970 Versicherungsentschädigungen gebucht.
Keine Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung, da Anschaffung des Ersatzwirtschaftsguts im selben Jahr (R 6.6 Abs. 4 EStR)

Kauf der Ersatzmaschine am 15. Juni 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 110.000,00 | | 1800 Bank | 130.900,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 20.900,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Übertragung der steuerfreien stillen Reserven auf die Ersatzmaschine

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4830 sonst. betr. Ertr. | 46.000,00 | | 0440 Maschinen | 46.000,00 |

Ermittlung der stillen Reserven, die auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden: 90.000,00 EUR ./. 44.000,00 EUR = 46.000,00 EUR (R 6.6 EStR).
AK/HK Ersatz-WG > Entschädigung
Buchung auch über Konto 6230 möglich

Buchung der AfA zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 3.734,00 | | 0440 Maschinen | 3.734,00 |

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die AfA gem. R 7.3 Abs. 4 EStR: 110.000,00 EUR ./. 46.000,00 EUR = 64.000,00 EUR
Lineare AfA gem. Angabe 10 % v. 64.000,00 EUR = 6.400,00 EUR, davon $\frac{7}{12}$ = 3.733,33 EUR ≈ 3.7334,00 EUR, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG

Aufgabe 4

Wie Fall 3, die Maschine ist jedoch mit 120.000,00 EUR versichert.
Die Versicherung überweist am 10. Juni 01 die Versicherungssumme auf unser Bankkonto. Am 15. Juni 01 wird die neue Maschine gekauft, netto 110.000,00 EUR + 19 % USt, Nutzungsdauer 10 Jahre (lineare AfA).

AfA für 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 4.000,00 | | 0440 Maschinen | 4.000,00 |

Zeitanteilige AfA gem. R 7.4 Abs. 8 EStR für sechs Monate

Außerplanmäßige Abschreibung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6230 Außerpl. Abschr. a. Sachanl. | 44.000,00 | | 0440 Maschinen | 44.000,00 |

Ausbuchen des Restbuchwerts

Zahlung der Entschädigung am 10. Juni 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1800 Bank | 120.000,00 | | 4830 Sonst. betriebl. Ertr. | 120.000,00 |

Umsatz nicht steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, da echter Schadenersatz
In der Praxis wird anstatt Konto 4830 auf dem Konto 4970 Versicherungsentschädigungen gebucht.
Keine Bildung einer Rücklage für Ersatzbeschaffung, da Anschaffung des Ersatzwirtschaftsguts im selben Jahr (R 6.6 Abs. 4 EStR)

Kauf der Ersatzmaschine am 15. Juni 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 0440 Maschinen | 110.000,00 | | 1800 Bank | 130.900,00 |
| 1400 Abziehbare VoSt | 20.900,00 | | | |

Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB
VoSt abziehbar gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG

Übertragung der steuerfreien stillen Reserven auf die Ersatzmaschine

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 4830 sonst. betr. Ertr. | 69.667,00 | | 0440 Maschinen | 69.667,00 |

Ermittlung der stillen Reserven, die auf das Ersatzwirtschaftsgut übertragen werden: 120.000,00 EUR ./. 44.000,00 EUR = 76.000,00 EUR.
AK/HK Ersatz-WG < Entschädigung
Anteilige Übertragung der Rücklage gem. R 6.6 EStR, H 6.6 Abs. 3 EStH:

$\frac{\text{stille Reserven x AK/HK Ersatz–WG}}{\text{Entschädigung}}$, $\frac{11}{12}$v. 76.000,00 EUR = 69.667,00 EUR

Buchung auch über Konto 6230 möglich

Buchung der AfA zum 31. Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 6220 Abschr. a. Sachanl. | 2.353,00 | | 0440 Maschinen | 2.353,00 |

Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die AfA gem. R 7.3 Abs. 4 EStR: 110.000,00 EUR ./. 69.667,00 EUR = 40.333,00 EUR
Lineare AfA gem. Angabe 10 % v. 40.333,00 EUR → 4.033,00 EUR, davon $\frac{7}{12}$= 2.352,58 ≈ 2.353,00 EUR, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG

Aufgabe 5

Zum Ende des Jahres 01 steht fest, dass eine im Jahr 00 geplante Ersatzbeschaffung nicht erfolgt. Die für die Ersatzbeschaffung gebildetete Rücklage für Ersatzbeschaffung beträgt 40.000,00 EUR.

Dezember 01

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 2980 SoPo mit Rückl.ant. | 40.000,00 | | 4935 Ertr. a. d. Aufl. v. SoPo m. Rückl.ant. | 40.000,00 |

Auflösung R 6.6 Abs. 4 S. 3 EStR

## 9.3 Exkurs: Latente Steuern (10.2)

Hinweise: Latente Steuern sind nicht im neuen Lehrplan enthalten.

**Latente Steuern** (Handelsbilanz der Kapitalgesellschaften)

Werden in Handelsbilanz und Steuerbilanz unterschiedliche Wertansätze erfasst, kommt es zwangsläufig zu einem unterschiedlichen Gewinnausweis. Da die Steuerbelastung aber vom steuerlichen Gewinn errechnet wird, ergibt sich in der Handelsbilanz beim Ausweis der Steuern aus handelsrechtlicher Sicht ein zu hoher oder zu niedriger Steueraufwand.

Durch den Ansatz der latenten Steuern in der Handelsbilanz werden künftige Steuerbelastungen (passive latente Steuer Konto 3065) bzw. künftige Steuerentlastungen (aktive latente Steuer Konto 1950) abgebildet. Latente Steuern sind also die bilanzierten Differenzen zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Berechnung:

Tatsächliche Steuerbelastung
– Steuerbelastung, die dem handelsrechtlichen Gewinn entspricht
= Aktive oder passive latente Steuern in der Handelsbilanz

Aktive latente Steuern können, passive latente Steuern müssen bei Kapitalgesellschaften gesondert ausgewiesen werden, vgl. § 274 HGB.
Kleine Kapitalgesellschaften sind von der Ausweispflicht befreit,
vgl. § 274a Nr. 4 HGB.

Die Buchungen der Bildung und Auflösung der latenten Steuern in der Handelsbilanz erfolgen über das Konto „7645 Aufwendungen aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern“ und „7649 Erträge aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern“ (KSt, SolZ und GewSt).

Beispiel 1 (Aktive latente Steuern):

In der Handelsbilanz der AA-GmbH wird eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften i.H. von 300.000,00 EUR gebildet. Steuerlich ist eine Passivierung nach § 5 Abs. 4a EStG nicht zulässig.

Damit ist der Jahresüberschuss im Jahr der Rückstellungsbildung in der Handelsbilanz **niedriger** als der Gewinn in der Steuerbilanz. Der tatsächliche Steueraufwand ist damit in Relation zum niedrigeren Handelsbilanzüberschuss zu hoch. Bei einer unterstellten gesamten Steuerbelastung von 30 % führt dies zu aktiven latenten Steuern (künftige Steuerentlastung) i.H. von 90.000,00 EUR.

In der Handelsbilanz wird diese zukünftige Steuerentlastung als aktive latente Steuer ausgewiesen. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Ertrag in Höhe der Differenz zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und höheren steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung im Jahr der Rückstellungsbildung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 1950 Aktive lat. Steuern | 90.000,00 | | 7649 Erträge aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern | 90.000,00 |

Im Jahr der Rückstellungsauflösung ist der Handelsbilanzüberschuss **höher** als der Gewinn in der Steuerbilanz. Daher ist dann der tatsächliche Steueraufwand in Relation zum höheren Handelsbilanzgewinn zu niedrig. Es kommt daher im Jahr der Rückstellungsauflösung aus handelsrechtlicher Sicht zu einer Steuerentlastung. Die aktiven latenten Steuern werden aufgelöst. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Aufwand in Höhe der Differenz zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung im Jahr der Rückstellungsauflösung

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 7645 Aufw. a. d. Zuf. u. Aufl. v.latenten Steuern | 90.000,00 | | 1950 Aktive lat. Steuern | 90.000,00 |

Beispiel 2 (Passive latente Steuern):

Die AA-GmbH veräußert ihr unbebautes Grundstück und bildet in Höhe der stillen Reserven von 100.000,00 EUR eine gewinnmindernde Rücklage gemäß § 6b EStG in der Steuerbilanz.
Handelsrechtlich ist eine Rücklagenbildung aber nicht zulässig.

Damit ist der Jahresüberschuss im Jahr der Rücklagenbildung in der Handelsbilanz **höher** als der Gewinn in der Steuerbilanz. Der tatsächliche Steueraufwand ist damit in Relation zum höheren Handelsbilanzüberschuss zu niedrig. Bei einer unterstellten gesamten Steuerbelastung von 30 % führt die Rücklagenbildung zu passiven latenten Steuern (künftige Steuerbelastung) i.H. von 30.000,00 EUR.

In der Handelsbilanz wird diese zukünftige Steuerbelastung als passive latente Steuer ausgewiesen. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Aufwand in Höhe der Differenz zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und niedrigeren steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung der latenten Steuer im Jahr der Rücklagenbildung gem. § 6b EStG

| Soll | | EUR | | Haben | | EUR |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 7645 | Aufw. a. d. Zuf. u. Aufl. v.latenten Steuern | 30.000,00 | | 3065 | Passive lat. Steuern | 30.000,00 |

Im Jahr der Rücklagenauflösung ist der Handelsbilanzüberschuss **niedriger** als der Gewinn in der Steuerbilanz. Daher ist dann der tatsächliche Steueraufwand in Relation zum niedrigeren Handelsbilanzgewinn zu hoch. Es kommt daher im Jahr der Rücklagenauflösung aus handelsrechtlicher Sicht zu einer Steuerbelastung. Die passiven latenten Steuern werden aufgelöst. Dies führt zu einem handelsrechtlichen Ertrag in Höhe der Differenz. zwischen handelsrechtlichen (fiktiven) und steuerrechtlichen (tatsächlichen) Steueraufwendungen.

Buchung der latenten Steuern im Jahr der Rücklagenauflösung gem. § 6b EStG

| Soll | EUR | | Haben | EUR |
|---|---|---|---|---|
| 3065 Passive lat. Steuern | 30.000,00 | | 7649 Erträge aus der Zuführung und Auflösung von latenten Steuern | 30.000,00 |

Die aktiven und passiven latenten Steuern aus den unterschiedlichen Buchwertansätzen können saldiert und als ein Posten auf der Aktiv- bzw. Passivseite ausgewiesen werden.
Ein Überhang an aktiven latenten Steuern darf angesetzt werden (§ 274 Abs. 1 Satz 2 HGB), ein Überhang an passiven latenten Steuern muss angesetzt werden (§ 274 Abs. 1 Satz 1 HGB).
Ein unsaldierter Ausweis der aktiven und passiven latenten Steuern ist aber ebenso möglich (§ 274 Abs. 1 Satz 3 HGB).

# 10 Einnahmen-Überschussrechnung

Die folgenden Sachverhalte 10.1 bis 10.7 eines vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmers sind für die Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG Ihres Mandanten zu beurteilen. In allen Fällen wird unterstellt, dass der Mandant einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen möchte. Umsatzsteuer und Vorsteuer werden nur aus der Sicht der einkommensteuerlichen Gewinnermittlung angesprochen.

## 10.1 Laufende Zahlungen (8.2)

| Zahlungsform | BE (Datum) | BA (Datum) |
|---|---|---|
| **Kartenzahlung** | **Abhängig vom eingesetzten Verfahren:<br>- EC-Cash (i.d.R. mit PIN): bei Zahlung<br>- ELV (Unterschrift): bei Gutschrift auf Konto (auch bei Kreditkarte) | Mit Hingabe der Karte |
| **Überweisung** | *Buchungsdatum laut Kontoauszug | Bankeingang der Überweisung |
| **Scheckzahlung** | mit Erhalt des Schecks | mit Übergabe des Schecks |
| **Barzahlung** | Entgegennahme | Hingabe |

***Laut Rechtsprechung richtet sich der Zeitpunkt der BE und BA nicht nach der Wertstellung, sondern nach dem Buchungsdatum**

**Fall 1:**

Ihr Mandant überweist die Büromiete für Januar 02 in Höhe von 3.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (570,00 EUR) = 3.570,00 EUR bereits am 30. Dezember 01.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Miete:<br>Keine BA im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage]) | -- |
| Vorsteuer:<br>Keine BA im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe) | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Miete:<br>BA im Jahr 02 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage]) | - 3.000,00 |
| Vorsteuer:<br>BA im Jahr 02 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe) | - 570,00 |

**Fall 2:**

Ihr Mandant überweist die Büromiete für Dezember 01 in Höhe von 3.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (570,00 EUR) = 3.570,00 EUR erst am 5. Januar 02.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Miete:<br>BA im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage] nach Beendigung des Jahres 01) | -3.000,00 |
| Vorsteuer:<br>BA im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage] nach Beendigung des Jahres 01) | -570,00 |

**Fall 3:**

Ihr Mandant erhält die Miete für Dezember 01 in Höhe von 4.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (760,00 EUR) = 4.760,00 EUR erst am 5. Januar 02 auf seinem Bankkonto gutgeschrieben.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Miete:<br>BE im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Einnahme, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage]) | + 4.000,00 |
| Umsatzsteuer:<br>BE im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Einnahme, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage]) | + 760,00 |

# Vorbemerkung zu den Fällen 6 bis 11:

Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr geleistet (vgl. § 11 Abs. 1 Satz 2 EStG i.V. m. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG). **Umsatzsteuer-Vorauszahlungen** zählen zu den regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben.

Die sog. „10-Tages-Regelung“ kommt zur Anwendung, wenn es sich um
- regelmäßig wiederkehrende Einnahmen bzw. Ausgaben handelt,
- die kurze Zeit (10 Tage) vor oder nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören,
- zugeflossen oder abgeflossen sind.

Zahlungen und Erstattungen aufgrund der **Umsatzsteuer-Jahreserklärung** sind - anders als Umsatzsteuer-Vorauszahlungen - **nicht** als regelmäßig wiederkehrend anzusehen (vgl. Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 27. Juli 2021).

Das Bayerische Landesamt für Steuern (LfSt Bayern v. 27.07.2021 – S 2226.2.1-5/23 St32) hat zu einer wichtigen Anwendungsfrage bezüglich der 10-Tage-Regelung eingehend Stellung genommen. Nach der früheren Verwaltungsauffassung musste für die Anwendung der sog. 10-Tage-Regelung

- Zahlung und
- Fälligkeit

innerhalb kurzer Zeit (10-Tageszeitraum) liegen (vgl. H 11 „Kurze Zeit“ EStH).
Der BFH hat bereits mit Urteil vom 11. November 2014 (VIII R 34/12, BStBl 2015 II S. 285) die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung dahingehend bestätigt, dass eine Verlängerung des 10-Tage-Zeitraums im Hinblick auf die nach § 108 Abs. 3 AO hinausgeschobene Fälligkeit nicht in Betracht kommt. Die gegen diese Entscheidung eingelegte Verfassungsbeschwerde hat das BVerfG nicht zur Entscheidung angenommen. (BVerfG vom 23.11.2016 – 2 BvR 1258/15). In dem entschiedenen Fall lagen jedoch Zahlung (Abgabe der USt-Voranmeldung) und Fälligkeit außerhalb des 10-Tage-Zeitraums.

Zwischenzeitlich hat der **BFH mit Urteil vom 27. Juni 2018 (X R 44/16, BStBl II 2018, 781)** entschieden, dass eine USt-Vorauszahlung, die innerhalb von zehn Tagen nach Ablauf des Kalenderjahres gezahlt wird, selbst dann im Jahr ihrer wirtschaftlichen Zugehörigkeit abziehbar ist, wenn der 10. Januar des Folgejahres auf einen Sonnabend, Sonntag oder gesetzlichen Feiertag fällt. Zur Begründung führt der BFH an, dass es bei Ermittlung der (ggfs. erforderlichen) Fälligkeit für den 10-Tage-Zeitraum i. S. d. § 11 EStG **allein auf die gesetzliche Fälligkeit ankomme**. Eine eventuelle Verlängerung nach § 108 Abs. 3 AO sei unbeachtlich.

Der BFH widerspricht damit der früheren Verwaltungsauffassung. Durch die amtliche Veröffentlichung im BStBl wendet die Finanzverwaltung diese BFH-Entscheidung allgemein an.
Mit **Urteil vom 16. Februar 2022** (X R 2/21, veröffentlicht am 27. Mai 2022) **hat der BFH** nun entschieden, dass es bei der Anwendung der 10-Tage-Regelung auch auf die Fälligkeit ankomme. Die regelmäßig wiederkehrende Ausgabe müsse auch kurze Zeit vor bzw. nach Ende des Jahres fällig geworden sein (vgl. Fall 9).

**Fall 4:**
Mandant A hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. Eine Dauerfristverlängerung liegt nicht vor. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember ergibt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 8.635,00 EUR. A **überweist** den Betrag an das Finanzamt. Dazu erteilt A den Überweisungsauftrag am Montag, 11. Januar des folgenden Jahres.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist keine Betriebsausgabe im alten Jahr.<br>Laut BFH-Urteil vom 27.06.2018 kommt es allein auf die gesetzliche Fälligkeit an.<br>Da die Zahlung jedoch erst am 11. Januar erfolgt, kann der Betriebsausgabenabzug erst im Folgejahr in Anspruch genommen werden. | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **Folgejahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist Betriebsausgabe im Folgejahr da die Zahlung nicht innerhalb der „10-Tages-Frist“ erfolgt (außerhalb des 10-Tages-Zeitraums). | -8.635,00 |

**Fall 5:**
Mandant B hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. Eine Dauerfristverlängerung liegt nicht vor. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember ergibt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 8.650,00 EUR. B **überweist** den Betrag an das Finanzamt. Dazu erteilt B den Überweisungsauftrag am Freitag, 8. Januar im Folgejahr. Das Konto des B weist eine ausreichende Deckung auf.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember wird als Betriebsausgabe im **alten Jahr** erfasst. Die ertragsteuerliche 10-Tage-Regelung wird durch die Verschiebung der Fälligkeit gem. § 108 Abs. 3 AO auf Montag, den 11. Januar, nicht beeinflusst. Die Fristenverschiebung ist für die Fälligkeit bedeutungslos. Jedoch muss die Zahlung innerhalb des 10-Tageszeitraums erfolgt sein. | - 8.650,00 |

**Fall 6:**
Mandant C hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. Eine Dauerfristverlängerung liegt nicht vor. C hat dem Finanzamt eine **Einzugsermächtigung** erteilt. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember ergibt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 5.650,00 EUR. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Dezember hat C rechtzeitig am Freitag, 8. Januar des folgenden Jahres, an das Finanzamt übermittelt. Die Abbuchung durch das Finanzamt erfolgt am 15. Januar. Das Konto von C weist im Zeitpunkt der Fälligkeit ausreichende Deckung auf.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist zwingend dem alten Kalenderjahr zuzuordnen. Durch die erteilte Einzugsermächtigung gilt die Zahlung daher regelmäßig mit Abgabe der Voranmeldung als abgeflossen (8. Januar), obwohl die Abbuchung erst am 15. Januar erfolgt. Die spätere Abbuchung ist unerheblich. | - 5.650,00 |

**Hinweis:**
Nach Auffassung des Bayerischen Landesamts für Steuern liegt bei einer Zahlung mit Hilfe des **Lastschrifteinzugsverfahrens** der Abfluss bereits dann vor, wenn durch die Erteilung einer Einzugsermächtigung und einer ausreichenden Kontodeckung auf dem Konto des Steuerpflichtigen alles in der Macht Stehende getan wurde, um die Zahlung der Steuerschuld zum Fälligkeitstag zu gewährleisten. Eine tatsächliche, spätere Abbuchung vom Konto des Steuerpflichtigen ist ebenso unbeachtlich wie die Möglichkeit, dem Lastschrifteinzug zu widersprechen.

Erfolgt die Zahlungsabwicklung über das **Lastschrifteinzugsverfahren**, **gilt** die **Zahlung** daher **regelmäßig mit Abgabe der USt-Voranmeldung als abgeflossen**.

Wird ein Lastschrift-Einzugsermächtigungs-Verfahren angewandt und kommt es zu einer **Erstattung**, wird erst im Zeitpunkt der Gutschrift ein Zufluss ausgelöst. Erst dann besteht für den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, über den Geldbetrag wirtschaftlich verfügen zu können (Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 27.07.2021).

**Fall 7:**
Mandant D hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. Eine Dauerfristverlängerung liegt nicht vor. D hat dem Finanzamt eine **Einzugsermächtigung** erteilt. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember ergibt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 5.650,00 EUR. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung für Dezember hat D am Montag, 11. Januar des folgenden Jahres, an das Finanzamt übermittelt. Die Abbuchung durch das Finanzamt erfolgt am 15. Januar. Das Konto von D weist im Zeitpunkt der Fälligkeit ausreichende Deckung auf.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist zwingend dem folgenden Kalenderjahr zuzuordnen. Durch die erteilte Einzugsermächtigung gilt die Zahlung daher mit Abgabe der Voranmeldung als abgeflossen (11. Januar) und liegt damit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums. | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **folgendes Jahr**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist Betriebsausgabe im folgenden Jahr, da die Zahlung nicht innerhalb der „10-Tages-Frist“ erfolgt (außerhalb 10-Tages-Zeitraum) | -5.650,00 |

**Fall 8:**
Mandant E hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. Eine Dauerfristverlängerung liegt nicht vor. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember ergibt sich eine Umsatzsteuer-**Erstattung** von 4.320,00 EUR. E übermittelt die Voranmeldung am Donnerstag, 7. Januar des folgenden Jahres. Die Gutschrift der Umsatzsteuer-Erstattung am Konto des Mandanten E erfolgt am Dienstag, 19. Januar.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist keine Betriebseinnahme im alten Jahr. | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **folgendes Jahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember ist Betriebseinnahme im folgenden Jahr, da der Zufluss erst am 19. Januar erfolgt (außerhalb 10-Tages-Zeitraum) und die wirtschaftliche Verfügung erst im Zeitpunkt der Gutschrift möglich ist. | + 4.320,00 |

**Fall 9:**

Mandant F hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich zu übermitteln. F leistet die Vorauszahlungen für den Voranmeldungszeitraum Mai des Vorjahres erst am 9. Januar des folgenden Jahres. Für den Voranmeldungszeitraum Mai ergibt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 3.047,00 EUR.

Lösung: Gewinnermittlung **altes Jahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Mai ist zwingend dem folgenden Kalenderjahr zuzuordnen. Obwohl die Zahlung innerhalb kurzer Zeit erfolgt ist, liegt die Fälligkeit außerhalb des 10-Tages-Zeitraums. | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **folgendes Jahr**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Mai des Vorjahres ist Betriebsausgabe im folgenden Jahr, da die Fälligkeit nicht innerhalb der „10-Tages-Frist“ liegt (außerhalb 10-Tages-Zeitraum). | - 3.047,00 |

## 10.2 Abnutzbares Anlagevermögen (Rechtslage ab dem 1. Januar 2024, 8.2)

**Fall 1:§ 7g (Bildung IAB ab 2023, Anschaffung ab 2024)**

Ihr Mandant kauft im Dezember 2024 ein Kopiergerät für 7.200,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (EUR 1.368,00) = 8.568,00 EUR. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Gerätes beträgt sechs Jahre. Die Lieferung und Bezahlung des Gerätes erfolgen im Dezember 2024.
Die Voraussetzungen des § 7g EStG sind erfüllt. Der Mandant verfügte zum 31. Dezember 2023 über einen „Bestand“ an Investitionsabzugsbeträgen (“IAB-Topf 2023“) in Höhe von 24.000,00 EUR. Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten IAB im Anschaffungsjahr hinzuzurechnen und die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag zu kürzen. Der Mandant möchte - falls weitere Wahlrechte bestehen - einen möglichst niedrigen Gewinn erzielen.

Lösung: Gewinnermittlung **2024**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Der Mandant hat im Jahr der Anschaffung des Kopiergerätes das Wahlrecht, den IAB in Höhe von bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten (3.600,00 EUR) außerhalb gewinnerhöhend hinzuzurechnen (vgl. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG). | |
| Herabsetzung/Kürzung der Anschaffungskosten (Wahlrecht) gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG:<br>50 % von 7.200,00 EUR = 3.600,00 EUR sind als BA zu erfassen. | - 3.600,00 |
| Abnutzbares Anlagevermögen: AK ≠ BA => AfA/ Sonderabschreibungen sind BA (§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG):<br>AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG:<br>$\frac{100\,\%}{6\ Jahre} = 16\frac{2}{3}$ % v. 3.600 EUR = 600 EUR * $\frac{1}{12}$ = 50,00 EUR<br>AfA lt. § 7 Abs. 2 EStG (Anschaffung 01.04. – 31.12.2024):<br>20 % von 3.600,00 * $\frac{1}{12}$ = 60,00 EUR<br>Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG:<br>40 % v. 3.600,00 EUR = 1.440,00 EUR = BA | - 60,00<br><br>- 1.440,00 |
| Vorsteuer:<br>§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG: BA im Jahr 2024 (Abflussprinzip) | - 1.368,00 |

Hinzurechnung außerhalb 3.600,00 EUR zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 2024!

Lösung: Gewinnermittlung **2025**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG: AfA gem. § 7 Abs. 2:<br>20 % v. 2.100,00 EUR = 420,00 EUR als BA erfassen | - 420,00 |

**Fall 2:**

Ihr Mandant kauft im Dezember 2024 ein Faxgerät für 900,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (171,00 EUR) = 1.071,00 EUR für sein Büro. Die Lieferung erfolgt im Dezember 2024. Die Bezahlung erfolgt am 5. Januar 2025. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Gerätes beträgt 6 Jahre.
Die Voraussetzungen des § 7g EStG sind erfüllt. Der Mandant verfügte zum 31. Dezember 2023 über einen „Bestand“ an Investitionsabzugsbeträgen (“IAB-Topf 2023“) in Höhe von 4.000,00 EUR.
Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten IAB im Anschaffungsjahr hinzuzurechnen und die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag zu kürzen. Im Anschaffungsjahr will er die höchstmöglichen Betriebsausgaben erfassen.

Lösung: Gewinnermittlung **2024**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Der Mandant hat im Jahr der Anschaffung des Faxgerätes das Wahlrecht, den IAB in Höhe von bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten (450,00 EUR) außerhalb gewinnerhöhend<br>hinzuzurechnen (vgl. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG). | |
| Herabsetzung/Kürzung der Anschaffungskosten gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG:<br>50 % von 900,00 EUR = 450,00 EUR sind als BA zu erfassen. | - 450,00 |
| Gekürzte AK (450,00 EUR) ≤ 800,00 EUR => GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG, 450,00 EUR = BA<br>(Hinweis: § 6 Abs. 2a EStG bzw. § 7 EStG würden zu einem höheren Gewinn führen) | - 450,00 |
| Vorsteuer:<br>§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG: erst BA im Jahr 2025 (Abflussprinzip) | -- |

Hinzurechnung außerhalb 450,00 EUR zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 2024!

Lösung: Gewinnermittlung **2025**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Vorsteuer = BA gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG | -171,00 |

**Fall 3:**

Ihr Mandant kauft im Dezember 01 einen mobilen Heizlüfter für 240,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (45,60 EUR) = 285,60 EUR für sein Büro. Die Lieferung erfolgt im Dezember 01. Die Bezahlung erfolgt am 5. Januar 02. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Gerätes beträgt 9 Jahre.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Abnutzbares Anlagevermögen (§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG): GWG gem. § 6 Abs. 2 bzw. § 6 Abs. 2a EStG, da AK ≤ 250,00 EUR; AK = BA (auf die Zahlung kommt es nicht an!) | - 240,00 |
| Vorsteuer:<br>§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG: BA im Jahr 02 (Abflussprinzip) | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Vorsteuer = BA gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG | - 45,60 |

**Fall 4:**

Ihr Mandant hat eine Baufirma beauftragt, an seine Geschäftsräume einen Anbau zu erstellen. Nach den vertraglichen Vereinbarungen leistet Ihr Mandant im November 01, nach Fertigstellung des ersten Bauabschnitts, an den ausführenden Bauunternehmer eine Anzahlung in Höhe von 5.950,00 EUR. Ihrem Mandanten liegt im November 01 eine ordnungsgemäße Anzahlungsrechnung des Bauunternehmers vor. Die Fertigstellung des Anbaus erfolgt im März 02, Herstellungskosten des Anbaus 30.000,00 EUR.
Die Schlussrechnung lautet: 30.000,00 EUR + 19 % USt 5.700,00 EUR = 35.700,00 EUR – geleistete Anzahlung 5.000,00 EUR + 19 % USt 950,00 EUR = 5.950,00 EUR = 29.750,00 EUR

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Anbau = abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens; gem. § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG => Die AfA wird erst ab Fertigstellung als BA erfasst. | -- |
| Vorsteuer auf die Anzahlung:<br>BA in 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG (Abflussprinzip) | - 950,00 |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Restliche Vorsteuer bei Zahlung | - 4.750,00 |
| Nach Fertigstellung des Anbaus => § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG: Zeitanteilige Gebäude-AfA wird im Jahr 02 als BA erfasst:<br>3 % x $\frac{10}{12}$ x 30.000,00 EUR =750,00 EUR,<br>§ 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG | - 750,00 |

**Fall 5:**
Im November 2024 erwirbt der Mandant ein neues betriebliches Fahrzeug. Das Fahrzeug wird ausschließlich betrieblich genutzt. Die Nutzungsdauer beträgt sechs Jahre. Für den Kauf des Fahrzeugs stellt der Autohändler bei der Lieferung folgende Rechnung:

| | | |
|---|---|---|
| Kaufpreis Pkw: | | 25.000,00 EUR |
| + 19 % Umsatzsteuer: | | 4.750,00 EUR |
| = Zwischensumme: | | 29.750,00 EUR |
| - Inzahlungnahme Altfahrzeug (netto): | 4.000,00 EUR | |
| + 19 % Umsatzsteuer: | 760,00 EUR | 4.760,00 EUR |
| = Restzahlung: | | 24.990,00 EUR |

Die Restzahlung in Höhe von 24.990,00 EUR erfolgt am 5. Januar 2025 durch Banküberweisung vom betrieblichen Bankkonto.
Das Altfahrzeug wurde seinerzeit mit vollem Vorsteuerabzug gekauft und bis 31. Oktober 2024 betrieblich genutzt. Der Restbuchwert des Altfahrzeugs zum 31. Dezember 2023 betrug 6.000,00 EUR. Dieser Betrag entspricht dem linearen AfA-Betrag für das letzte Abschreibungsjahr 2024.
Der Mandant entscheidet sich, den höchstmöglichen Betrag des gebildeten IAB-Topfs 2022 in Höhe von 50.000,00 EUR im Anschaffungsjahr hinzuzurechnen und die Anschaffungskosten um den höchstmöglichen Betrag zu kürzen. Im Anschaffungsjahr will er die höchstmöglichen Abschreibungen vornehmen.

Lösung: Gewinnermittlung **2024**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Kauf Neufahrzeug<br>Der Mandant hat im Jahr der Anschaffung des Fahrzeugs das Wahlrecht, den IAB in Höhe von bis zu 50 % der tatsächlichen Anschaffungskosten (25.000,00 EUR) außerhalb gewinnerhöhend hinzuzurechnen (vgl. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG). | |
| Herabsetzung/Kürzung der Anschaffungskosten gem. § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG:<br>50 % von 25.000,00 EUR = 12.500,00 EUR sind als BA zu erfassen. | - 12.500,00 |
| § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG: AK sind keine BA => AfA:<br>AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG:<br>$\frac{100\ \%}{6\ J.}$ = $16\frac{2}{3}$ %<br><br>Bei Anschaffung ab dem 01.04.2024 bis 31.12.2024 kann die degressive Abschreibung gewählt werden:<br>2,0 * $16\frac{2}{3}$ %, maximal 20 %:<br>20 % von 12.500,00 EUR * $\frac{2}{12}$ = 416,67 EUR | - 416,67 |
| Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG:<br>40 % von 12.500,00 EUR EUR als BA zu erfassen | - 5.000,00 |
| Die Vorsteuer in Höhe von 4.750,00 EUR ist BA im Jahr 2024, da durch die Hingabe des Altfahrzeugs im Wert von 4.760,00 EUR im Jahr 2024 die Vorsteuer als bezahlt gilt. (analog § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) | - 4.750,00 |
| Inzahlunggabe des Altfahrzeugs:<br>§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG: AK keine BA => AfA:<br>AfA gem. § 7 Abs. 1 EStG:<br>6.000,00 EUR * $\frac{10}{12}$ = zeitanteilige AfA von 5.000,00 EUR für das Jahr 2024 als BA erfassen | - 5.000,00 |
| Restbuchwert (1.000,00 EUR) ist BA im Jahr des Verkaufs 2025 | - 1.000,00 |
| Veräußerungspreis ist BE im Jahr 2024, da Gegenwert in Form des Neufahrzeugs (§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) | + 4.000,00 |
| Umsatzsteuer für das Altfahrzeug ist BE im Jahr 2024, da die Zahlung in Form der Übergabe des Neufahrzeugs erfolgt ist<br>(analog § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) | + 760,00 |

Hinzurechnung außerhalb zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 2024: 12.500,00 EUR

**Hinweis: Rückgängigmachung des IAB gem. § 7g Abs. 3 EStG:**

Hinsichtlich des noch nicht hinzugerechneten Investitionsabzugsbetrages von 37.500,00 EUR (50.000,00 EUR abzüglich 12.500,00 EUR) hat der Mandant bspw. gem. § 7g Abs. 1 bis Abs. 4 EStG nun folgende Möglichkeiten:

1. Verwendung (Übertragung) des IAB auf die Anschaffung eines gänzlich anderen abnutzbaren, beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens (eine konkrete Investitionsabsicht und das Erfordernis einer konkreten Funktionsbenennung eines anzuschaffenden Wirtschaftsgutes sind weggefallen)
2. Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrages im Jahr 2021, 2022 oder spätestens 2023 (vgl. hierzu § 7g Abs. 3 Satz 1 zweiter Halbsatz EStG), ggf. mit der Folge einer Verzinsung von Steuernachforderungen gem. § 233a AO
3. Aufstockung der Investitionsabzugsbeträge bis zum Höchstbetrag von 200.000,00 EUR für seinen Betrieb (vgl. § 7g Abs. 1 Satz 4 EStG)

## 10.3 Aufnahme von Darlehen (8.2)

**Fall:**

Ihr Mandant nimmt am 30. September 01 ein Darlehen über 60.000,00 EUR bei seiner Bank auf. Die Laufzeit des Darlehens beträgt fünf Jahre. Die Auszahlung erfolgt zu 98 % bei einem Zinssatz von 6 % p.a. Die Zinsen werden vierteljährlich nachträglich vom Bankkonto abgebucht. Die Zinsen für das vierte Quartal 01 werden dem Bankkonto Ihres Mandanten am 4. Januar 02 belastet. Die Tilgung erfolgt in einer Summe nach Ablauf von fünf Jahren.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Darlehensaufnahme:<br>Keine BE => Finanzierungsvorgang<br>[Die Tilgung ist dann analog nicht als BA zu erfassen.] | -- |
| Disagio: 2 % v. 60.000,00 EUR = 1.200,00 EUR in voller Höhe BA im Jahr 01 (kein RAP bei § 4 Abs. 3 EStG) | - 1.200,00 |
| Zinsen IV. Quartal 01:<br>BA 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG<br>(regelmäßig wiederkehrende Ausgabe, Zahlung innerhalb kurzer Zeit [10 Tage] nach Beendigung des Jahres 01) | - 900,00 |

Hinweis:
Ein marktübliches Disagio darf in voller Höhe als Betriebsausgabe berücksichtigt werden. Als marktüblich wird ein Disagio von max. 5 % angesehen (vgl. § 11 Abs. 2 Sätze 3 und 4 EStG).

## 10.4 Diebstahl (8.2)

**Fall:**

Im Betrieb Ihres Mandanten wurde im November 07 eingebrochen.
Folgende Wirtschaftsgüter/Gegenstände wurden bei dem Einbruch gestohlen:
- einen Schreibtisch (AK im Mai 04: 900,00 EUR, Anwendung § 6 Abs. 2a EStG)
- ein Teppich (AK im Juli 01: 9.000,00 EUR, Nutzungsdauer 15 Jahre, lineare AfA, keine Sonderabschreibung/kein IAB/keine Rücklage für Ersatzbeschaffung)
- betrieblicher Bargeldbestand laut ordnungsgemäß geführtem Kassenbuch: 4.900,00 EUR
- Waren aus dem Lager, AK der Waren: 9.000,00 EUR

Im März 08 erstattete die Versicherung im Zusammenhang mit dem Einbruch 16.000,00 EUR durch Banküberweisung.

Lösung: Gewinnermittlung **07**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Schreibtisch:<br>GWG-Sammelposten aus 04 gem. § 6 Abs. 2a EStG;<br>zwingend weiterhin mit $\frac{1}{5}$ (180,00 EUR) aufzulösen;<br>Abgänge während dieser Zeit beeinflussen den Sammelposten nicht (§ 6 Abs. 2a Satz 3 EStG) | - 180,00 |
| Teppich: Abnutzbares Anlagevermögen: AK ≠ BA => zeitanteilige AfA = BA (§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG):<br>AfA § 7 Abs. 1 EStG: $\frac{100\ \%}{15\ J.}$= 6 $\frac{2}{3}$ %<br>AfA 01:<br>6 $\frac{2}{3}$ % v. 9.000,00 = 600,00 EUR * $\frac{6}{12}$ = 300,00 EUR<br>AfA 02 – 06: 5 * 600,00 EUR = 3.000,00 EUR<br>AfA 07: 600,00 EUR * $\frac{11}{12}$ = 550,00 EUR = BA 07<br>Restbuchwert November 07: 5.150,00 EUR => wird wie eine BA erfasst | - 550,00<br><br>- 5.150,00 |
| Bargeld:<br>wie BA zu erfassen, da nachweislich dem Betriebsvermögen zuzurechnen und ordnungsgemäße Kassenführung | - 4.900,00 |
| Warendiebstahl:<br>keine BA, da bereits beim Kauf als BA erfasst (sonst doppelt als BA erfasst!) | -- |

Lösung: Gewinnermittlung **08**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Schreibtisch: GWG-Sammelposten aus 04 gem. § 6 Abs. 2a EStG<br>08 ist das fünfte Jahr! | - 180,00 |
| Schadensersatzleistung der Versicherung: BE in 08;<br>Zuflussprinzip gem. § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG | + 16.000,00 |

## 10.5 Entnahmen (8.2)

**Fall 1:** Warenentnahme

Ein Steuerpflichtiger entnimmt im Mai 01 aus seinem Lager Waren für seinen privaten Bedarf. Die Anschaffungskosten der Waren betrugen im Februar 01 300,00 EUR. Die Wiederbeschaffungskosten der Waren im Mai 01 betragen 320,00 EUR (netto). Der Verkaufspreis (brutto) beträgt 599,90 EUR.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| EStG:<br>§ 4 Abs. 1 S. 2 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG: Teilwert (= Wiederbeschaffungskosten): 320,00 EUR<br>Der Wert der Entnahme ist wie eine BE zu erfassen! | + 320,00 |
| UStG:<br>Unentgeltliche Lieferung gem. § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG<br>§ 4 nicht anwendbar, steuerpflichtig<br>Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG: Einkaufspreis zuzüglich Nebenkosten im Zeitpunkt der Entnahme: 320,00 EUR<br>§ 12 Abs. 1 UStG: 19 % von 320,00 EUR = 60,80 EUR<br>Die Umsatzsteuer ist wie eine BE zu erfassen! | + 60,80 |

**Fall 2:** Private Kfz-Nutzung (Fahrtenbuch)

Ein Steuerpflichtiger nutzt sein Geschäftsfahrzeug im Jahr 01 auch für private Zwecke. Er führt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Das Geschäftsfahrzeug wurde zu Beginn des Jahres mit Vorsteuerabzug gekauft. Im Jahr 01 wurden folgende Kosten als Betriebsausgaben erfasst:
- AfA: 7.500,00 EUR
- Benzinkosten: 3.300,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (627,00 EUR) = 3.927,00 EUR
- Wartungskosten: 1.200,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (228,00 EUR) = 1.428,00 EUR
- Kfz-Steuer: 275,00 EUR,
- Kfz-Versicherung: 525,00 EUR.

Insgesamt fuhr der Steuerpflichtige im gesamten Jahr 01 laut Fahrtenbuch mit dem Geschäftsfahrzeug 40 000 km; davon entfielen auf private Fahrten 12 000 km. Auf Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte entfielen 6.600 km (einfache Entfernung 15 km, 220 Tage). Die Privatfahrten und die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG für das Jahr 01 zu erfassen bzw. zu berücksichtigen!

Lösung: Gewinnermittlung **01**

**a) Privatnutzung:**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| EStG:<br>Entnahme gem. § 4 Abs. 1 S. 2, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 3 EStG:<br>$\frac{12.800\ EUR * 12.000\ km}{40.000\ km}$ = 3.840,00 EUR<br>Der Entnahmewert ist wie eine BE zu erfassen! | + 3.840,00 |
| UStG:<br>Unentgeltliche sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG<br>steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG<br>§ 4 nicht anwendbar, steuerpflichtig<br>Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG:<br>Ausgaben, soweit Vorsteuerabzug möglich war:<br>$\frac{12.000\ EUR * 12.000\ km}{40.000\ km}$ = 3.600,00 EUR<br>§ 12 Abs. 1 UStG: 19 % von 3.600,00 EUR = 684,00 EUR<br>Der Betrag ist wie eine BE zu erfassen! | + 684,00 |

**b) Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte:**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| EStG:<br>$\frac{12.800\ EUR}{40.000\ km}$ = 0,32 EUR/km<br><br>6.600 km x 0,32 EUR = 2.112,00 EUR<br>- 220 T. * 15 km * 0,30 EUR = 990,00 EUR<br>nicht abzugsfähige BA<br>gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG: = 1.122,00 EUR<br>1.122,00 EUR sind dem Gewinn außerhalb hinzuzurechnen!<br>UStG:<br>Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG; nicht steuerbar, da der Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendet wird; Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte stellen einen unternehmerischen Zweck dar! | -- |

Hinzurechnung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben außerhalb der steuerlichen Gewinnermittlung

Hinweis:

In der Praxis erfolgt die Abrechnung nach dem Fahrtenbuch jährlich. Da die USt aber monatlich bzw. vierteljährlich entsteht, empfiehlt es sich, einen geschätzten Betrag als wiederkehrende „Buchung“ zu hinterlegen. Bei der Jahresabrechnung wird dann nur der Differenzbetrag berücksichtigt.

**Fall 3:** Private Kfz-Nutzung (1%-Regel)

Im Mai 01 erwarb ein Steuerpflichtiger in einem Autohaus für seinen Betrieb einen neuen Pkw. Der Bruttolistenpreis einschließlich Sonderausstattungen einschließlich Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Erstzulassung betrug 38.580,00 EUR. Das Fahrzeug wird vom Unternehmer auch privat und für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb genutzt. Der Steuerpflichtige führte kein Fahrtenbuch, um die unterschiedliche Nutzung des Geschäftsfahrzeuges zu dokumentieren. Die einfache Entfernung zwischen der Wohnung des Steuerpflichtigen und seiner Betriebsstätte beträgt 34 km.
Der Unternehmer fuhr im Mai 01 mit dem Fahrzeug an 20 Tagen von seiner Wohnung zu seiner Betriebsstätte.
Die Privatfahrten und die Fahrten von der Wohnung zur Betriebsstätte sind für den Monat Mai 01 zu erfassen bzw. zu berücksichtigen.

Lösung: Gewinnermittlung **01 (Mai)**

**a) Privatnutzung:**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| EStG:<br>§ 4 Abs. 1 S. 2 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG:<br>1 % von 38.500,00 EUR = 385,00 EUR<br>Der Entnahmewert von 385,00 EUR für Mai 01 ist wie eine BE zu erfassen! | + 385,00 |
| UStG:<br>Unentgeltliche sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG<br>steuerbar gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG<br>§ 4 nicht anwendbar, steuerpflichtig<br>Bemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG:<br>Ausgaben, soweit Vorsteuerabzug möglich war:<br><br>Entnahmewert: 385,00 EUR<br>- 20 %: 77,00 EUR<br>= Bem.grdl. 308,00 EUR<br>§ 12 Abs. 1 UStG: 19 % von 308,00 EUR = 58,52 EUR<br>Der Betrag ist wie eine BE zu erfassen. | + 58,52 |

**b) Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte:**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR<br>+/- |
|---|---|
| EStG:<br><br>0,03 % v. 38.500 EUR * 34 km * 1 Monat = 392,70 EUR<br>- 20 Tage * 20 km * 0,30 EUR = 120,00 EUR<br>- 20 Tage * 14 km * 0,38 EUR = 106,40 EUR<br>= nicht abzugsfähige Betriebsausgabe<br>gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG = 166,30 EUR<br><br>166,30 EUR sind dem Gewinn außerhalb hinzuzurechnen!<br><br>UStG:<br>Keine sonstige Leistung gem. § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1 UStG; nicht steuerbar, da der Gegenstand nicht für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendet wird; Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sind unternehmerischen Zwecken zuzuordnen! | -- |

Hinzurechnung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben außerhalb der steuerlichen Gewinnermittlung

## 10.6 Einlagen (8.2)

**Fall:**

Ihr Mandant nutzt ein Regalsystem bisher in seiner Privatwohnung. Der Kaufpreis dieses Regalsystems im November 01 betrug 1.200,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (228,00 EUR) = 1.428,00 EUR. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt acht Jahre. Aufgrund einer privaten Neuanschaffung verwendet der Mandant das Regalsystem seit November 03 in seinem Büro zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen. Der geschätzte Wert des Möbelstücks im November 03 beträgt 820,00 EUR.

Lösung: Gewinnermittlung **03**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Privateinlage gem. § 4 Abs. 1 Satz 8 EStG =><br>Bewertung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Sätze 1 u. 2 EStG:<br><br>Teilwert: **820,00 EUR**<br>Max. fortgeführte AK (da innerhalb der letzten drei Jahre vor der Zuführung privat angeschafft):<br><br>AK November 01 (§ 9b EStG): 1.428,00 EUR<br>- AfA § 7 Abs. 1 EStG (01)<br>$\frac{100\ \%}{8\ J.}$ = 12,5 % v. 1.428,00 * $\frac{2}{12}$= 29,75 EUR<br>- AfA § 7 Abs. 1 EStG (02)<br>12,5 % v. 1.428,00 EUR = 178,50 EUR<br>- AfA § 7 Abs. 1 EStG (03)<br>12,5 % v. 1.428,00 EUR * $\frac{10}{12}$ = 148,75 EUR<br>= fortgeführte AK 01.11.03: **1.071,00 EUR**<br><br>TW 820,00 EUR < fortgeführte AK 1.071,00 EUR<br>=> Bewertung der Einlage mit dem TW **820,00 EUR**<br>Abnutzbares Anlagevermögen: AK/Einlagewert ≠ BA =><br>AfA = BA (§ 4 Abs. 3 Satz 3 EStG):<br><br>Grundsätzlich jährliches Wahlrecht zwischen<br>§ 6 Abs. 2 EStG und § 6 Abs. 2a EStG<br>§ 6 Abs. 2a EStG wird angewandt<br>250,00 EUR < Einlagewert ≤ 1.000,00 EUR;<br>TW: 820,00 EUR => GWG Sammelposten<br>$\frac{820{,}00\ EUR}{5\ J.}$ = 164,00 EUR als BA<br>(Hinweis: § 6 Abs. 2 EStG i. V. m. § 7 EStG würde zu einem höheren Gewinn führen, Einlagewert > 800,00 EUR Restnutzungsdauer 6 Jahre, lineare AfA § 7 Abs. 1 EStG, lineare AfA: 16 $\frac{2}{3}$ % von 820 = 136,67 * $\frac{2}{12}$ = 22,78 EUR, evtl. degressive AfA: 20 % von 820 *$\frac{2}{12}$ = 27,33 EUR als BA) | - 164,00 |

Bei Anschaffung in 2020, 2021, 2022 oder ab 01.04.2024 bis 31.12.2024 können die fortgeführten AHK auch im Wege der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 2 EStG ermittelt werden.

Lösung: Gewinnermittlung **04**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| § 6 Abs. 2a EStG<br><br>Anteilige Auflösung Sammelposten 03 | -164,00 |

## 10.7 Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (8.2)

**Fall 1:**
Ihr Mandant lädt im Dezember 2024 einen guten Kunden zum Essen ein. Er zahlt die entstandenen Bewirtungskosten für Speisen in Höhe von 80,00 EUR sowie für Getränke in Höhe von 40,00 EUR = 142,80 EUR mit Kreditkarte vom betrieblichen Bankkonto, Belastung am 5. Januar 2025.

Lösung: Gewinnermittlung **2024**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Bewirtungskosten netto:<br>BA gem. § 4 Abs. 4 EStG Abflussprinzip gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG, Abfluss bei Unterschriftsleistung | - 120,00 |
| Vorsteuer:<br>BA gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG<br>(Abfluss bei Unterschriftsleistung) | - 22,80 |
| Nicht abzugsfähige Betriebsausgabe § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG:<br>30 % v. 120,00 EUR = 36,00 EUR<br>36,00 EUR Hinzurechnung außerhalb zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns!<br>Vorsteuer bleibt in voller Höhe abzugsfähig! Keine Korrektur der Vorsteuer (§ 15 Abs. 1a UStG)! | |

Hinzurechnung außerhalb 36,00 EUR zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 2024
Alternativ kann die Korrektur innerhalb der Einnahmen-Überschussrechnung durch das Eintragen von - 36,00 EUR in der Spalte BA vorgenommen werden.

Gemäß den Corona-Steuerhilfegesetzen § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG unterliegen die nach dem 30.6.2020 und vor dem 01.01.2024 erbrachten Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen, mit Ausnahme der Abgabe von Getränken, dem ermäßigten Steuersatz.
Diese Regelung ist nun ausgelaufen und es wird zur ursprünglichen Rechtslage zurückgekehrt, d.h. beides wird mit dem Regelsteuersatz besteuert. Die Aufteilung der Rechnung in Speisen und Getränke wird damit hinfällig.

**Fall 2:**

Ihr Mandant kauft im Dezember 01 für einen guten Kunden zu dessen Geschäftsjubiläum eine Flasche Champagner für 60,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (11,40 EUR) = 71,40 EUR. Die Zahlung erfolgt bar. Am 30. Dezember 01 überreicht Ihr Mandant im Rahmen einer Jubiläumsfeier des Kunden das Geschenk. § 37b EStG wird nicht berücksichtigt.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Kauf des Geschenks:<br>BA gem. § 4 Abs. 4 EStG Abflussprinzip gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG | - 71,40 |
| Schenkung:<br>AK des Geschenks > 50,00 EUR => nicht abzugsfähige Betriebsausgabe gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG<br>Vorsteuer gem. § 15 Abs. 1a S. 1 UStG nicht abziehbar => Die nicht abziehbare Vorsteuer darf gem. § 12 Satz 1 Nr. 3 EStG den Gewinn nicht mindern!<br>Der Bruttobetrag i. H. v. 71,40 EUR ist zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns außerhalb hinzuzurechnen! | |

Hinzurechnung außerhalb 71,40 EUR zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 01

**Fall 3:**

Ihr Mandant unternahm im Februar 2024 eine zweitägige Geschäftsreise. Die Reise begann am ersten Tag um 17:00 Uhr und endete am zweiten Tag um 18:00 Uhr. Er legt im Zusammenhang mit dieser Geschäftsreise zwei ordnungsgemäße Rechnungen vor, die beide mit Kreditkarte vom betrieblichen Bankkonto beglichen wurden:

a) Übernachtungskosten (ohne Frühstück) über 100,00 EUR + 7 % Umsatzsteuer (7,00 EUR) = 107,00 EUR
b) Kosten für Verpflegung über 100,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer = 119,00 EUR

Lösung: Gewinnermittlung **2024**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Übernachtungskosten sind BA<br>(Abflussprinzip § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG)<br>Vorsteuer Abflussprinzip | - 100,00<br>- 7,00 |
| Verpflegungskosten sind BA<br>(Abflussprinzip § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG)<br>Vorsteuer Abflussprinzip<br><br>Gem. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 5 i. V. mit § 9 Abs. 4a EStG sind max. 2 Tage * 14,00 EUR = 28,00 EUR bei der Gewinnermittlung abzugsfähig; der übersteigende Betrag stellt eine nicht abzugsfähige BA dar:<br><br>Verpflegungskosten (netto): 100,00 EUR<br>- Pauschbeträge (2 * 14,00 EUR): 28,00 EUR<br>= nicht abzugsfähige BA: 72,00 EUR<br><br>72,00 EUR sind zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns außerhalb hinzuzurechnen!<br>Vorsteuer bleibt abzugsfähige BA<br>(bereits als BA erfasst => § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) | - 100,00<br>- 19,00 |

Hinzurechnung außerhalb 72,00 EUR zur Ermittlung des steuerlichen Gewinns 2024

## 10.8 Fälle zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG bei nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmern (z.B. Ärzten) (8.2)

Die folgenden vier Fälle beziehen sich auf die Gewinnermittlung von Dr. med. Xaver Maurer, praktischer Arzt. Dr. Maurer betreibt in München eine Praxis und ermittelt seinen Gewinn gem. § 4 Abs. 3 EStG. Dr. Maurer erfüllt die Voraussetzungen für die Anwendung von § 7g EStG.
Dr. Maurer wendet § 6 Abs. 2 EStG an und möchte bei seinen Gewinnermittlungen einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen.

**Fall 1:**

Dr. Maurer kauft im Dezember 01 einen Bürostuhl für 800,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (152,00 EUR) = 952,00 EUR. Die Bezahlung erfolgt am 9. Januar 02. Der Vorgang ist bei der Gewinnermittlung für das Jahr 01 noch nicht erfasst.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Die Vorsteuer ist gem. § 15 Abs. 2 UStG i. V. m. § 4 Nr. 14 UStG nicht abziehbar.<br>Die nicht abziehbare Vorsteuer gehört gem. § 9b EStG zu den Anschaffungskosten (AK = 952,00 EUR).<br>Gem. § 4 Abs. 3 Satz 3 EStG sind beim abnutzbaren Anlagevermögen die Vorschriften über die AfA, über GWG bzw. GWG-Sammelposten entsprechend anzuwenden:<br>AK (netto, auch dann, wenn Vorsteuer nicht abziehbar ist) ≤ 800,00 EUR ⇨ Es liegt ein GWG gem. § 6 Abs. 2 EStG vor (obwohl die AK > 800,00 EUR sind).<br>Der Betrag ist im Jahr 01 als BA zu erfassen, auf den Zeitpunkt der Bezahlung kommt es nicht an. | - 952,00 |

**Fall 2:**
Anfang November 01 schafft Dr. Maurer einen neuen betrieblichen Pkw an. Der Pkw wird von Dr. Maurer zu mehr als 50 % für seine Praxis genutzt. Die Rechnung des Autohauses für den neuen Pkw beträgt 48.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (9.120,00 EUR) = 57.120,00 EUR. Der inländische Bruttolistenpreis des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung beträgt 62.380,00 EUR. Das neue Fahrzeug hat eine Nutzungsdauer von fünf Jahren. Dr. Maurer gleicht im November 01 den Betrag von 57.120,00 EUR durch Banküberweisung aus.
Dr. Maurer nutzt das neue Fahrzeug im November und Dezember 01 auch für private Fahrten. Fahrten zwischen Wohnung und Praxis sind nicht zu berücksichtigen. Ein Fahrtenbuch führt Dr. Maurer nicht.
Während die Anschaffung des Fahrzeugs bei der Gewinnermittlung für das Jahr 01 bereits vollständig und korrekt erfasst wurde, ist die private Nutzung des Pkw für November 01 und Dezember 01 bei der Gewinnermittlung für das Jahr 01 noch zu berücksichtigen.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Private Kfz-Nutzung:<br><br>Einkommensteuerliche Erfassung:<br>Gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG liegt eine Privatentnahme vor; die Privatentnahme ist gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG mit der sog. „1 % - Regelung“ zu bewerten:<br>1 % v. 62.300,00 EUR = 623,00 EUR * 2 Monate = 1.246,00 EUR; der Entnahmewert in Höhe von 1.246,00 EUR ist bei der Gewinnermittlung 01 als Betriebseinnahme zu erfassen.<br><br>Umsatzsteuerliche Erfassung:<br>§ 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG ist nicht anwendbar, da bei der Anschaffung des Fahrzeugs kein Vorsteuerabzug möglich war. Der Vorgang ist daher nicht umsatzsteuerbar. | + 1.246,00 |

**Fall 3:**

Für die Praxis von Dr. Maurer wird am 29. Dezember 01 Verbandsmaterial für 500,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (95,00 EUR) = 595,00 EUR geliefert. Die Rechnung bezahlte er sofort am 29. Dezember 01 mit der Kreditkarte des Praxiskontos. Da die Bankbelastung erst am 3. Januar 02 erfolgt, berücksichtigt Dr. Maurer den Vorgang bei seiner Gewinnermittlung für das Jahr 01 nicht.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Anschaffung von Verbandsmaterial:<br>Die Vorsteuer ist gem. § 15 Abs. 2 UStG i. V. m. § 4 Nr. 14 UStG nicht abziehbar. Die nicht abziehbare Vorsteuer gehört gem. § 9b EStG zu den Anschaffungskosten des Verbandsmaterials (AK = 595,00 EUR).<br>Der Abfluss erfolgt mit Kartenzahlung im Dezember 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG.<br>Der Betrag von 595,00 EUR ist deshalb im Jahr 01 als BA zu erfassen. | - 595,00 |

**Fall 4:**

Im Juli 01 erhält eine Auszubildende von Dr. Maurer aufgrund ihrer überdurchschnittlichen Abschlussprüfungsergebnisse ein Sachgeschenk überreicht. Dr. Maurer zahlt für das Geschenk im Juli 01 EUR 49,90 (Bruttobetrag einschließlich 19 % Umsatzsteuer) in bar. Der Vorgang ist bei der Gewinnermittlung für das Jahr 01 noch zu berücksichtigen.
§ 37b EStG wird nicht berücksichtigt.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Geschenk für die Auszubildende:<br>Der Kauf des Geschenks stellt im Jahr 01 eine BA dar, weil der Abfluss im Jahr 01 erfolgte (§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG).<br>Bruttobetrag ≤ 60,00 EUR => Es liegt eine sogenannte Aufmerksamkeit vor, die für die Auszubildende lohnsteuerfrei ist (vgl. R 19.6 LStR).<br><br>Der Vorgang ist gem. § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG nicht steuerbar, weil beim Kauf des Geschenks kein Vorsteuerabzug möglich war (vgl. § 15 Abs. 2 UStG i. V. m. § 4 Nr. 14).<br>Im Übrigen sind Aufmerksamkeiten lt. § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 2 UStG von der Umsatzbesteuerung ausgenommen. | - 49,90 |

## 10.9 Fälle zur Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG mit Korrekturen und Berichtigungen (8.2)

**Fall 1:**

a) Zur Finanzierung einer betrieblichen Investition nimmt ein Steuerpflichtiger am 30. Juni 01 bei seiner Bank ein Darlehen in Höhe von 30.000,00 EUR, rückzahlbar nach zehn Jahren in einer Summe, auf. Die Auszahlung erfolgt zum 30. Juni 01 mit 97 %. Auf dem Bankkonto des Mandanten erfolgt im Juni 01 die Gutschrift von 29.100,00 EUR. Diesen Betrag hat der Steuerpflichtige bei seiner Gewinnermittlung 01 als Betriebseinnahme erfasst.
Das Disagio in Höhe von insgesamt 900,00 EUR (3 % von 30.000,00 EUR) hat der Steuerpflichtige auf die Laufzeit des Darlehens von zehn Jahren gleichmäßig verteilt; in seiner Gewinnermittlung für 01 hat der Steuerpflichtige deshalb 90,00 EUR ($\frac{900{,}00\ EUR}{10\ J.}$) als Betriebsausgabe erfasst.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Darlehensaufnahme:<br>Die Darlehensaufnahme ist keine Betriebseinnahme, es handelt sich um einen Finanzierungsvorgang, der bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG nicht erfasst wird. 29.100,00 EUR sind bei den Betriebseinnahmen zu stornieren. | - 29.100,00 |
| Disagio:<br>Das Disagio ist bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG im Jahr der Darlehensauszahlung in voller Höhe als Betriebsausgabe zu erfassen, soweit es marktüblich ist (vgl. § 11 Abs. 2 Sätze 3 und 4 EStG). | |
| Eine zeitliche Abgrenzung und Bildung eines aktiven RAP erfolgt bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG nicht, deshalb sind 90,00 EUR bei den Betriebsausgaben zu stornieren. | + 90,00 |
| Das Disagio ist im Jahr 01 gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG in voller Höhe als Betriebsausgabe zu erfassen. | - 900,00 |

b) Laut Darlehensvertrag beträgt der Zinssatz 2,5 % p.a. Die Zinsen werden laut Vertrag halbjährlich nachträglich vom Bankkonto des Steuerpflichtigen abgebucht. Am 2. Januar 02 wird das Bankkonto des Steuerpflichtigen mit den Zinsen für das 2. Halbjahr 01 in Höhe von 375,00 EUR belastet. Der Steuerpflichtige hat, weil der Betrag am 2. Januar 02 seinem Bankkonto belastet wird, bei seiner Gewinnermittlung für das Jahr 02 den Betrag von 375,00 EUR als Betriebsausgabe erfasst.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Darlehenszinsen:<br>Es handelt sich bei den Darlehenszinsen um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die innerhalb „kurzer Zeit“ nach Beendigung des Kalenderjahres 01 abgeflossen sind und somit gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG dem Kalenderjahr 01 zuzuordnen sind.<br>Deshalb sind 375,00 EUR bei der Gewinnermittlung für das Jahr 01 als Betriebsausgabe zu erfassen. | + 375,00 |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Darlehenszinsen:<br>Es gilt nicht das Abflussprinzip, sondern die Zinsen sind als regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG als Betriebsausgaben im Jahr 01 zu erfassen (siehe oben).<br>Deshalb sind 375,00 EUR in der Gewinnermittlung für 02 bei den Betriebsausgaben zu stornieren. | - 375,00 |

**Fall 2:**

Zum 31. Dezember 04 belastet die Bank das Kontokorrentkonto des Steuerpflichtigen mit der Tilgungsrate für ein im Jahr 01 aufgenommenes Ratendarlehen in Höhe von 1.500,00 EUR.
Die Tilgungsrate vom 31. Dezember 04 in Höhe von 1.500,00 EUR wird am gleichen Tag vom Bankkonto des Mandanten abgebucht und bei der Gewinnermittlung 04 als Betriebsausgabe erfasst.

Lösung: Gewinnermittlung **04**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Darlehenstilgung:<br>Darlehenstilgungen sind keine Betriebsausgaben. Es handelt sich - wie bei der Aufnahme des Darlehens - um Finanzierungsvorgänge, die bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind.<br>Deshalb ist die Tilgungsrate vom 31. Dezember 04 bei den Betriebsausgaben zu stornieren. | + 1.500,00 |

**Fall 3:**

Im Dezember 01 hat Ihr Mandant Handelswaren für 8.000,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (1.520,00 EUR) = 9.520,00 EUR gekauft. Die Lieferung und Rechnungsstellung erfolgen im Dezember 01. Die Rechnung hat Ihr Mandant Anfang Januar 02 unter Abzug von 2 % Skonto bezahlt. Die Banküberweisung vom 5. Januar 02 beträgt 9.329,60 EUR (9.520,00 EUR abzüglich 2 % Skonto). Weil der Einkauf im Jahr 01 erfolgt, erfasst Ihr Mandant bei seiner Gewinnermittlung für das Jahr 01 EUR 9.520,00 als BA.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Keine Betriebsausgabe im Jahr 01, weil der Geldfluss erst im Jahr 02 erfolgt.<br>(§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG); deshalb Storno Betriebsausgaben in der Gewinnermittlung des Jahres 01! | + 9.520,00 |

**Hinweis:**
Der Einkauf von Handelswaren ist keine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe im Sinne von § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG!

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Betriebsausgaben im Jahr 02 in Höhe von 9.329,60 EUR, weil der Geldfluss in Höhe von 9.329,60 EUR im Jahr 02 erfolgt. (§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) | - 9.329,60 |

**Fall 4:**

Ein Kunde Ihres Mandanten musste im Jahr 01 Insolvenz anmelden. Die ursprüngliche Forderung gegenüber diesem Kunden betrug 2.380,00 EUR. Im Dezember 01 erhält Ihr Mandant vom Insolvenzverwalter die Mitteilung, dass er im Januar 02 mit einer Überweisung von 10 % von 2.380,00EUR = 238,00 EUR rechnen könne. Der Restbetrag sei sicher verloren. Im Januar 02 geht dann der Betrag von 238,00 EUR auf dem Bankkonto Ihres Mandanten ein. Ihr Mandant hat in seiner Gewinnermittlung für das Jahr 01 den Ausfall der Forderung in Höhe von 2.142,00 EUR (2.380,00 EUR abzüglich 238,00 EUR) als Betriebsausgabe erfasst.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Forderungsverluste (Forderungsabschreibungen) werden bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG nicht als Betriebsausgaben erfasst, deshalb Storno Betriebsausgaben in Höhe von 2.142,00 EUR in der Gewinnermittlung für das Jahr 01 | + 2.142,00 |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Der Geldeingang ist als Betriebseinnahme im Jahr 02 zu erfassen (Zuflussprinzip gem.§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) | + 238,00 |

**Fall 5:**

Für die Erstellung der Gewinnermittlung für das Jahr 01 erwartet Ihr Mandant im Laufe des Jahres 02 die Honorarrechnung des Steuerberaters in Höhe von 680,00 EUR netto. Diesen Betrag hat er deshalb vorsorglich in seiner Gewinnermittlung für das Jahr 01 als Betriebsausgabe erfasst.

Im April 02 erhält Ihr Mandant die Rechnung in Höhe von 620,00 EUR + 19 % Umsatzsteuer (117,80 EUR) = 737,80 EUR, die er sofort durch Banküberweisung begleicht.

Lösung: Gewinnermittlung **01**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Bei der Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG dürfen keine Rückstellungen als Betriebsausgaben erfasst werden; deshalb Storno Betriebsausgaben in Höhe von 680,00 EUR | + 680,00 |

Lösung: Gewinnermittlung **02**

| **Lösung** | **Gewinnauswirkung in EUR +/-** |
|---|---|
| Es handelt sich gem. § 4 Abs. 4 EStG um Betriebsausgaben; der Abfluss erfolgt im Jahr 02; der Bruttobetrag wird deshalb in der Gewinnermittlung für das Jahr 02 als Betriebsausgaben erfasst (Abflussprinzip gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) | - 737,80 |

## 10.10 Gewinnermittlung § 4 Abs. 3 EStG bei Betrieb einer Photovoltaikanlage (8.2)

**Behandlung von Photovoltaikanlagen**

**Umsatzsteuer**: Durch das Jahressteuergesetz 2022 (BStBl. I 2023 S. 2294) wurde der Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen (§ 12 Absatz 3 Nr. 1 UStG) eingeführt. Unter den Voraussetzungen des § 12 Absatz 3 Nr. 1 Satz 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 0 Prozent für die Lieferungen von Solarmodulen und der für den Betrieb wesentlichen Komponenten (incl. Stromspeicher). Die Regelung ist am 1.1.2023 in Kraft getreten.

**ESt**: Gleichzeitig wird das JStG 2022 mit dem neu eingeführten § 3 Nr. 72 EStG die Einkünfte aus der Erzeugung und den Eigenverbrauch (Entnahme) von Solarstrom ab dem 1.1.2022 steuerfrei stellen.

**Übersicht:**

| | ESt | | USt | |
|---|---|---|---|---|
| | Grundsatz:<br>Durch den Betrieb von Photovoltaikanlagen entstehen Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG. Die Einkünfte sind der Gewinn/Verlust. Dieser ergibt sich als Unterschiedsbetrag zwischen BE und BA (EÜR). BE sind z. B. die Einspeisevergütung, die Entnahme von Strom für den eigenen Bedarf und ggf. Zuschüsse. BA sind die AfA, Schuldzinsen, Versicherungen, usw.... | | Grundsatz:<br>Umsätze durch den Betrieb von Photovoltaikanlagen unterliegen der USt. Der USt unterliegen die Entgelte durch das Einspeisen von Strom und der selbst verbrauchte Strom als unentgeltliche Wertabgabe gem. §3 (1b) Nr. 1 UStG. Im Gegenzug sind die Vorsteuerbeträge aus der Anschaffung und den Aufwendungen abziehbar. | |
| **Voraussetzungen** | **bis 31.12.2021** | **ab 01.01.2022** | **bis 31.12.2022** | **ab 01.01.2023** |
| Vereinfachungsregel:<br>BMF v. 29.10.2021<br>• Anlagen bis 10 kwp<br>• Einspeisung und EV<br>• Inbetriebnahme nach 31.12.2003<br>• Antrag beim Finanzamt nötig (ggf. nachteilig) | Folgen:<br>• Unterstellung: keine Gewinnerzielungsabsicht (Liebhaberei) für alle offenen VZ<br>• Keine Gewinnermittlung EÜR und keine Anlage G | • Einspeisevergütung und Entnahmen sind steuerfrei<br>• Keine BA wg. § 3c EStG<br>• Keine Gewinnermittlung EÜR und keine Anlage G | **Kleinunternehmer**<br>• Kein USt auf Einspeisevergütung und EV<br>• Kein VSt-Abzug<br><br>**kein Kleinunternehmer**<br>• USt auf Einspeisevergütung und EV<br>• Voller VSt-Abzug | • 0%-Steuer auf AK aller PV-Komponenten:<br>• Kein VSt-Abzug möglich<br>• Keine USt auf Einspeisevergütung, wenn Kleinunternehmer<br>• Keine USt auf EV, da VSt-Abzug ausgeschlossen |
| • JStG 2022: § 3 Nr. 72 EStG, § 12 (3) UStG<br>• Anlagen bis 30 kwp bei EFH oder gewerbl. Bauten<br>• Anlagen bis 15 kwp/Wohn- bzw. Gewerbeeinheit bei MFH oder gemischt genutzten Immobilien<br>• Inbetriebnahme egal<br>• Max. 100 kwp/Steuerpflichtigen bzw. Mitunternehmer | • bei Anlagen bis 10 kwp keine Gewinnerzielungsabsicht<br>• bei Anlagen > 10 kwp und ≤ 30 kwp Totalgewinnprognose erforderlich | • Einspeisevergütung und Entnahmen sind steuerfrei<br>• Keine BA wg. § 3c EStG<br>• Keine Gewinnermittlung EÜR und keine Anlage G | **Kleinunternehmer**<br>• Kein USt auf Einspeisevergütung und EV<br>• Kein VSt-Abzug<br><br>**kein Kleinunternehmer**<br>• USt auf Einspeisevergütung und EV<br>• Voller VSt-Abzug | • 0%-Steuer auf AK aller PV-Komponenten:<br>• Kein VSt-Abzug möglich<br>• Keine USt auf Einspeisevergütung, wenn Kleinunternehmer<br>• Keine USt auf EV, da VSt-Abzug ausgeschlossen |

**Sachverhalt:** (Anschaffung vor 01.01.2022)

Ein Hausbesitzer erwirbt im Januar 2019 eine Photovoltaikanlage mit einer Leistung von 5 kW zum Preis von 11.900 EUR (brutto). Die ordnungsgemäße Rechnung des Lieferanten weist die Umsatzsteuer i. H. von 1.900 EUR gesondert aus. Es sind Schuldzinsen für die Anschaffung der Anlage von jährlich 150 EUR sowie Aufwendungen für Büromaterial in Höhe von 23,80 EUR brutto angefallen. Der voraussichtliche Stromertrag der Anlage wird ca. 5.000 kWh pro Jahr betragen. Er beabsichtigt bei Anschaffung ca. 20 % des erzeugten Stroms privat zu verbrauchen.

Gegenüber dem Finanzamt hat der Anlagenbetreiber auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG verzichtet.

Im Jahr 2019 speist der Hausbesitzer 3.900 kWh Solarstrom ein. Die insgesamt erzeugte Strommenge beträgt 5.000 kWh. Zur Deckung des eigenen Strombedarfs von 4.000 kWh wird zusätzlich Strom von einem Energieversorgungsunternehmen zu einem Preis von 25 Cent pro kWh (Bruttopreis) zzgl. eines monatlichen Grundpreises von 6,55 EUR (Bruttopreis) bezogen.

Er ordnet seine Anlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zu.

**USt:**

1. ***Steuerpflichtige Umsätze***

   a) Entgelte aus der Einspeisung von Strom

| | | EUR |
|---|---|---|
| | Eingespeister Strom x Einspeisevergütung<br>3.900 kWh x 11,47 Cent/kWh *) | 447,33 |
| + | USt 19% | 84,99 |
| = | **Umsatz brutto** | **532,32** |

*) lt. EEG-Gesetz

b) Eigenverbrauch = Unentgeltliche Lieferung gem. § 3 (1b) S. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. § 10 (4) S. 1 Nr. 1 UStG

Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist der Einkaufspreis im Zeitpunkt des Umsatzes. Dies ist der Nettostrompreis bei Bezug vom Netzbetreiber.

$$\frac{((4.000\ kwh * 25\ Ct) + (6{,}55\ EUR * 12\ Monate))}{4.000\ kwh} * \frac{100}{119} = 22{,}66\ Ct./kwh$$

Der Umfang des eigenverbrauchten Stroms kann wie folgt ermittelt werden:

- Durch einen installierten Zähler
- Durch Schätzung: Dabei gilt:

  *Installierte Leistung der Anlage in kwp x 1.000 kWh = erzeugte Strommenge*

| | | EUR |
|---|---|---|
| | Eigenverbrauch x Einkaufspreis netto für Strom<br>(5.000 kWh - 3.900 kWh) x 22,66 Ct/kWh *) | 249,26 |
| + | USt 19% | 47,36 |
| = | **Entnahme brutto** | **296,62** |

**2. *Vorsteuerabzug:***

| | | EUR |
|---|---|---|
| | Vorsteuer aus Anschaffung<br>*AK brutto* = $\frac{11.900\ EUR * 19}{119}$ | 1.900,00 |
| + | Vorsteuer aus Büromaterial<br>*AK brutto* = $\frac{23{,}80\ EUR * 19}{119}$ | 3,80 |
| = | **Vorsteuer gesamt** | **1.903,80** |

**ESt:**

Durch den Betrieb von Photovoltaikanlagen entstehen Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG. Die Einkünfte sind der Gewinn/Verlust. Dieser ergibt sich als Unterschiedsbetrag zwischen BE und BA (EÜR).

**A. Vereinfachungsregeln:**

1. BMF v. 29.10.2021: keine Gewinnerzielungsabsicht (Liebhaberei), wenn:
   - Anlagen bis 10 kwp
   - Nutzung der Anlage zur Einspeisung und für Eigenverbrauch
   - Inbetriebnahme nach 31.12.2003
   - Antrag beim Finanzamt nötig (ggf. nachteilig)

2. JStG 2022: Ab 1. Januar 2022 zwingende Steuerbefreiung (kein Wahlrecht) gem. § 3 Nr. 72 EStG, wenn:
   - Anlagen bis 30 kwp bei EFH oder Gewerbebauten
   - Anlagen bis 15 kwp/Wohn- u. Gewerbeeinheit bei MFH oder gemischt genutzten Bauten
   - Beschränkung auf max. 100 kwp/Steuerpflichtigen bzw. Mitunternehmerschaft
   - Inbetriebnahme und Nutzung/Verwendung des Stroms egal
   - Keine BA wg. § 3c EStG

   Bei Anwendung einer der Vereinfachungsregeln entstehen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Eine Gewinnermittlung (EÜR) und eine Anlage G ist nicht zu erklären.

**B. Nichtanwendung der Vereinfachungsregeln (nur bis 31.12.2021 möglich, Gewinnerzielungsabsicht muss auf Anfrage der Finanzverwaltung evtl. nachgewiesen werden):**

Kann keine der Vereinfachungsregeln angewandt werden, sind die Einkünfte dem Finanzamt im Rahmen einer EÜR und der Anlage G zu erklären.

1. **Betriebseinnahmen**

- Einspeisevergütung des Netzbetreibers
- Vergütung Dritter (z. B. Mieter, Nachbar, ...)
- Zuschüsse: Wahlrecht (EStR 6.5 Abs. 2 EStR) → sofortige BE oder Verringerung der AK
- Stromentnahme für den Eigenbedarf

2. **Betriebsausgaben**

- Lineare AfA; Nutzungsdauer 20 Jahre, ggf. zeitanteilig
- Prinzipiell degressive AfA bei Anschaffung in 2020, 2021 und 2022 oder ab 01.04.2024 bis 31.12.2024
- Sonderabschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG
- IAB vor Anschaffung möglich i. H. v. 50 % der voraussichtlichen AK
- Batteriespeicher: lineare AfA, Nutzungsdauer 20 Jahre, wenn kein selbst. WG (i. d. R., wenn Anschaffung mit PV-Anlage)

**Berechnung der Einkünfte**

Betriebseinnahmen:

a) Einspeisevergütung

| | | EUR |
|---|---|---|
| | Eingespeister Strom x Einspeisevergütung<br>3.900 kWh x 11,47 Ct/kWh | 447,33 |
| + | USt 19% | 84,99 |
| = | **Einnahme brutto** | **532,32** |

b) Eigenverbrauch

Entnahmen sind mit dem Teilwert gem. § 6 (1) Nr. 4 EStG anzusetzen. Dies sind die Wiederherstellungskosten des Stroms (inkl. Verwaltungs-/Betriebs- und Finanzierungskosten)

Möglichkeiten zur Ermittlung des Teilwerts:

- Individuelle Kosten (=progressive Methode)

*In 2019 angefallene Kosten:*

| | | EUR |
|---|---|---|
| | AfA | 500,00 |
| + | Schuldzinsen | 150,00 |
| + | Büromaterial netto | 20,00 |
| = | **Gesamtkosten** | **670,00** |

*Individuelle Kosten* = $\frac{Gesamtkosten}{erzeugte\ Strommenge}$ = ***0,1340 EUR/kWh***

- Erzielbarer Verkaufspreis (=retrograde Methode)
  *Einspeisevergütung* = ***0,1147 EUR/kWh***

- Vereinfachungsregeln
  *a) Pauschal oder* = ***0,2000 EUR/kWh***
  *b) BMG für die USt (Bezugspreis netto)* = ***0,2266 EUR/kWh***

**Günstigster Wert:** Einspeisevergütung → Teilwert **= 0,1147 EUR/kWh**

| | | **USt** | **ESt** |
|---|---|---|---|
| | Eigenverbrauch | EUR | EUR |
| | ESt:<br>(5.000 kWh - 3.900 kWh) x 11,47 Ct/kWh | | 126,17 |
| | USt:<br>(5.000 kWh - 3.900 kWh) x 22,66 Ct/kWh | 249,26 | |
| + | USt | 47,36 | 47,36 |
| = | **Entnahmewert brutto** | | **173,53** |

a) Umsatzsteuer/Vorsteuer

- *Vereinnahmte USt aus Einspeisevergütung*
- *Entstandene USt auf Eigenverbrauch*
- *Erstattete Vorsteuer aus AK und Büromaterial*

Betriebsausgaben:

a) AfA
b) Schuldzinsen
c) Büromaterial
d) Umsatzsteuer/Vorsteuer
   - *Abgeführte USt aus Einspeisung und EV*
   - *Gezahlte Vorsteuer für AK und Büromaterial*

**Einnahmen-Überschussrechnung** 2019

| Lösung | Gewinnauswirkung in EUR +/- |
|---|---|
| Einspeisevergütung<br>3.900 kWh x 11,47 Ct/kWh = 447,33 EUR<br>+ USt 19% = 84,99 EUR | + 447,33<br>+ 84,99 |
| Eigenverbrauch<br>(5.000 kWh – 3.900 kWh) x 11,47 Ct/kWh = 126,17 EUR<br>+ USt 19% = 47,36 EUR | + 126,17<br>+ 47,36 |
| Erstattete Vorsteuerbeträge<br>aus AK $\frac{11.900\ EUR\ x\ 19}{119}$<br>aus Büromaterial AK $\frac{23{,}80\ EUR\ x\ 19}{119}$ | + 1.900,00<br>+ 3,80 |
| AfA: $\frac{AK}{ND}$<br>$\frac{10.000\ EUR}{20\ Jahre}$ = 500,00 EUR/Jahr<br><br>bezahlte VSt | - 500,00<br><br>- 1.900,00 |
| Schuldzinsen | - 150,00 |
| Büromaterial netto = 20,00 EUR<br>+ USt 19% = 3,80 EUR | - 20,00<br>- 3,80 |
| abgeführte USt<br>aus Einspeisung 84,99 EUR<br>aus Eigenverbrauch 47,36 EUR | - 84,99<br>- 47,36 |
| **Steuerlicher Verlust** | **96,50** |

# 11 Gewinnverteilung bei Personengesellschaften

## 11.1 Gewinnverteilung bei der OHG

### 11.1.1 Gewinnverteilung ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer (8.2)

**Aufgabe 1 gesetzliche Regelung**

A und B sind als Gesellschafter der A und B OHG mit folgenden Kapitalanteilen beteiligt:

A: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 200.000,00 EUR (Einlage zu 75 % geleistet)

B: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 300.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

Die bisher geleisteten Einlagen i. H. v. 450.000,00 EUR wurden auf das Bankkonto eingezahlt.

Der handelsrechtliche Jahresgewinn beträgt 300.000,00 EUR, die Gewinnverteilung erfolgt nach den gesetzlichen Bestimmungen gem. § 709 Abs. 3 BGB.

A erhielt im Laufe des Jahres als Gesellschafter ein monatliches Geschäftsführergehalt von 10.000,00 EUR. B ist Eigentümer der an die OHG vermieteten Immobilie. Sowohl das Monatsgehalt von A als auch die Miete von B (5.000,00 EUR monatlich) wurden jeweils am Monatsende ausbezahlt und als Aufwendungen gewinnmindernd gebucht. Die Abschreibung sowie die sonstigen von B getragenen Aufwendungen für die Immobilie betragen im Jahr insgesamt 20.000,00 EUR (15.000,00 EUR Gebäudeabschreibung + 5.000,00 EUR Instandhaltung).

Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinnanteile und der neuen Kapitalanteile der Gesellschafter:

Gewinnverteilungsschema (HGB):

| Gesellschafter | vereinbarter Kapitalanteil | geleisteter Kapitalanteil | anteiliger Gewinn gem. vereinbartem Beteiligungsverhältnis | nicht ausschüttungsfähiger Gewinn | ausschüttungsfähiger Gewinn | neuer Kapitalanteil |
|---|---|---|---|---|---|---|
| A | 200.000 | 150.000 | 120.000 | 50.000 | 70.000 | 200.000 |
| B | 300.000 | 300.000 | 180.000 | --- | 180.000 | 300.000 |
| | | | 300.000 | | | |
| Buchungskonto | | 2000 | | 2000[1)] | 3510 | 2000 |

[1)] Das Geschäftsführergehalt und die Mietzahlungen haben den handelsrechtlichen Gewinn und somit den handelsrechtlichen Gewinnanteil der Gesellschafter bereits gemindert.

Steuerrechtlich stellen das Geschäftsführergehalt und die Miete dagegen sogenannte Sonderbetriebseinnahmen (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb) dar. Steuerrechtlich wird dieses „Sondervermögen“ eines Gesellschafters in der sogenannten Sonderbilanz (und der dazugehörigen Sonder-GuV) des Gesellschafters dargestellt.

[1)] Die nicht geleistete Einlage wird vom Gewinn einbehalten und dem Kapitalkonto des Gesellschafters gutgeschrieben.

Die einkommensteuerlichen Gewinnanteile der Gesellschafter (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) ermitteln sich wie folgt (tabellarische Darstellung):

| Gesell-schafter | Gewinnanteil (HGB) | Sonderbetriebs-einnahmen | Sonderbetriebs-ausgaben | Gewinnanteil lt. EStG |
|---|---|---|---|---|
| A | 120.000 | 120.000 | ---------- | 240.000 |
| B | 180.000 | 60.000 | 20.000 | 220.000 |
| | 300.000 | 180.000 | 20.000 | 460.000 |

Die Gewinnanteile der Gesellschafter werden gem. § 180 Abs.1 Nr. 2 AO gesondert und einheitlich festgestellt. Steuersubjekte sind die Gesellschafter der OHG. In der Handelsbilanz (entspricht der steuerlichen Gesamthandsbilanz) dürfen die Sonderbetriebsausgaben nicht erfasst werden, da sie alleine vom Gesellschafter zu tragen sind. Erfasst werden die Sonderbetriebsausgaben jedoch in den steuerlichen Sonderbilanzen.

Für weitere Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben ist gem. § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG analog zu verfahren.

| Soll | Gesamthandsbilanz der OHG zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Ausstehende Einlage Ges. A | 50.000,00 | Eigenkapital A | 200.000,00 |
| Bank | 450.000,00 | Eigenkapital B | 300.000,00 |
| | 500.000,00 | | 500.000,00 |

| Soll | Sonderbilanz des Gesellschafters A zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. A | 200.000,00 | Eigenkapital A | 150.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ausstehende Einlage A | 50.000,00 |
| | 200.000,00 | | 200.000,00 |

| Soll | Sonderbilanz des Gesellschafters B zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Grund und Boden | 300.000,00 | Eigenkapital B | 1.085.000,00 |
| Gebäude | 485.000,00 | | |
| Beteiligung Ges. B | 300.000,00 | | |
| | 1.085.000,00 | | 1.085.000,00 |

Für den Gesellschafter A ist eine Sonderbilanz aufzustellen, da darin sein ausschüttbarer Gewinnanteil darzustellen ist. Seine Geschäftsführervergütung wird ihm von der OHG direkt auf sein Privatkonto ausbezahlt, damit liegt eine sofortige Privatentnahme vor.

Er hatte zum 1. Januar 01 mangels ausschüttungsfähigen Gewinns keine Forderung, die bilanziert werden musste. Aus Vereinfachungsgründen wird auf die Aufstellung einer Sonderbilanz für A zum 1. Januar 01 verzichtet.

| Soll | Gesamthandsbilanz der OHG zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Bank [1)] | 750.000,00 | Eigenkapital A | 200.000,00 |
| | | Eigenkapital B | 300.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ggü. A * | 70.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ggü. B | 180.000,00 |
| | 750.000,00 | | 750.000,00 |

* Verbindlichkeit ggü. A ergibt sich durch die Verrechnung des Gewinnanteils des A 120.000,00 EUR mit der noch zu erbringenden Einlage des A 50.000,00 EUR (vgl. Eröffnungsbilanz zum 01.01.01) = 70.000,00 EUR

[1)] Der Gewinn der OHG wurde dem Bankkonto gutgeschrieben.

Die Sonder-GuV von A stellt sich wie folgt dar:

| Soll | Sonder-GuV A 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Gewinn | 120.000,00 | Geschäftsführervergütung | 120.000,00 |
| | 120.000,00 | | 120.000,00 |

Zum 31.12.01 ist eine Sonderbilanz für A aufzustellen:

| Soll | Sonderbilanz des Gesellschafters A zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. A | 200.000,00 | Eigenkapital A | 200.000,00 |
| Forderung ausschüttungsfähiger Gewinnanteil A | 70.000,00 | Gewinnanteil des A für 01 (variables Eigenkapital) | 70.000,00 |
| | 270.000,00 | | 270.000,00 |

* korrespondierende Bilanzierung infolge von MoPeG

Für den Gesellschafter B ergibt sich folgende Sonder-Bilanz und Sonder-GuV:

Voraussetzungen:

| | | |
|---|---|---|
| Anschaffungskosten Gebäude | | 500.000,00 EUR |
| AfA Gebäude gem. § 7 Abs. 4 S. 1 Nr. 1 EStG: | 3 % | 15.000,00 EUR |
| Buchwert Gebäude 01.01.01 | | 485.000,00 EUR |
| Anschaffungskosten Grund und Boden | | 300.000,00 EUR |
| Instandhaltungen Jahr 01 | | 5.000,00 EUR |

| Soll | Sonder-GuV B 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| AfA | 15.000,00 | Mietertrag | 60.000,00 |
| Instandhaltung | 5.000,00 | | |
| Gewinn | 40.000,00 | | |
| | 60.000,00 | | 60.000,00 |

Die Miete wird B auf sein privates Bankkonto überwiesen. Außerdem bestreitet B sämtliche Aufwendungen für die Immobilie von seinem privaten Bankkonto. Somit liegt bzgl. des Mietertrags eine Privatentnahme vor, wohingegen die Instandhaltungen eine Privateinlage darstellen.

Entwicklung des Kapitalkontos in der Sonderbilanz von B:

| | |
|---|---|
| Eigenkapital am 01.01.01.: | 785.000,00 EUR |
| - Entnahmen: | - 60.000,00 EUR (Mietertrag) |
| + Einlagen: | + 5.000,00 EUR (Instandhaltung) |
| + Forderung ggü. OHG* | + 180.000,00 EUR |
| + Gewinn: | + 40.000,00 EUR |
| Eigenkapital am 31.12.01: | 950.000,00 EUR |

| Soll | Sonderbilanz des Gesellschafters B zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Grund und Boden | 300.000,00 | Eigenkapital B | 1.070.000,00 |
| Gebäude | 470.000,00 | Gewinnanteil des B für 0 (variables Eigenkapital) | 180.000,00 |
| Beteiligung Ges. B | 300.000,00 | | |
| Forderung ggü. OHG* | 180.000,00 | | |
| | 1.250.000,00 | | 1.250.000,00 |

* korrespondierende Bilanzierung infolge von MoPeG

**Aufgabe 2 vertragliche Regelungen**

C und D sind als Gesellschafter der C und D OHG mit folgenden Kapitalanteilen beteiligt:

C: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 200.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

D: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 300.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

Der handelsrechtliche Jahresgewinn beträgt 300.000,00 EUR, die Gewinnverteilung erfolgt nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages: Der Kapitalanteil wird mit 6 % verzinst, der Restgewinn wird nach Köpfen verteilt.

Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinnanteile und der neuen Kapitalanteile der Gesellschafter:

Gewinnverteilungsschema (HGB):

| Gesellsch. | Kapital-anteil | 6 % auf anteiligen Kapitalanteil | Restgewinn 1 : 1 | Ges. Gewinn-anteil (HGB) = ausschüttbarer Gewinn | Kapitalanteil |
|---|---|---|---|---|---|
| C | 200.000 | 12.000 | 135.000 | 147.000 | 200.000 |
| D | 300.000 | 18.000 | 135.000 | 153.000 | 300.000 |
| | | 30.000 | 270.000 | 300.000 | |
| Buchungs-konto | 2000 | | | 3510 | 2000 |

Für Aufgabe 2 sind analog zu Aufgabe 1 Bilanzen zu erstellen.

### 11.1.2 Gewinnverteilung unter Berücksichtigung von Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz (8.2)

C: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 200.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

D: Eigenkapital Anfangsbestand 01.01. = 300.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

Der handelsrechtliche Jahresgewinn beträgt 300.000,00 EUR, die Gewinnverteilung erfolgt nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages: Der Kapitalanteil wird mit 6 % verzinst, der Restgewinn wird nach Köpfen verteilt.

**Insgesamt wurden 70.000,00 EUR Gewerbesteuer gewinnmindernd gebucht.**

Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinnanteile der Gesellschafter:

Gewinnverteilungsschema (HGB):

| Gesellschafter | Kapital-anteil | 6 % auf anteiligen Kapitalanteil | Rest-gewinn 1 : 1 | Ges. Gewinnanteil (HGB) = ausschüttbarer Gewinn | Kapitalanteil |
|---|---|---|---|---|---|
| C | 200.000 | 12.000 | 135.000 | 147.000 | 200.000 |
| D | 300.000 | 18.000 | 135.000 | 153.000 | 300.000 |
| | | 30.000 | 270.000 | 300.000 | |
| Buchungs-konto | 2000 | | | 3510 | 2000 |

Die einkommensteuerlichen Gewinnanteile der Gesellschafter (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) ermitteln sich wie folgt (tabellarische Darstellung):

| Gesell-schafter | Gewinnanteil (HGB) | Abweichung Handels- und Steuerbilanz[1] | Sonderbetriebs-einnahmen | Sonderbetriebs-ausgaben | Gewinn-anteil lt. EStG |
|---|---|---|---|---|---|
| C | 147.000 | 35.000 | ---------- | ---------- | 182.000 |
| D | 153.000 | 35.000 | ---------- | ---------- | 188.000 |
| | 300.000 | 70.000 | ---------- | ---------- | 370.000 |

[1] Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz bzw. einkommensteuerlicher Gewinnermittlung treten in der Praxis häufig auf (z. B. nicht abzugsfähige Betriebsausgaben, § 7g EStG, Gewerbesteuer u. a.)
Maßstab für die Verteilung der Abweichung zwischen Handels- und Steuerbilanz ist der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel nach den gesetzlichen Regelungen bzw. nach dem Gesellschaftsvertrag.

Die Gewinnanteile der Gesellschafter werden gem. § 180 Abs.1 Nr. 2 AO gesondert und einheitlich festgestellt. Steuersubjekte sind die Gesellschafter der OHG.

Für diese Aufgabe sind analog zu Aufgabe 1, Kapitel 11.1.1, Bilanzen zu erstellen.

Die Gewerbesteuer stellt einkommensteuerlich keine Betriebsausgabe dar und erhöht daher den steuerlichen Gewinn der Gesellschafter. Jedoch können die Gesellschafter im Gegenzug bei ihrer ESt-Veranlagung die Steuerermäßigung gem. § 35 EStG anteilig geltend machen. Da die Gewerbesteueranrechnung aber erst auf Ebene der Gesellschafter bei deren Einkommensteuerveranlagung erfolgt, wird der für die Personengesellschaft festgestellte Gewerbesteuermessbetrag im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen auf die Gesellschafter aufgeteilt. Maßstab für die Verteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags ist der allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel nach den gesetzlichen Regelungen bzw. nach dem Gesellschaftsvertrag. Vorabgewinne sowie Ergebnisse etwaiger Ergänzungs- und Sonderbilanzen sind nicht zu berücksichtigen.
Auf Ebene der Gesellschafter setzt das jeweilige Wohnsitzfinanzamt dann mittels der anteiligen Gewerbesteuer-Messbeträge die Steuerermäßigung auf die Einkommensteuer fest.

## 11.2 Gewinnverteilung bei der KG ohne Berücksichtigung der Gewerbesteuer (8.2)

**Aufgabe 1 gesetzliche Regelung**

E und F sind als Gesellschafter der E und F KG mit folgenden Kapitalanteilen beteiligt:

E (Komplementär): 450.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

F (Kommanditist): 100.000,00 EUR (Einlage bisher zu 80.000,00 EUR geleistet)

Die bisher geleisteten Einlagen i. H. v. 530.000,00 EUR wurden auf das Bankkonto eingezahlt.

Der handelsrechtliche Jahresgewinn beträgt 220.000,00 EUR, die Gewinnverteilung erfolgt nach den gesetzlichen Bestimmungen gem. § 709 Abs. 3 BGB.

E erhält zusätzlich eine Vergütung für die Geschäftsführung von insgesamt 60.000,00 EUR.

Die Vergütung des E wurde ausbezahlt und gewinnmindernd als Aufwand gebucht.

Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinnanteile und der neuen Kapitalanteile der Gesellschafter:

Gewinnverteilungsschema (HGB):

| Gesell-schafter | vereinbarter Kapitalanteil | geleisteter Kapital-anteil | anteiliger Gewinn gem. vereinbartem Beteiligungs-verhältnis | nicht ausschüttungs-fähiger Gewinn | ausschüttungs-fähiger Gewinn | neuer Kapital-anteil |
|---|---|---|---|---|---|---|
| E | 450.000 | 450.000 | 180.000 | --- | 180.000 | 450.000 |
| F | 100.000 | 80.000 | 40.000 | 20.000 | 20.000 | 100.000 |
| | | | 220.000 | | | |
| Buchungs-konto | | 2000 | | 2000[1)] | 3510 | 2000 |

[1)] Die nicht geleistete Einlage des Kommanditisten wird vom Gewinn einbehalten und seinem Kapitalkonto gutgeschrieben. Für den Restgewinn in Höhe von 20.000 EUR besteht Auszahlungsanspruch. Für den Gewinnanteil des Komplementärs besteht in voller Höhe Anspruch auf Auszahlung, da dieser seine Einlage bereits voll geleistet hat.

Ermittlung der einkommensteuerlichen Gewinnanteile der Gesellschafter (Einkünfte aus Gewerbebetrieb):

| Gesell-schafter | Gewinnanteil (HGB) | Sonder-betriebs-einnahmen | Sonder-betriebsaus-gaben | Gewinnanteil lt. EStG |
|---|---|---|---|---|
| E | 180.000 | 60.000 | --------- | 240.000 |
| F | 40.000 | --------- | --------- | 40.000 |
| | 220.000 | 60.000 | --------- | 280.000 |

Die Gewinnanteile der Gesellschafter werden gem. § 180 Abs.1 Nr. 2 AO gesondert und einheitlich festgestellt.
Steuersubjekte sind die Gesellschafter der KG.

Für den Komplementär E ist eine Sonderbilanz aufzustellen, da darin sein ausschüttbarer Gewinnanteil darzustellen ist. Seine Geschäftsführervergütung wird ihm von der KG direkt auf sein Privatkonto ausbezahlt, damit liegt eine sofortige Privatentnahme vor.

Sowohl Komplementär E als auch Kommanditist F hatten zum 1. Januar 01 mangels ausschüttungsfähigen Gewinns keine Forderungen, die bilanziert werden mussten.

| Soll | Gesamthandsbilanz der KG zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Ausstehende Einlage Ges. F | 20.000,00 | Eigenkapital E (Komplementär) | 450.000,00 |
| Bank | 530.000,00 | Eigenkapital F (Kommanditist) | 100.000,00 |
| | 550.000,00 | | 550.000,00 |

| Soll | Sonderbilanz des Komplementärs E zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. E | 450.000,00 | Eigenkapital E | 450.000,00 |
| | 450.000,00 | | 450.000,00 |

| Soll | Sonderbilanz des Kommanditisten F zum 01.01.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. F | 100.000,00 | Eigenkapital F | 80.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ausstehende Einlage F | 20.000,00 |
| | 100.000,00 | | 100.000,00 |

Am Ende des Wirtschaftsjahres ergeben sich folgende Abschlüsse:

| Soll | Gesamthandsbilanz der KG zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Bank [1)] | 750.000,00 | Eigenkapital E (Komplementär) | 450.000,00 |
| | | Eigenkapital F (Kommanditist) | 100.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ggü. E | 180.000,00 |
| | | Verbindlichkeit ggü. F* | 20.000,00 |
| | 750.000,00 | | 750.000,00 |

* Verbindlichkeit ggü. F ergibt sich durch die Verrechnung des Gewinnanteils des F 40.000,00 EUR mit der noch zu erbringenden Einlage des F 20.000,00 EUR (vgl. Eröffnungsbilanz zum 01.01.01) = 20.000,00 EUR

[1)] Der Gewinn der KG wurde dem Bankkonto gutgeschrieben.

Die Sonder-GuV von E stellt sich wie folgt dar:

| Soll | Sonder-GuV Komplementär E 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Gewinn | 60.000,00 | Geschäftsführervergütung | 60.000,00 |
| | 60.000,00 | | 60.000,00 |

| Soll | Sonderbilanz des Komplementärs E zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. E | 450.000,00 | Eigenkapital E | 450.000,00 |
| Forderung ggü. KG* ausschüttungsfähiger Gewinnanteil E | 180.000,00 | Gewinnanteil des E für 01 (variables Eigenkapital) | 180.000,00 |
| | 630.000,00 | | 630.000,00 |

* korrespondierende Bilanzierung infolge von MoPeG

| Soll | Sonderbilanz des Kommanditist F zum 31.12.01 | | Haben |
|---|---|---|---|
| Beteiligung Ges. F | 100.000,00 | Eigenkapital F | 100.000,00 |
| Forderung ggü. KG* ausschüttungsfähiger Gewinnanteil F | 20.000,00 | Gewinnanteil des F für 01 (variables Eigenkapital) | 20.000,00 |
| | 120.000,00 | | 120.000,00 |

* korrespondierende Bilanzierung infolge von MoPeG

**Aufgabe 2 vertragliche Regelungen**

G und H sind als Gesellschafter der G und H KG mit folgenden Kapitalanteilen beteiligt:

G (Komplementär): 450.000,00 EUR (Einlage vollständig geleistet)

H (Kommanditist): 55.000,00 EUR (Einlage bisher zu 50.000,00 EUR geleistet))

Der handelsrechtliche Jahresgewinn beträgt 220.000,00 EUR, die Gewinnverteilung erfolgt nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages:

**1. G erhält eine Vergütung für die Geschäftsführung von insgesamt 60.000,00 EUR.**

**2. Die Kapitalanteile werden mit 4 % verzinst.**

**3. Der Restgewinn wird im Verhältnis G : H = 4 : 1 verteilt.**

Die Vergütung des G wurde ausbezahlt und gewinnmindernd als Aufwand gebucht.

Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinnanteile und der neuen Kapitalanteile der Gesellschafter:

Gewinnverteilungsschema (HGB):

| Gesell-schafter | Verein-barter Kapital-anteil | geleisteter Kapital-anteil | 4 % auf Kapital-anteil | Rest-gewinn 4 : 1 | nicht ausschüt-tungsfähiger Gewinn | ausschüt-tungsfähiger Gewinn | neuer Kapital-anteil |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **G** | 450.000 | 450.000 | 18.000 | 160.000 | --- | 178.000 | 450.000 |
| **H** | 55.000 | 50.000 | 2.000 | 40.000 | 5.000 | 37.000 | 55.000 |
| | | 500.000 | 20.000 | 200.000 | | | |
| Buchungs-konto | | 2000 | | | 2000[1)] | 3510 | 2000 |

Die Berechnung der Verzinsung beim Kommanditisten erfolgt vom tats. Kapitalanteil zum 1.1., nicht von der vertraglichen Einlage.

*Der Gewinnanteil wird dem Kapitalanteil des Kommanditisten zugeschrieben, bis die Einlage voll geleistet ist, hier 5.000 EUR; der Restgewinn in Höhe von 37.000 EUR wird ausbezahlt.

Ermittlung der einkommensteuerlichen Gewinnanteile der Gesellschafter (Einkünfte aus Gewerbebetrieb):

| Gesell-schafter | Gewinnanteil (HGB) | Sonderbetriebs-einnahmen | Sonderbetriebs-ausgaben | Gewinnanteil lt. EStG |
|---|---|---|---|---|
| G | 178.000 | 60.000 | --------- | 238.000 |
| H | 42.000 | --------- | --------- | 42.000 |
| | 220.000 | 60.000 | --------- | 280.000 |

Die Gewinnanteile der Gesellschafter werden gem. § 180 Abs.1 Nr. 2 AO gesondert und einheitlich festgestellt.
Steuersubjekte sind die Gesellschafter der KG.

Für den Komplementär G ist eine Sonderbilanz aufzustellen, da darin sein ausschüttbarer Gewinnanteil darzustellen ist. Seine Geschäftsführervergütung wird ihm von der KG direkt auf sein Privatkonto ausbezahlt, damit liegt eine sofortige Privatentnahme vor.

Sowohl Komplementär G als auch Kommanditist H hatten zum 1. Januar 01 mangels ausschüttungsfähigen Gewinns keine Forderungen, die bilanziert werden mussten. Aus Vereinfachungsgründen wird auf die Aufstellung einer Sonderbilanz für G und H zum 1. Januar 01 verzichtet.

Für diese Aufgabe sind analog zu Aufgabe 1, Kapitel 11.2, Bilanzen zu erstellen.

# Kontenplan

für

Auszubildende im Ausbildungsberuf
Steuerfachangestellter/Steuerfachangestellte

(auf der Grundlage des DATEV-Kontenrahmens SKR 04)

Stand: 30. Juni 2026

| HGB | Konto | Kontenbezeichnung |
|---|---|---|
| | | **Aktivseite, § 266 Abs. 2** |
| | | **Kontenklasse 0** |
| | 0001 | Ausstehende Einlagen |
| **A** | | **Anlagevermögen** |
| **A I** | | **Immaterielle Vermögensgegenstände** |
| | 0100 | Konzessionen, Schutzrechte, Lizenzen |
| | 0135 | EDV-Software |
| | 0150 | Geschäfts- oder Firmenwert |
| **A II** | | **Sachanlagen** |
| | 0215 | Unbebaute Grundstücke |
| | 0235 | Grundstückswerte eigener bebauter Grundstücke |
| | 0240 | Gebäude |
| | 0440 | Maschinen |
| | 0520 | Fuhrpark |
| | 0650 | Betriebs- und Geschäftsausstattung |
| | 0670 | Geringwertige Wirtschaftsgüter |
| | 0675 | Sammelposten GWG |
| | 0700 | Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau |
| **A III** | | **Finanzanlagen** |
| | 0820 | Beteiligungen |
| | 0900 | Wertpapiere |
| | 0940 | Darlehen |
| | 0980 | Genossenschaftsanteile |
| | | **Kontenklasse 1** |
| **B** | | **Umlaufvermögen** |
| **B I** | | **Vorräte** |
| | 1000 | Bestand an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen |
| | 1040 | Bestand an unfertigen Erzeugnissen |
| | 1100 | Bestand an fertigen Erzeugnissen |
| | 1140 | Bestand an Waren (Handelswaren) |
| | 1180 | Geleistete Anzahlungen auf Vorräte |
| **B II** | | **Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände** |
| | 1210 | Forderungen aus Lieferungen und Leistungen |
| | 1240 | Zweifelhafte Forderungen |
| | 1246 | Einzelwertberichtigung zu Forderungen |
| | 1248 | Pauschalwertberichtigung zu Forderungen |
| | 1300 | Sonstige Vermögensgegenstände |
| | 1340 | Forderungen gegen Personal |
| | 1400 | Abziehbare Vorsteuer |
| | 1402 | Abziehbare Vorsteuer aus innergemeinschaftl. Erwerb |
| | 1408 | Abziehbare Vorsteuer nach § 13b UStG |
| | 1410 | Aufzuteilende Vorsteuer |
| | 1433 | Entstandene Einfuhrumsatzsteuer |
| | 1434 | Vorsteuer im Folgejahr abziehbar |
| | 1440 | Steuererstattungsansprüche ggü. anderen Ländern |
| | 1460 | Geldtransit |
| **B III** | | **Wertpapiere** |
| | 1510 | Wertpapiere |
| **B IV** | | **Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten** |
| | 1600 | Kasse |
| | 1800 | Bank |
| **C** | | **Rechnungsabgrenzungsposten** |
| | 1900 | Aktive Rechnungsabgrenzung |
| | 1940 | Damnum/Disagio |
| | | **Passivseite, § 266 Abs. 3** |
| | | **Kontenklasse 2** |
| **A** | | **Eigenkapital** |
| | 2000 | Eigenkapital |
| | 2100 | Privatentnahmen |
| | 2150 | Privatsteuern |
| | 2180 | Privateinlagen |
| | 2200 | Sonderausgaben beschränkt abzugsfähig |
| | 2230 | Sonderausgaben unbeschränkt abzugsfähig |
| | 2250 | Zuwendungen, Spenden |

| HGB | Konto | Kontenbezeichnung |
|---|---|---|
| | | **Kontenklasse 3** |
| **B** | | **Rückstellungen** |
| | 3035 | GewSt-Rückstellung, § 4 Abs. 5b EStG |
| | 3070 | Sonstige Rückstellungen |
| | 3075 | Rückstg. für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltg. |
| **C** | | **Verbindlichkeiten** |
| | 3150 | Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten |
| | 3250 | Erhaltene Anzahlungen |
| | 3310 | Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen |
| | 3500 | Sonstige Verbindlichkeiten |
| | 3510 | Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern |
| | 3560 | Darlehen |
| | 3700 | Verbindlichkeiten aus Steuern und Abgaben |
| | 3720 | Verbindlichkeiten aus Lohn und Gehalt |
| | 3725 | Verbindlichkeiten für Einbehaltungen von Arbeitnehmern |
| | 3730 | Verbindlichkeiten aus Lohn- und Kirchensteuer |
| | 3740 | Verbindlichkeiten im Rahmen der sozialen Sicherheit |
| | 3759 | Voraussichtliche Beitragsschuld gegenüber d. SV-Trägern |
| | 3770 | Verbindlichkeiten aus Vermögensbildung |
| | 3786 | Ausgegebene Geschenkgutscheine |
| | 3790 | Lohn- und Gehaltsverrechnungskonto |
| | 3800 | Umsatzsteuer |
| | 3802 | Umsatzsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb |
| | 3807 | Umsatzsteuer aus im Inland steuerpfl. EU-Lieferungen |
| | 3810 | Umsatzsteuer nicht fällig |
| | 3817 | Umsatzsteuer aus im anderen EU-Land steuerpfl. Liefg. |
| | 3818 | USt aus im anderen EU-Land steuerpfl. soLei/Werkliefg. |
| | 3820 | Umsatzsteuervorauszahlungen |
| | 3830 | Umsatzsteuervorauszahlungen 1/11 |
| | 3835 | Umsatzsteuer nach § 13b UStG |
| **D** | | **Rechnungsabgrenzungsposten** |
| | 3900 | Passive Rechnungsabgrenzung |
| | | **Gewinn- und Verlustrechnung, § 275 Abs. 2** |
| | | **Kontenklasse 4** |
| **Nr. 1** | | **Umsatzerlöse** |
| | 4000 | Umsatzerlöse |
| | 4100 | Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 8 ff. UStG |
| | 4120 | Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1 a UStG |
| | 4125 | Steuerfreie ig. Lieferungen § 4 Nr. 1 b UStG |
| | 4315 | Erlöse aus im Inland steuerpfl. EU-Lieferungen |
| | 4320 | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpfl. Lieferungen |
| | 4336 | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerpfl. soLei, für die der Leistungsempfänger die USt schuldet |
| | 4337 | Erlöse aus Leistungen, für die der Leistungsempfänger die USt nach § 13b UStG schuldet |
| | 4338 | Erlöse aus im Drittland steuerbaren Leistungen |
| | 4339 | Erlöse aus im anderen EU-Land steuerbaren Leistungen |
| | 4560 | Provisionserlöse |
| | 4620 | Entnahme durch Unternehmer für Zwecke außerhalb des Unternehmens (Waren) mit USt |
| **Nr. 4** | | **Sonstige betriebliche Erträge** |
| | 4637 | Verwendung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens ohne USt |
| | 4639 | Verwendung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens ohne USt (Kfz-Nutzung) |
| | 4640 | Verwendung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens mit USt |
| | 4645 | Verwendung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens mit USt (Kfz-Nutzung) |
| | 4659 | Unentgeltl. Erbringung einer sonstigen Leistung ohne USt |
| | 4660 | Unentgeltl. Erbringung einer sonstigen Leistung mit USt |
| **Nr. 1** | | **Umsatzerlöse** |
| | 4680 | Unentgeltliche Zuwendung von Waren mit USt |
| **Nr. 4** | | **Sonstige betriebliche Erträge** |
| | 4686 | Unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen mit USt |
| | 4689 | Unentgeltliche Zuwendung von Gegenständen ohne USt |
| **Nr. 1** | | **Umsatzerlöse** |
| | 4690 | Nicht steuerbare Umsätze (Innenumsätze) |
| | 4700 | Erlösschmälerungen/Skonti/Boni |
| | 4705 | Erlösschmälerungen/Skonti/Boni aus steuerfr. Ausfuhrliefg. |
| | 4724 | Erlösschmälerungen aus steuerfreien innergem. Liefg. |
| | 4726 | Erlösschmälerungen aus im Inland steuerpfl. EU-Liefg. |
| | 4727 | Erlösschmälerungen aus im anderen EU-Land stpfl. Liefg. |
| | 4741 | Gewährte Erlösschmälerungen/Skonti/Boni § 13b UStG |

| HGB | Konto | Kontenbezeichnung |
|---|---|---|
| **Nr. 2** | | **Bestandsveränderungen** |
| | 4800 | Bestandsveränderungen - fertige Erzeugnisse |
| | 4810 | Bestandsveränderungen - unfertige Erzeugnisse |
| **Nr. 3** | | **Andere aktivierte Eigenleistungen** |
| | 4820 | Andere aktivierte Eigenleistungen |
| **Nr. 4** | | **Sonstige betriebliche Erträge** |
| | 4830 | Sonstige betriebliche Erträge |
| | 4840 | Erträge aus der Währungsumrechnung |
| | 4845 | Erlöse aus Anlagenverkäufen bei Buchgewinn |
| | 4855 | Anlagenabgänge (Restbuchwert) bei Buchgewinn |
| **Nr. 1** | | **Umsatzerlöse** |
| | 4860 | Grundstückserträge |
| **Nr. 4** | | **Sonstige betriebliche Erträge** |
| | 4900 | Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagev. |
| | 4905 | Erträge aus dem Abgang von Gegenständen des Umlaufvermögens außer Vorräten |
| | 4910 | Erträge aus Zuschreibungen des Sachanlagevermögens |
| | 4915 | Erträge aus Zuschreibungen des Umlaufvermögens außer Vorräten |
| | 4920 | Erträge aus der Herabsetzung der Pauschalwertberichtigung zu Forderungen |
| | 4923 | Erträge aus Auflösg. von Einzelwertberichtig. zu Fordg. |
| | 4925 | Erträge aus abgeschriebenen Forderungen |
| | 4930 | Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen |
| | 4947 | Verrechnete sonstige Sachbezüge aus Kfz-Gestellg. mit USt |
| | 4948 | Verrechnete sonstige Sachbezüge mit USt |
| | 4949 | Verrechnete sonstige Sachbezüge ohne USt |
| **Kontenklasse 5** | | |
| **Nr. 5** | | **Materialaufwand** |
| **Nr. 5 a** | 5100 | Einkauf von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen |
| | 5200 | Wareneingang |
| | 5425 | Innergemeinschaftlicher Erwerb |
| | 5559 | Einfuhren |
| | 5700 | Nachlässe/Skonti/Boni Wareneingang |
| | 5701 | Nachlässe/Skonti/Boni RHB-Stoffe |
| | 5725 | Nachlässe/Skonti/Boni aus innergemeinschaftlichem Erwerb |
| | 5800 | Bezugskosten |
| | 5840 | Zölle und Einfuhrabgaben |
| | | **Aufwendungungen für bezogene Leistungen** |
| **Nr. 5 b** | 5900 | Fremdleistungen |
| | 5920 | Bauleist. eines im Inland ansässigen Unternehmers |
| | 5925 | Leistg. von ausländischen Unternehmen |
| **Kontenklasse 6** | | |
| **Nr. 6** | | **Personalaufwand** |
| **Nr. 6 a** | 6000 | Löhne und Gehälter |
| | 6030 | Aushilfslöhne |
| | 6035 | Löhne für Minijobs |
| | 6036 | Pauschale Lohnsteuer für Minijobber |
| | 6040 | Pauschale Lohnsteuer für Aushilfen |
| | 6060 | Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerpflichtig |
| | 6069 | Pauschale Lohnsteuer auf sonstige Bezüge |
| | 6080 | Vermögenswirksame Leistungen |
| | 6090 | Fahrtkostenerstattung Wohnung/Arbeitsstätte, lstpflichtig |
| **Nr. 6 b** | 6110 | Gesetzlich soziale Aufwendungen |
| | 6130 | Freiwillig soziale Aufwendungen, lohnsteuerfrei |
| | 6171 | Soziale Abgaben für Minijobber |
| **Nr. 7** | | **Abschreibungen** |
| | 6200 | Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände |
| | 6205 | Abschreibungen auf den Geschäfts- oder Firmenwert |
| | 6220 | Abschreibungen auf Sachanlagen |
| | 6230 | Außerplanmäßige Abschreibungen auf Sachanlagen |
| | 6241 | Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 EStG |
| | 6243 | AK-Kürzung § 7g Abs. 2 EStG |
| | 6260 | Sofortabschreibungen GWG |
| | 6262 | Abschreibungen auf aktivierte GWG |
| | 6264 | Auflösung Sammelposten GWG |
| **Nr. 8** | | **Sonstige betriebliche Aufwendungen** |
| | 6300 | Sonstige betriebliche Aufwendungen |
| | 6310 | Miete (unbewegliche Wirtschaftsgüter) |
| | 6335 | Instandhaltung betrieblicher Räume |
| | 6345 | Sonstige Raumkosten |
| | 6350 | Grundstücksaufwendungen, betrieblich |
| | 6400 | Versicherungen |
| | 6420 | Beiträge, Gebühren und sonstige Abgaben |
| | 6436 | Steuerlich abzugsf. Verspätungszuschläge u. Zwangsgeld. |
| | 6437 | Steuerlich nicht abzugsf. Verspätungszuschl. u. Zwangsg. |
| | 6475 | Zuführung zu Aufwandsrückstellungen |
| | 6490 | Sonstige Reparaturen und Instandhaltung |
| | 6500 | Fahrzeugkosten |
| | 6560 | Mietleasing Kfz |
| | 6600 | Werbekosten |
| | 6610 | Geschenke abzugsfähig (ohne § 37b EStG) |
| | 6611 | Geschenke abzugsfähig mit § 37b EStG |
| | 6612 | Pauschale Steuern für Geschenke u. Zugaben abzugsfähig |
| | 6620 | Geschenke nicht abzugsfähig (ohne § 37b EStG) |
| | 6621 | Geschenke nicht abzugsfähig mit § 37b EStG |
| | 6622 | Pauschale Steuern für Geschenke u. Zugab. nicht abzugsf. |
| | 6625 | Geschenke ausschließlich betrieblich genutzt |
| | 6640 | Bewirtungskosten |
| | 6643 | Aufmerksamkeiten |
| | 6644 | Nicht abzugsfähige Bewirtungskosten |
| | 6645 | Nicht abzugsfähige Betriebsausgaben |
| | 6650 | Reisekosten Arbeitnehmer |
| | 6670 | Reisekosten Unternehmer |
| | 6672 | Reisekosten Unternehmer (nicht abziehbarer Anteil) |
| | 6688 | Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte (abziehbarer Anteil) |
| | 6689 | Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte (nicht abziehbarer Anteil) |
| | 6690 | Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte (Haben) |
| | 6700 | Kosten der Warenabgabe |
| | 6790 | Aufwand für Gewährleistung |
| | 6805 | Telefon |
| | 6815 | Bürobedarf |
| | 6825 | Rechts- und Beratungskosten |
| | 6840 | Mietleasing (bewegliche Wirtschaftsgüter) |
| | 6845 | Werkzeuge und Kleingeräte |
| | 6855 | Nebenkosten des Geldverkehrs |
| | 6859 | Aufwendungen für Abraum- und Abfallbeseitigung |
| | 6860 | Nicht abziehbare Vorsteuer |
| | 6880 | Aufwendungen aus der Währungsumrechnung |
| | 6885 | Erlöse aus Anlagenverkäufen bei Buchverlust |
| | 6895 | Anlagenabgänge (Restbuchwert) bei Buchverlust |
| | 6900 | Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagev. |
| | 6905 | Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Umlaufvermögens außer Vorräten |
| | 6920 | Einstellung in die Pauschalwertberichtigung zu Forderung. |
| | 6923 | Einstellung in die Einzelwertberichtigung zu Forderungen |
| | 6930 | Forderungsverluste |
| **Kontenklasse 7** | | |
| **Nr. 9** | | **Erträge aus Beteiligungen** |
| | 7000 | Erträge aus Beteiligungen |
| **Nr. 10** | | **Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens** |
| | 7010 | Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens |
| **Nr. 11** | | **Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge** |
| | 7100 | Zinsen und ähnliche Erträge |
| | 7105 | Zinserträge § 233a AO, steuerpflichtig |
| | 7107 | Zinserträge § 233a AO, § 4 Abs. 5b EStG, steuerfrei |
| **Nr. 12** | | **Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens** |
| | 7200 | Abschreibungen auf Finanzanlagen |
| | 7210 | Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens |
| **Nr. 13** | | **Zinsen und ähnliche Aufwendungen** |
| | 7300 | Zinsen und ähnliche Aufwendungen |
| | 7303 | Steuerlich abzugsfähige andere Nebenleistungen zu Steuern |
| | 7304 | Steuerlich nicht abzugsfähige andere Nebenleistungen zu Steuern |
| **Nr. 14** | | **Steuern vom Einkommen und Ertrag** |
| | 7610 | Gewerbesteuer, § 4 Abs. 5b EStG |
| | 7641 | GewSt-Nachzahlg. u. -Erstattg., § 4 Abs. 5b EStG |
| | 7643 | Erträge a. d. Auflösg. v. GewSt-Rückst., § 4 Abs. 5b EStG |
| **Nr. 16** | | **Sonstige Steuern** |
| | 7650 | Sonstige Steuern |
| | 7680 | Grundsteuer |
| | 7685 | Kfz-Steuer |