

Diplomarbeit

Entscheidungshilfen für den Unternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart und Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betriebswirtschaftlicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Betriebsvermögensvergleich am Beispiel eines Einzelunternehmens

Vorgelegt am: 24. Juli 2009

Von: **Marco Kuntzschmann**
Am Bernsdorfer Hang 11
09126 Chemnitz

Studienrichtung/
Studiengang: Betriebswirtschaftslehre / Mittelständische Wirtschaft

Seminargruppe: MW 05/1

Matrikelnummer: 4050763

Praxispartner: Dipl. Ing. Ökonom
E. B. Kuntzschmann
Buchhaltungsservice
An der Markthalle 2
09111 Chemnitz

Gutachter: Frau Dipl. Ing. Ökonom Kuntzschmann (Buchhaltungsservice)
Frau Prof. Dr. Gelenzov (Staatliche Studienakademie Glauchau)

Themenblatt Diplomarbeit

Student: Kuntzschmann, Marco **SG:** MW05/1 **Matr.-Nr.:** 4050763

Bildungsstätte: Dipl.-Ing.Ök. E. B. Kuntzschmann
Buchhaltungsservice
Anschrift: An der Markthalle 2
09111 Chemnitz

Gutachter/Betreuer: Frau Dipl.-Ing. oec. Elisabeth Birgit Kuntzschmann

Gutachter (Studienakademie): Frau Prof. Dr. Barbara Gelenzov

Thema der Diplomarbeit

Entscheidungshilfen für den Unternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart und Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betriebswirtschaftlicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Betriebsvermögensvergleich am Beispiel eines Einzelunternehmens

Bearbeitungsschwerpunkte:

- Grundlegung
- Gewinnermittlung eines Einzelunternehmens
- Vergleich der Einnahmen-Überschuss-Rechnung mit dem Betriebsvermögensvergleich
- Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betrieblicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Bilanzierung
- Entscheidungshilfen für den Einzelunternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart

Ausgabe des Themas: 24. März 2009

Abgabe der Arbeit an die SR am: 30. Juni 2009



Prof. Dr. Klaus Müller
Studienrichtungsleiter
Mittelständische Wirtschaft



Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis:	III
Abkürzungsverzeichnis	IV
1. Einleitung	1
1.1. Problemstellung und Zielsetzung.....	1
1.2. Methodisches Vorgehen und Aufbau der Arbeit	2
1.3. Begriffskennzeichnung	3
2. Gewinnermittlung des Einzelunternehmers	6
2.1. Kaufmannseigenschaft.....	6
2.2. Arten der Selbständigkeit.....	7
2.3. Die Aufzeichnungspflichten des Unternehmers	10
2.4. Die Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht	11
2.5. Die steuerliche Gewinnermittlung	14
2.5.1. Die Buchführungsverfahren zur Gewinnermittlung	14
2.5.2. Die einfache Buchführung.....	16
2.5.3. Die doppelte Buchführung.....	18
3. Die Wahl der Gewinnermittlungsart	21
3.1. Kann-Regel - Voraussetzung zur Wahlmöglichkeit	21
3.2. Zeitpunkt und Gründe der Entscheidung	22
3.3. Wechsel der Gewinnermittlungsart.....	23
4. Vergleich der Einnahmen-Überschuss-Rechnung mit dem Betriebsvermögensvergleich	27
4.1. Vergleich der EÜR mit dem Betriebvermögensvergleich	27
4.2. Die Vorteile und Nachteile der Gewinnermittlungsarten	29
5. Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betrieblicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Bilanzierung	31
5.1. Der Unternehmenserfolg.....	31
5.2. Monetäre Einflüsse auf den Unternehmenserfolg.....	32
5.2.1. Gewinnsteuerung/-abgrenzung	32
5.2.2. Die Nutzung der Möglichkeit der Umsatz-Istversteuerung.....	34
5.3. Nichtmonetäre Einflüsse auf den Unternehmenserfolg	37
5.3.1. Die Nutzung von Lieferantenkrediten und deren Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg	37
5.3.2. Die Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten.....	39
5.4. Der Aufwand zur Abrechnung betriebswirtschaftlicher Prozesse bei der Ermittlung des Unternehmenserfolg im Vergleich EÜR und BVV.....	42
5.4.1. Die notwendigen Kenntnisse des Unternehmers zur betriebswirtschaftlichen Beurteilung seines Unternehmens	42
5.4.2. Erfassung der Geschäftsvorfälle und der Kostenumfang zur Abrechnung der betrieblichen Prozesse zur Ermittlung des Unternehmenserfolg im Vergleich EÜR und Betriebsvermögensvergleich.....	43

6. Entscheidungshilfen für den Einzelunternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart	45
7. Schlussbetrachtung	48
Anhangsverzeichnis und Anhang.....	50
Literaturverzeichnis	68
Ehrenwörtliche Erklärung	69

Abbildungsverzeichnis:

Abb. 1: Unternehmensrechtsformen.....	6
Abb. 2: Selbständig	8
Abb. 3: Formen der Selbstständigkeit	8
Abb. 4: Gewerbeanzeigen in Sachsen von Januar bis Dezember 2008.....	9
Abb. 5: Aufzeichnungspflichten.....	10
Abb. 6: Die Entstehung der gesetzlichen Buchführungspflichten.....	12
Abb. 7: Die Zuordnung der Buchführungsverfahren zu den Gewinnermittlungsarten	14
Abb. 8: Aussagen der Gewinnermittlung	15
Abb. 9: Das Betriebsvermögensvergleichsverfahren	19
Abb. 10: Selbstständige und der Zwang zur Gewinnermittlungsart in Verbindung mit ordnungsgemäßer Buchführung	21
Abb. 11: Korrekturen des steuerlichen Gewinns bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart	26
Abb. 12: Vorgangserfassung und Jahresabschluss der Gewinnermittlungsarten im Vergleich	28
Abb. 13: Aussagen der Gewinnermittlung zur Sicherung des Unternehmenserfolgs	31
Abb. 14: Gewinnbeeinflussung	32
Abb. 15: Gewinnsteuerung	34
Abb. 16: Liquiditätsbeeinflussung.....	35
Abb. 17: Erfassung des Verbindlichkeitenstand in den Gewinnermittlungsarten.....	38
Abb. 18: Der notwendige Überblick für betriebswirtschaftliches Handeln des Einzelunternehmers für den Unternehmenserfolg.....	39
Abb. 19: Betrachtungen zur Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten	40
Abb. 20: Die gemeinsame Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten.....	41
Abb. 21: Gegenüberstellung des Abrechnungsumfanges der Gewinnermittlungsarten.....	43

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AO	Abgabeordnung
BBK	Buchführung, Bilanzierung, Kostenrechnung
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BVV	Betriebsvermögensvergleich
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
EStDV	Einkommenssteuerdurchführungsverordnung
EStG	Einkommenssteuergesetz
EStH	Amtliche Einkommensteuer Hinweise
EÜR	Einnahmenüberschussrechnung
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
HGB	Handelsgesetzbuch
HWK	Handwerkskammer
IHK	Industrie- und Handelskammer
KG	Kommanditgesellschaft
Nr.	Nummer
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe
OHG	Offene Handelsgesellschaft
PartGG	Partnerschaftsgesellschaftsgesetz
Pkt.	Punkt
sog.	so genannt
u.a.	unter anderem
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
vgl.	Vergleich
VO	Verordnung
z.B.	zum Beispiel

1. Einleitung

1.1. Problemstellung und Zielsetzung

Der Erfolg eines Unternehmens ist nach einheitlichen gesetzlichen Vorgaben zu ermitteln. Der Unternehmer ist in Abhängigkeit der Unternehmensform und bestimmter betriebswirtschaftlicher Parameter an die Gewinnermittlungsart Betriebsvermögensvergleich (BVV) gebunden. Als Einzelunternehmer hat er jedoch bis zum Erreichen der gesetzlich vorgegebenen Werte, die die Buchführungspflicht gemäß § 141 AO erfordern, die Möglichkeit, zwischen den Gewinnermittlungsarten BVV und Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) zu wählen. Bei gleicher im Unternehmen erbrachter Leistung kann über die Wahl der Gewinnermittlungsart die Darstellung des Unternehmenserfolgs je Abrechnungsperiode in Höhe und Aussagekraft beeinflusst werden. Langfristig führen beide Gewinnermittlungsarten zum gleichen Ergebnis. Deshalb muss der Unternehmer in der Lage sein zu beurteilen, welche Kriterien seines Unternehmens zur Ermittlung der vorteilhafteren Gewinnermittlungsart untersucht werden müssen.

Da die Entscheidung für eine bestimmte Gewinnermittlungsart bereits bei der Gründung des Unternehmens erforderlich ist, muss der Unternehmer prüfen, ob er selbst über ausreichende betriebswirtschaftliche Kenntnisse verfügt, diese Entscheidung zu treffen oder ob für die Beurteilung die Unterstützung eines betriebswirtschaftlichen Beraters notwendig ist.

Der Gesetzgeber schreibt für jede Gewinnermittlungsart den Umfang zur Erfassung betriebswirtschaftlicher Daten vor (Buchführungspflicht/Aufzeichnungspflicht) und verlangt eine formgebundene Berichterstattung über den Unternehmenserfolg gegenüber den Finanzbehörden.

Da jeder Abrechnungsprozess dem Unternehmen Kosten verursacht, ist die Höhe der Kosten im Vergleich von EÜR und BVV ein wichtiger Aspekt für die Wahl der Gewinnermittlungsart. Bei Unternehmen mit geringer Kapitaldecke spielt die Sicherung der Liquidität eine vorrangige Rolle.

Jährlich erfolgen in der Wirtschaft Neugründungen von Unternehmen. Dabei entfielen in Sachsen im Jahr 2007 von insgesamt 18.446 Existenzgründungen

- 84% auf Einzelunternehmen,
- 8% auf GmbH und
- 8% auf sonstige Unternehmensformen.

(Quelle: Statistisches Landesamt des Freistaates Sachsen)

Bei der Neugründung eines Unternehmens lässt sich der Einzelunternehmer in der Praxis bei den meisten Entscheidungen von der Höhe des organisatorischen Aufwandes und der Kosten leiten:

- EÜR, einfach und kostengünstig
- BVV, hoher Bearbeitungsaufwand und kostenintensiv

Dabei wird zu Gunsten von finanziellen Aspekten auf Aussagekraft und Informationsgehalt in der Darstellung des Unternehmenserfolgs verzichtet. Nicht unwesentlich trägt dazu auch die allgemeine Meinung über die Buchhaltung als notwendiges Übel mit hohem bürokratischen Aufwand bei.

Aus den durch die Unternehmenssteuerreform eingeleiteten Maßnahmen zur Verbesserung und Vereinheitlichung der Abrechnungsprozesse in den Unternehmen entsteht eine Annäherung der Forderungen des Gesetzgebers zu den Aufzeichnungspflichten bei EÜR und BVV. Dadurch wird die Aussagekraft über den Unternehmenserfolg bei der EÜR erhöht, jedoch sind kleine Unternehmen kaum noch in der Lage, die Abrechnung der betriebswirtschaftlichen Prozesse bis zum steuerlichen Ergebnis ordnungsgemäß ohne fremde Hilfe selbst durchzuführen. Wie wichtig es ist, dass der Unternehmer über anwendungsfähiges betriebswirtschaftliches Wissen verfügt, zeigt die Tatsache, dass ein Großteil der Existenzgründungen nicht von Nachhaltigkeit bestimmt ist und nach kurzer Zeit zur Geschäftsaufgabe führt.

Mit dieser Arbeit soll der Unternehmer an betriebswirtschaftliche Überlegungen herangeführt werden, die den Unternehmenserfolg zwar nicht garantieren aber dazu beitragen, bezüglich der Wahl der Gewinnermittlungsart die richtige Entscheidung zu treffen.

1.2. Methodisches Vorgehen und Aufbau der Arbeit

In der Arbeit wird über mehrere Schritte zu den Entscheidungshilfen für die Wahl der Gewinnermittlungsart hingeleitet.

Zunächst werden Kaufmannseigenschaft und Arten der Selbständigkeit erläutert. Die Ausführungen der Arbeit beziehen sich auf einen Einzelunternehmer und Nichtkaufmann, der im Rahmen seiner Gewinn- und Umsatzhöhe eine Wahlmöglichkeit zwischen Einnahmenüberschussrechnung und Betriebsvermögensvergleich hat. Um eine Wahl der Gewinnermittlungsart vornehmen zu können, werden Einnahmenüberschussrechnung und Betriebsvermögensvergleich als mögliche Gewinnermittlungsarten gegenübergestellt.

Es werden die Grundzüge der einfachen und doppelten Buchführung erläutert, die als Instrumente zur Erstellung des Jahresabschlusses eines Unternehmens dienen und die Informationen für die Gewinnermittlung bereitstellen. Vor- und Nachteile der Gewinnermittlungsarten werden erläutert. Die Entscheidung für eine bestimmte Gewinnermittlungsart heißt, diese Vorteile für das Unternehmen zu nutzen und die Nachteile möglichst auszuschalten.

An ausgewählten betriebswirtschaftlichen Sachverhalten wird aufgezeigt, warum sich der Unternehmer für die eine oder andere Gewinnermittlungsart entscheiden sollte.

Entgegen der allgemeinen Meinung zur Anwendung der Einnahmenüberschussrechnung wird in dieser Arbeit auch für den kleinen Unternehmer die Anwendung des Betriebsvermögensvergleichs als Gewinnermittlungsverfahren empfohlen, da durch die damit verbundene Anwendung der doppelten Buchführung eine höhere Aussagekraft über den Unternehmenserfolg erreicht werden kann als bei Einnahmenüberschussrechnung.

1.3. Begriffskennzeichnung

Bevor die Grundlagen der Gewinnermittlung eines Einzelunternehmers beschrieben werden, bedarf es einiger Begrifflichkeiten zum allgemeinen Verständnis. Diese werden definiert und in logischer Reihenfolge bearbeitet.

Entscheidungshilfe: Klaus Schubert und Martina Klein (Politikwissenschaftler) bezeichnen die Entscheidung als eine Art Möglichkeit und Notwendigkeit, eine Auswahl zwischen zwei oder mehreren unterschiedlichen nicht gleichzeitig zu verwirklichen Alternativen zu treffen.¹ Bekannterweise ist das Treffen von Entscheidungen leichter, umso geringer die Unsicherheit ist. Jede Entscheidung fällt leichter, wenn mehr Informationen zum Entscheidungsbedarf vorliegen. Eine Entscheidungshilfe ist demzufolge ein Aufzeigen von Vor- und Nachteilen bzw. ein Zusammentragen von wesentlichen Informationen für bestimmte Alternativen.

Im Einzelnen können Entscheidungen problematisch sein. Bisweilen haben wir nur unzureichende Informationen, manchmal stehen wir unter Zeitdruck oder befinden uns im Konflikt mit anderen oder uns selbst, so dass uns der klare Blick verstellt bleibt. Dennoch sind die Grundlagen für eine gute Entscheidung in den allermeisten Fällen in uns selbst angelegt. Das Ziel der korrekten Beratung liegt also darin, dieses Wissen offen zu legen und

¹ Schubert, Klaus/Martina Klein: Das Politiklexikon. 4. aktual. Aufl., Bonn, 2006

nutzbar zu machen. Für den Leser soll diese Arbeit als Instrument der Entscheidungsfindung hinsichtlich der Gewinnermittlungsart dienen.

Betriebswirtschaftliche Aspekte des Unternehmenserfolges: „Erfolg ist das positive Ergebnis zweckvollen Handelns.“² Für den Unternehmenserfolg gibt es monetäre als auch nichtmonetäre Faktoren. Zu den monetären Größen zählt u.a. die Eigenkapitalrentabilität oder auch der Cash-Flow. Zu den nichtmonetären Faktoren zählen Größen wie die betriebswirtschaftliche Qualifikation des Unternehmers. Erfolg wird als „das Ergebnis der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens während eines Berichtsraums“ definiert.³

Gewinnermittlungsart: Für die Planung und Kontrolle des wirtschaftlichen Erfolges eines Unternehmens ist ein ordnungsgemäßes betriebliches Rechnungswesen unverzichtbar. Doch auch aus steuerlichen Gründen wird für jedes Unternehmen eine Jahreserfolgsrechnung verlangt, die die laufende Erfassung aller betrieblichen Geschäftsvorfälle durch Erträge und Aufwendungen des Geschäftsjahres erfasst und zum Schluss des Geschäftsjahres eine Gewinnermittlung ermöglicht. Es gibt im Wesentlichen folgende zwei Möglichkeiten, den steuerlichen Gewinn

zu ermitteln. Zum einen den Betriebsvermögensvergleich und zum anderen die Einnahmen-Überschuss-Rechnung.⁴

Betriebsvermögensvergleich: Die Bilanz, auch Betriebsvermögensvergleich genannt, gilt als die klassische Form der Gewinnermittlung und hat ihre gesetzlichen Grundlagen im Handelsgesetzbuch (HGB), im Einkommensteuergesetz (EStG) und in der Abgabenordnung (AO). Es kann sowohl nach handelsrechtlichen, als auch nach steuerrechtlichen Grundsätzen die Pflicht zur Erstellung einer Bilanz geben.⁵ Laut Gesetzestext ermittelt sich die Bilanz gemäß § 4 Absatz 1 EStG aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahrs und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen.⁶

Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Die Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG, auch EÜR abgekürzt, dient dazu, bestimmten Personengruppen durch Verzicht auf steuerliche Mindestanforderungen eine Erleichterung für die Buchhaltung zu gewähren. Bei

² vgl. Seibert, Siegfried, Strategische Erfolgsfaktoren in mittleren Unternehmen, 1987 (S. 141)

³ <http://lexikon.meyers.de/Erfolg>

⁴ http://www.finanzamt.brandenburg.de/sixcms/media.php/4055/Brosch%C3%BCre_Ich%20mache_mich_selbststaendig_6.Auflage2008.pdf

⁵ http://www.ratgeber-steuer24.de/Existenzgruendung_Teil_2/Bilanz_Betriebsvermoegensvergleich.html

⁶ Beck-Texte, § 4 EStG, 23. Auflage, 2009

den jeweiligen betreffenden Personengruppen steht an der Stelle des Vermögensvergleichs eine vereinfachte Gewinnermittlungsart. Bei der EÜR werden die Einnahmen den Ausgaben des Steuerpflichtigen gegenübergestellt. Es handelt sich bei dieser Gewinnermittlungsart um eine reine Geldflussrechnung.

Unternehmer: Im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB) wird der Unternehmer als eine natürliche oder juristische Person oder eine rechtsfähige Personengesellschaft bezeichnet, die bei Abschluss eines Rechtsgeschäfts in Ausübung ihrer gewerblich oder selbständig beruflichen Tätigkeit handelt.⁷ Das deutsche Umsatzsteuergesetz (UStG) hingegen definiert den Unternehmer als Person, die eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.⁸

„Unternehmer“ ist ein zentraler Begriff für die Umsatzsteuer. Der Unternehmer ist Schuldner der Umsatzsteuer, d.h. er zahlt die Umsatzsteuer an das Finanzamt.

Einzelunternehmen: Ein Einzelunternehmen ist jedes Unternehmen, das von einer einzelnen natürlichen Person geführt wird. Ein solches Unternehmen ist rechtlich unselbständig. Die aus diesem Unternehmen abzuleitenden Rechte und Pflichten obliegen dem Unternehmer, nicht aber dem Unternehmen. Der Einzelunternehmer haftet mit seinem gesamten Vermögen.

⁷ Beck-Texte, § 14 BGB, 63. Auflage, 2009

⁸ Beck-Texte, § 2 UStG, 27. Auflage 2009

2. Gewinnermittlung des Einzelunternehmers

2.1. Kaufmannseigenschaft

In der Begriffskennzeichnung Pkt. 1.3. erfolgte eine erste Definition der Begriffe Unternehmer und Einzelunternehmen.

In der nachfolgenden Grafik ist die Einordnung der Unternehmen im Gesamtgefüge der Rechtsformen in Deutschland dargestellt:

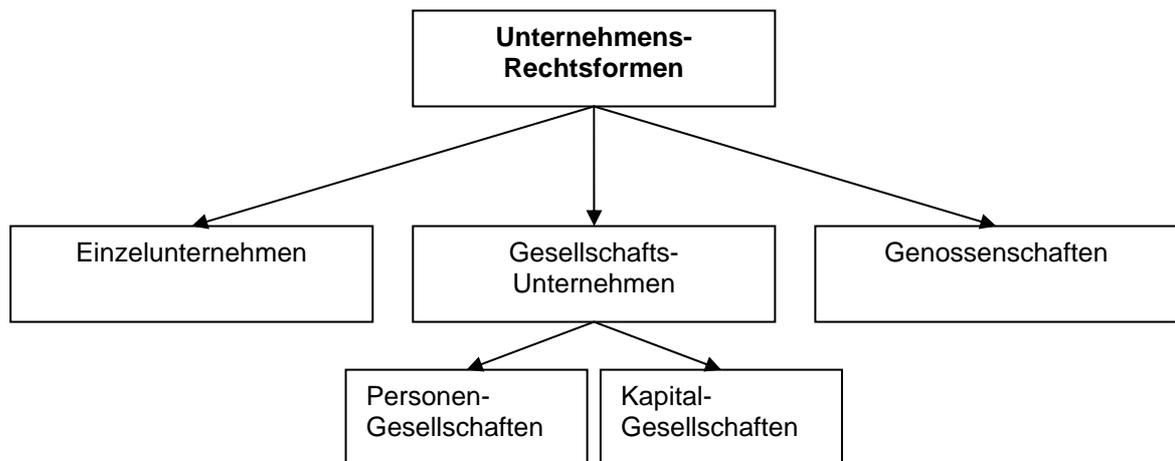


Abb. 1: Unternehmensrechtsformen

Dem Thema der Arbeit entsprechend wird nur auf das Einzelunternehmen eingegangen. Andere Unternehmensrechtsformen werden nur zur Einordnung genannt.

Beim Einzelunternehmen wird die selbstständige gewerbliche Tätigkeit allein, das heißt ohne Teilhaber oder Partner ausgeübt. Dies ist eine unkomplizierte und gebräuchliche Variante des Einstieges am Markt und der Grund für die Häufigkeit dieser Rechtsform. Ein Einzelunternehmer führt seinen Betrieb kaufmännisch oder bei kleinen Unternehmen wesentlich häufiger, als Nichtkaufmann. In der Fortführung der Arbeit wird von einem Unternehmen ausgegangen, das einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert, d.h. dass der Einzelunternehmer sein Gewerbe als Nichtkaufmann führt. Das Einzelunternehmen entsteht nach Gewerbeanmeldung ohne weitere Formalitäten bereits mit der Geschäftseröffnung.

Das Gesetz geht zunächst einmal davon aus, dass jeder, der ein Gewerbe betreibt, Kaufmann ist (§ 1 Abs. 2 HGB):

„Handelsgewerbe ist jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert.“

Die Kriterien dafür, wann ein Unternehmen "einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb" erfordert, sind nicht gesetzlich festgeschrieben. Anknüpfungspunkte sind vielmehr bestimmte Indizien, wie:

- die Zahl der Beschäftigten und die Art ihrer Tätigkeit,
- der Umsatz,
- das Anlage- und Betriebskapital,
- die Vielfalt der in dem Betrieb erbrachten Leistungen und der Geschäftsbeziehungen,
- die Inanspruchnahme von Krediten und
- die Teilnahme am Wechselverkehr.

Es existieren keine festen Grenzwerte.

Ein Jahresumsatz über 500.000 Euro, ein Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 50.000 Euro im Wirtschaftsjahr sowie die Geltung des Kündigungsschutzgesetzes⁹ sind erste Indizien für das Vorliegen einer Kaufmannseigenschaft. Allein entscheidend ist im Einzelfall aber stets das Gesamtbild des Unternehmens. Darüber hinaus kann die Kaufmannseigenschaft unabhängig von der Größe des Unternehmens zu jeder Zeit durch freiwillige Eintragung ins Handelsregister herbeigeführt werden.

2.2. Arten der Selbständigkeit

Um den Begriff der beruflichen Selbständigkeit zu definieren, ist eine Erläuterung der allgemeinen Voraussetzungen notwendig. Vorab könnte eine einfache umgangssprachliche Definition für die Selbständigkeit lauten: „Eine Person, die nicht als Arbeiter oder Angestellter für einen bestimmten Arbeitgeber tätig, sondern ihr eigener Chef ist.“¹⁰

Im allgemeinen Sprachgebrauch werden die Begriffe Gewerbetreibender, Selbständiger und Freiberufler gleichbedeutend genutzt. Aufgrund steuerlicher Hintergründe ist die konkrete Einordnung dieser Begriffe unbedingt notwendig. So stellt sich die Frage:

⁹ vgl. NWB, BBK, 11/2007, S. 577

¹⁰ vgl. R. J. Bombita, B. Köstler, Gewinnermittlung für Selbständige, Deutscher Taschenbuch Verlag, 2. Auflage, München, 2001 (S. 1 ff.)

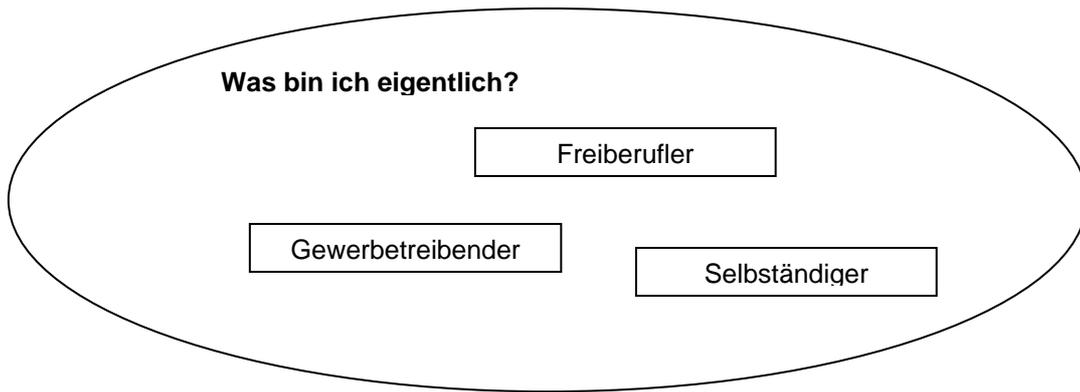


Abb. 2: Selbständig

Im EStG und UStG sind die steuerlichen Voraussetzungen zur Selbstständigkeit geregelt. Jede Art hat ihre rechtlichen Besonderheiten und weitreichende steuerliche Auswirkungen, die nicht leicht zu überblicken sind. Damit eine Selbstständigkeit steuerlich anerkannt wird, sind folgende Kriterien zu erfüllen.

Die Tätigkeit muss

- die Selbstständigkeit (durch das Sein des eigenen Chefs),
- die Nachhaltigkeit,
- die Gewinnerzielungsabsicht
- und eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr

nachweisen¹¹.

Alle vier Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein. Ist ein Kriterium nicht erfüllt, handelt es sich nicht um eine selbstständige Tätigkeit. Selbstständigkeit ist somit der Oberbegriff. Sind alle genannten Voraussetzungen erfüllt, kann eine weitere Unterscheidung erfolgen. Im Wesentlichen lässt sich die Selbstständigkeit wie folgt unterteilen:

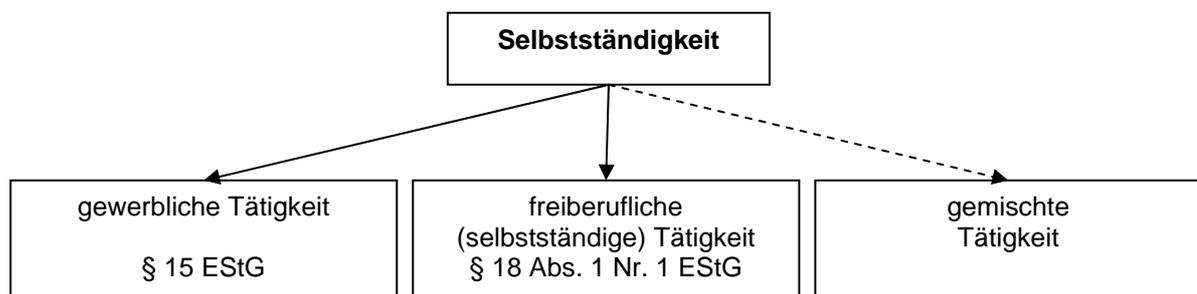


Abb. 3: Formen der Selbstständigkeit

¹¹ vgl. §§ H 134, H 134 a-c EStH

Da in dieser Arbeit Untersuchungen zur Gewinnermittlung des Einzelunternehmers im Gewerbebetrieb erfolgen, wird auf die freiberufliche (selbständige) Tätigkeit nicht weiter eingegangen.

Die gewerbliche Tätigkeit ist im § 15 EStG geregelt. Eine genaue Definition ist im Gesetzestext nicht vorhanden. Durch eine Umschreibung im Text liegt ein Gewerbebetrieb bzw. Einkünfte hieraus dann vor, wenn:

- Einnahmen aus „gewerblichen Unternehmen“ vorliegen¹² oder
- die Betätigung weder als freiberufliche, noch als sonstige freiberufliche Tätigkeit gilt
- und sie nicht „als Ausübung von Land- und Forstwirtschaft...anzusehen ist“¹³.

Die nachfolgende Tabelle gibt Auskunft über die Gewerbean- und Gewerbeabmeldungen des Jahres 2008 in Sachsen.

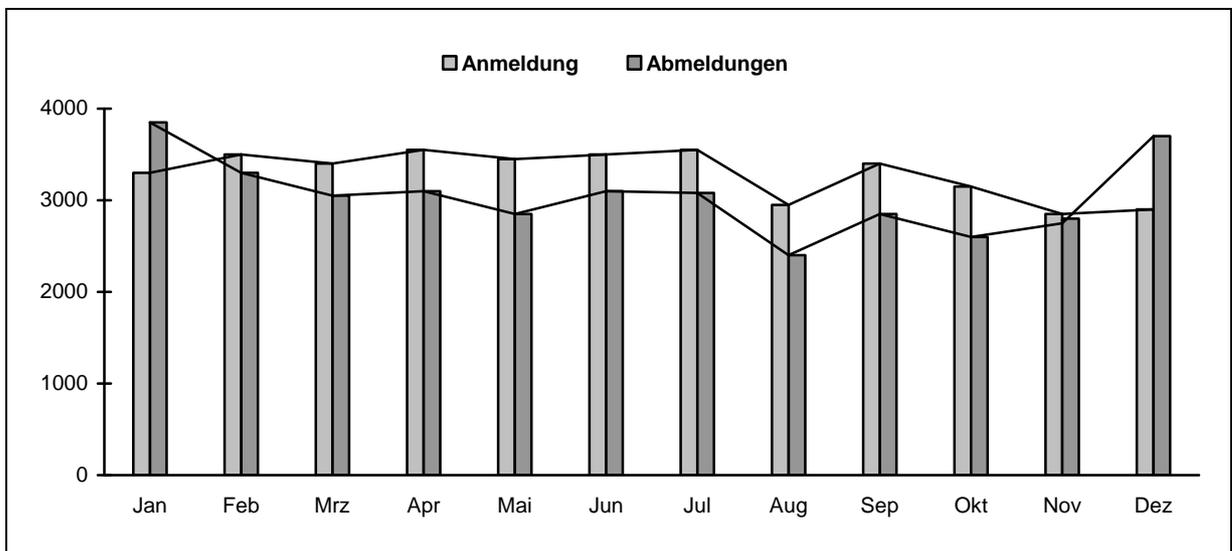


Abb. 4: Gewerbeanzeigen in Sachsen von Januar bis Dezember 2008¹⁴

Daraus ergeben sich im Schnitt 3300 Gewerbeanmeldungen, denen 2914 Abmeldungen gegenüberstehen. Das entspricht einem Satz von 88 Prozent. In diesem Prozentsatz sind, wie in der Einleitung zu dieser Arbeit schon ausgeführt, Gewerbeabmeldungen enthalten, die u.a. darauf zurückzuführen sind, dass nach Existenzgründung die Nachhaltigkeit des Unternehmenserfolgs der gewerblichen Tätigkeit nicht mehr gegeben war.

¹² § 15 Abs. 1 EStG

¹³ § 15 Abs. 2 S. 1 EStG

¹⁴ Überarbeitet, Quelle: Statistisches Bundesamt Kamenitz, 2009

2.3. Die Aufzeichnungspflichten des Unternehmers

Zur Ermittlung des Unternehmenserfolgs hat der Unternehmer betriebliche Aufzeichnungspflichten über seine unternehmerische Tätigkeit zu führen. Dabei ist zwischen Aufzeichnungspflichten und Buchführungspflicht zu unterscheiden. Die Aufzeichnungspflichten werden durch Gesetze und Verordnungen geregelt, vorrangig durch Steuergesetze, aber auch in der Gewerbeordnung und durch Festlegungen der Berufskammern wie Industrie- und Handelskammer und Handwerkskammer.¹⁵

<u>Aufzeichnungspflichten</u>		
ergeben sich aus folgenden Gesetzen / Verordnungen:		
<p style="text-align: center;">EStG</p> <p>regelt: Gewinnermittlungsart</p> <ul style="list-style-type: none"> • allgemeiner Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 Abs. 1 EStG • Betriebsvermögensvergleich nach handelsrechtlichen GoB gem. §§ 4, 5 Abs. 1 EStG • Einnahmen-Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG 	<p style="text-align: center;">UStG</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entgeltaufzeichnungen gem. § 22 UStG 	<p style="text-align: center;">andere</p> <ul style="list-style-type: none"> • Apotheker nach der Apothekenbetriebsordnung, • das Bewachungsgewerbe nach § 14 Bewachungsverordnung • Buchmacher nach § 13 Rennwett- und Lotteriegesezt • Makler und Bauträger nach der Makler- und BauträgerVO • Reisebüros nach Landesrecht • Waffenhändler nach § 12 Waffengesetz • Wohnungseigentumsverwalter nach § 28 Wohnungseigentumsgesetz oder • nach §§ 3, 6, 9 Geldwäschegesetz
<p>↓ ↓</p> <p>Grundlegung in</p> <p>↓ ↓</p> <p style="text-align: center;">AO</p>		
<p>bestimmt: Buchführungspflicht</p> <ul style="list-style-type: none"> • abgeleitete Buchführungspflicht nach § 140 AO • originäre Buchführungspflicht gem. § 141 AO 		
und führen...		
<p>...zur Buchführungspflicht (Vorschriften des UStG haben Vorrang vor AO)</p>		<p>...nicht zur Buchführungspflicht (aber Beachtung im Steuer-gesetz)</p>

Abb. 5: Aufzeichnungspflichten

¹⁵ vgl. NWB, BBK 11/2007 S. 577

Aus der Abbildung ist ersichtlich, dass es allgemeine Aufzeichnungspflichten für alle Unternehmer gibt, wie auch weiterführende Aufzeichnungspflichten für Unternehmen, die durch Gesetze und Verordnungen der Buchführungspflicht unterliegen. Für jede Einkunftsart ist gemäß EStG der Gewinn oder Verlust eines Unternehmens nach bestimmten Regeln der Buchführung, die zur Gewinnermittlung führt, zu ermitteln. Im EStG erfolgt dies entweder durch:

- Vermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG und nach § 5 EStG) oder
- Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG)

Ebenso bestehen Aufzeichnungspflichten nach dem Umsatzsteuergesetz. Die allgemeinen Ordnungsvorschriften der §§ 140 bis 148 AO¹⁶ gelten in Übereinstimmung mit § 22 UStG und § 63 Abs. 1 UStDV auch für die Aufzeichnung für Umsatzsteuerzwecke. Die Bestimmungen des § 22 UStG und der §§ 63 bis 68 UStDV haben Vorrang gegenüber den grundlegenden Aufzeichnungspflichten nach §§ 140 bis 148 AO.¹⁷ Die Aufzeichnungen sind so vorzunehmen, dass der Zweck, eine Aufzeichnung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung und eine Aufzeichnung des Gewinns, erreicht wird¹⁸. Die Abgabenordnung ist dabei das Grundwerk für die Besteuerung. Aus der AO ergibt sich auch, ob eine „Verschärfung und Normung“ der Aufzeichnungspflichten durch eine Buchführungspflicht besteht.

Die in anderen Gesetzen genannten Aufzeichnungspflichten sind auch für das Steuerrecht zu beachten. Die Aufzeichnungspflichten in den anderen Gesetzen führen jedoch nicht zu einer Buchführungsverpflichtung. Die letzte Gruppe soll nicht weiter betrachtet werden. Sie soll aber zur Darstellung der Unterschiede der verschiedenen Aufzeichnungspflichten und deren Konsequenzen dienen.

Die Aufzeichnungen stellen somit eine Dokumentation der betrieblichen Vorgänge dar.

2.4. Die Buchführungspflicht nach Handels- und Steuerrecht

Wie im Pkt. 2.3. beschrieben gelten für Unternehmen, die der Buchführungspflicht unterliegen, „weiterführende Aufzeichnungsverpflichtungen“ zur Ermittlung des Unternehmenserfolgs.

¹⁶ hier zur Vereinfachung, Betrachtung §§ 140, 141 AO

¹⁷ vgl. NWB, BBK 22/2007, Die Aufzeichnungspflichten nach dem Umsatzsteuergesetz, Ein Gesamtüberblick mit Hinweisen zur Jahreserklärung für 2006 und 2007, S. 1187

¹⁸ Rechtsquelle: § 145 Abs. 2 AO

<u>Buchführungspflicht</u>		
nach:		
Handelsrecht § 238 HGB	Steuerrecht	
	§ 140 AO	§ 141 AO
<ul style="list-style-type: none"> · Buchführungspflicht für alle (Vollkaufleute) <p style="text-align: right; margin-right: 20px;">Ableitung *</p> <p style="text-align: center;">→</p> <p style="text-align: center;">unter Beachtung der GoB</p>	<ul style="list-style-type: none"> · Buchführungspflicht für alle, die nach anderen Gesetzen zur Führung von Büchern verpflichtet sind (abgeleitete Buchführungspflicht) 	<ul style="list-style-type: none"> · Buchführungspflicht für gewerbliche Unternehmer die bestimmte Merkmale des § 141 AO (originäre Buchführungspflicht) erfüllen.
<p>* Handelsrechtliche Vorschriften gelten, sofern sich aus den Steuergesetzen nichts anderes ergibt (Maßgeblichkeitsprinzip).</p>		

Abb. 6: Die Entstehung der gesetzlichen Buchführungspflichten¹⁹

Die Buchführungspflicht kann sich aus dem Handelsrecht und/oder dem Steuerrecht ergeben. Das Handelsgesetzbuch (HGB) ist die Rechtsgrundlage für Kaufleute. Kaufleute, die ein Handelsgewerbe betreiben, sind schon nach Handelsrecht (§ 238 HGB) verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen ihre Handelsgeschäfte und die Lage ihres Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Bei der Gewinnermittlung sind, soweit sich aus den Steuergesetzen nichts anderes ergibt (Maßgeblichkeit), die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften (Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) zu beachten. Eine Buchführung ist ordnungsmäßig, wenn die für die kaufmännische Buchführung erforderlichen Bücher geführt werden, die Bücher förmlich in Ordnung sind und der Inhalt sachlich richtig ist. Die Eintragungen in den Geschäftsbüchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Der bare Zahlungsverkehr muss täglich aufgezeichnet werden, zum Beispiel im Kassenbuch. Es muss ein zeitlicher Zusammenhang zwischen den Geschäftsvorfällen und ihrer buchmäßigen Erfassung bestehen. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten, zum Beispiel dem Betriebsprüfer des Finanzamts, innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann.²⁰

Diese handelsrechtliche Buchführungspflicht gilt für Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG), Kapitalgesellschaften (GmbH, AG), Genossenschaften und Ist-Kaufleute nach § 1

¹⁹ vgl. NWB BBK 3/2007, Buchführungspflicht

²⁰ Rechtsquellen: § 239 HGB, §§ 145, 146 AO

Abs. 1 HGB. Dem Thema der Arbeit entsprechend wird der Einzelunternehmer betrachtet. Er ist kein Kaufmann, solange er sich nicht im Handelsregister eintragen lässt. Der Einzelunternehmer führt aber einen Gewerbebetrieb. Nach § 1 Abs. 2 HGB ist ein Handelsgewerbe jeder Gewerbebetrieb, es sei denn, dass das Unternehmen einen in kaufmännischer Art und Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert. Dies ist allerdings ein unbestimmter Rechtsbegriff.²¹ Auch ein Einzelunternehmer führt sein Unternehmen mit kaufmännischem Überblick auf der Grundlage von Aufzeichnungen.

Die Verpflichtung zur Buchführung nach HGB entspricht der steuerlichen Buchführungspflicht nach anderen Gesetzen gem. § 140 AO (abgeleitete Buchführungspflicht). Damit wird die mittlere Spalte der Abbildung 9 betrachtet. Unabhängig von der rechten Spalte der Abbildung besteht die sog. abgeleitete Buchführungspflicht, wenn der gewerbliche Unternehmer nach anderen (außersteuerlichen) Gesetzen zur Buchführung verpflichtet ist. Hat sich ein Ist-Kaufmann, unabhängig von Art und Umfang seines Geschäftsbetriebs, in das Handelsregister eintragen lassen, gelten für diese Art Kaufmann (gem. § 2 HGB) die handelsrechtliche und damit auch die steuerrechtliche Buchführungspflicht.

Für gewerbliche Unternehmer schreibt die Abgabenordnung (AO) immer dann Buchführungspflicht (originäre Buchführungspflicht gemäß § 141 AO) vor, wenn eine der folgenden Grenzen überschritten wird:

- Umsätze mehr als 500.000 Euro oder
- Gewinn mehr als 50.000 Euro²²

Wenn der Unternehmer, die laut AO vorgeschriebenen Grenzen für Umsatz und Erlöse nicht überschreitet, kann er bis zum Erreichen dieser Werte auch freiwillig die Auflagen der Buchführungspflicht erfüllen und somit sich der dann geltenden Gewinnermittlungsvorschrift,

²¹ Nach der Vfg. der OFD Magdeburg vom 20. 12. 2004 - S 0311 - 5 St 26 ist bei der Prüfung der Buchführungspflicht auf den Einzelfall abzustellen. Dazu seien die gesamten Verhältnisse des einzelnen Betriebs entscheidend. Als Kriterien seien heranzuziehen: Branche, Umsatzerlöse, Zahl der Arbeitnehmer und Art ihrer Tätigkeit, Vielzahl der Geschäftsverbindungen, Vielzahl und Komplexität der Erzeugnisse, grenzüberschreitende Tätigkeiten, Größe, Zahl und Organisation der Betriebsstätten, Teilnahme am Frachtverkehr, Kontokorrentverkehr und Höhe des Anlagevermögens. In der Praxis bereite die Abgrenzung nach § 1 Abs. 2 HGB Schwierigkeiten.

²² Mit dem Ersten Mittelstandsentslastungsgesetz (Erstes Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft) vom 22.8.2006 wurde die Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht mit Wirkung ab 2007 auf 500.000 € angehoben. Der Entwurf des Zweiten Mittelstandsentslastungsgesetzes, dem das Bundeskabinett am 24.1.2007 zugestimmt hat, enthält weitere Maßnahmen zum Bürokratieabbau. Danach wird auch die Gewinngrenze für die Buchführungspflicht nach von bisher 30.000 € auf 50.000 € angehoben. Quelle: NWB, BBK 11/2007 S. 577

dem Betriebsvermögensvergleich (BVV), unterziehen. Er hat also die Wahl zwischen Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) und BVV zur Ermittlung des Unternehmenserfolgs.

2.5. Die steuerliche Gewinnermittlung

2.5.1. Die Buchführungsverfahren zur Gewinnermittlung

Die Gewinnermittlung ist die wichtigste Voraussetzung für die Einkommenssteuererklärung. Um den steuerlichen Gewinn nachzuweisen sind, wie in den Punkten 2.3. und 2.4. erläutert, nach einzelnen Gesetzen und Verordnungen Aufzeichnungspflichten / Buchführungspflichten zu beachten. Der Pflicht zur Aufzeichnung wird nachgekommen, indem Bücher geführt werden.

Eine Gewinnermittlung ist jährlich, einmal am Ende des Geschäftsjahres fällig, d.h. die Einnahmen und Ausgaben bzw. Erlöse und Kosten des Geschäftsjahres werden zusammengefasst. Der Begriff Buchführung stellt den Weg zu diesem Ergebnis dar. Alle Vorgänge (Geschäftsvorfälle) im Unternehmen, die sich finanziell auswirken, werden systematisch gesammelt und festgehalten. Buchen ist der Vorgang der Aufzeichnung (siehe Pkt. 2.3.).

<u>Buchführungsverfahren</u>		
Gewinnermittlungsarten: <ul style="list-style-type: none"> • Vermögensvergleich gem. § 4 Abs. 1 EStG • Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG • Durchschnittssätzen gem. § 13a EStG • Tonnagebesteuerung gem. § 5a EStG • Schätzung nach § 162 AO (aufgrund mangelnder Aufzeichnungen) 	Buchführungsverfahren: <ul style="list-style-type: none"> • Doppelte Buchführung • Einfache Buchführung • Kameralistische Buchführung / Doppik 	
Für jede Gewinnermittlungsart ist das anzuwendende Buchführungsverfahren vorgeschrieben:		
Vermögensvergleich	Überschussrechnung	auf weitere Gewinnermittlungsarten wird nicht Bezug genommen
doppelte Buchführung	einfache Buchführung	

Abb. 7: Die Zuordnung der Buchführungsverfahren²³ zu den Gewinnermittlungsarten

²³ Becker, Lutz, Kompakt-Lexikon, Modernes Rechnungswesen, Gabler, 2007

Unter der Verpflichtung Bücher zu führen wird die Anwendung des Verfahrens der doppelten Buchführung verlangt. Besteht keine Buchführungspflicht, wird die einfache Buchführung angewendet. Der Einzelunternehmer, der nicht der Buchführungspflicht unterliegt, kann freiwillig zur doppelten Buchführung übergehen.

Zur Ermittlung des Gewinns ist der Gewinnbegriff zu definieren. Handelsrechtlich ist der Gewinnbegriff aus § 242 Abs. 1 HGB abzuleiten. Alle Kaufleute sind verpflichtet, auch eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen, aus der der Gewinn ersichtlich, beziehungsweise herzuleiten ist (§ 242 Abs. 2 HGB).

Im Steuerrecht gelten wesentlich strengere Regeln als im Handelsrecht. Die Folge ist, dass der nach dem Handelsrecht ermittelte Gewinn nicht mit dem Gewinn gleich sein muss, der aufgrund steuerlicher Vorschriften zu ermitteln ist.²⁴ Das Steuerrecht knüpft zunächst auch an den § 242 Abs. 1 HGB an, wonach der Gewinn der Unterschiedsbetrag zwischen dem Vermögen am Ende des Wirtschaftsjahres und dem Vermögen am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahres ist.

Die Verfahren zur Gewinnermittlung sollen für den Unternehmer die Grundlage bilden für:

- den Unternehmer für unternehmerische Entscheidungen zur Sicherung des erfolgreichen betriebswirtschaftlichen Handelns,
- die Gläubiger und Kreditinstitute zur Unternehmensbeurteilung und
- den Fiskus als Grundlage für die Besteuerung.

<u>Gewinnermittlung</u>	
Grundlage für eine:	
betriebswirtschaftliche Aussage	steuerliche Aussage
bestimmt betriebswirtschaftliches Handeln	Gewinn ist Bemessungsgrundlage für die Besteuerung

Abb. 8: Aussagen der Gewinnermittlung

Die Qualität der Aussagekraft der betriebswirtschaftlichen Informationen, die durch die Aufzeichnungen ermittelt werden sollen, wird durch das jeweilige Buchführungsverfahren bestimmt.

²⁴ vgl. Abbildung 6: Maßgeblichkeit

2.5.2. Die einfache Buchführung

Nur einem eingeschränkten Personenkreis gewährt das Einkommenssteuergesetz die Option, eine vereinfachte Gewinnermittlung durch Überschussrechnung vorzunehmen. Das Steuerrecht sieht zur Gewinnermittlung in § 4 Abs. 3 EStG neben dem Vermögensvergleich/Bestandsvergleich (Buchführung/Bilanz) für diesen Personenkreis die Einnahmenüberschussrechnung vor. Das Wahlrecht dazu haben bestimmte Berufsgruppen und gewerbliche Unternehmen gem. Pkt. 2.3. und 2.4.. Ist der Unternehmer nicht zur Buchführung verpflichtet und hat auch nicht freiwillig dazu optiert Bücher zu führen, kommt für ihn die EÜR in Frage.

Nach den einkommenssteuerlichen Vorschriften besteht für „Nichtbuchführungspflichtige“ weder für Betriebseinnahmen noch Betriebsausgaben eine allgemeine Aufzeichnungspflicht.²⁵ Eine Aufzeichnungspflicht der Betriebseinnahmen (Entgeltaufzeichnungen nach § 22 UStG) ergibt sich nur aus den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes. Für die einzelnen Aufwendungen (Betriebsausgaben) muss der Unternehmer dem Finanzamt die betriebliche Veranlassung darlegen. Er trägt die Beweislast für den Abzug von Betriebsausgaben (Belegnachweis). Im Ergebnis führt das dazu, dass auf Verlangen dem Finanzamt die Einnahmen und Ausgaben zu erläutern und glaubhaft zu machen sind. Daher war es bisher ausreichend, die Geschäftsvorfälle als Betriebseinnahmen und -ausgaben, nach der „Schuhkarton-Methode“ zu sammeln und aufzulisten.

Werden Bücher nach dem einfachen Buchführungsverfahren geführt, das heißt in einer tabellarischen Form, wird von der EÜR gesprochen. Als Grundlage für die Einnahmenüberschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG dienen einfache Aufzeichnungen, denn das EStG enthält keine ausdrückliche Aufzeichnungspflicht für Betriebseinnahmen und Ausgaben. Zu notieren sind, in Form einer Übersicht (z.B. Excel-Tabelle) jede betrieblich veranlasste und zugeflossene Einnahme und jede abgeflossene Ausgabe im Laufe des Geschäftsjahres. Maßgebend für die Aufzeichnung ist grundsätzlich der Zeitpunkt des Geldzuflusses bei den Einnahmen bzw. Geldabflusses bei den Ausgaben.²⁶ Diese Einnahmen

²⁵ vgl. § 4 Abs. 3 S. 1 EStG

²⁶ vgl. Peter A. Klocke, Ilonka Kunow, Einnahmen-Überschuss-Rechnung, S. 20, 2008

Anders als bei bilanzierenden Unternehmen geht es bei der Einnahmen-Überschussrechnung nicht um vereinbarte, sondern vereinnahmte Entgelte (Einnahmen-Überschuss-Rechnung ist mit Ist-Versteuerung (Umsatzsteuer) verknüpft). das bedeutet, dass ein Rechnungsbetrag (Betriebeinnahme) erst dann als Umsatz gilt, wenn er auf dem Betriebskonto eingegangen ist oder bar bezahlt wurde. Im Vergleich, bei bilanzierenden Unternehmen entsteht der Umsatz mit der Leistungs-/Rechnungserstellung. Die EÜR ist somit bis auf wenige Ausnahmen eine Geld- oder Geldflussrechnung. Als eingegangen gilt der Betrag wenn der Unternehmer die Verfügungsgewalt über den Rechnungsbetrag hat.

und Ausgaben sind am Jahresende zur Ermittlung des Gewinns gegenüberzustellen. Der Saldo aus Einnahmen und Ausgaben ergibt gem. § 4 Abs. 3 EStG den Gewinn oder Verlust des Unternehmens.

Betriebseinnahmen
-% Betriebsausgaben
<hr/>
= Überschuss (Gewinn)

Die Mitwirkungspflicht des Unternehmers im Rahmen der Besteuerung (§ 90 Abs. 1 AO)²⁷ gegenüber den Finanzbehörden erfordert auch bei einfacher Buchführung zusätzliche Erläuterungen und Glaubhaftmachung der Zusammensetzung des betrieblichen Ergebnisses, insbesondere die betriebliche Veranlassung der Betriebsausgaben.²⁸

Folgende Einzelaufzeichnungen und laufende Verzeichnisse sind zusätzlich zu den Einnahmen und Ausgaben zu führen:²⁹

- Für umsatzsteuerliche Zwecke müssen die Einnahmen und Ausgaben getrennt nach Steuersätzen und steuerfreien Umsätzen aufgezeichnet werden³⁰
- Anlagegüter zur Ermittlung der Abschreibungen
- Geringwertige Wirtschaftsgüter (über 150 € bis 1.000 €) zur Abschreibung im Sammelposten
- Geringwertige Wirtschaftsgüter bis 150 € zur Soforabschreibung
- Nicht oder beschränkt abziehbare Betriebsausgaben³¹
- Einlagen und Entnahmen

Um eine aussagekräftige steuerliche Gewinnermittlung auch bei einfacher Buchführung zu gewährleisten, wird von den Finanzbehörden das Meldeformular „Anlage EÜR“ zur Einkommenssteuererklärung gefordert (siehe Anhang F). Hier werden auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck (gem. § 60 Abs. 4 und § 84 Abs. 3c EStDV) Einnahmen und Ausgaben gegenübergestellt und der steuerliche Gewinn des Unternehmens ausgewiesen.

²⁷ Ist eine betriebliche Veranlassung der Ausgaben nicht nachgewiesen wird das Finanzamt einen Betriebsausgabenabzug nicht anerkennen, ist nur die Höhe nicht nachzuweisen, wird das Finanzamt die wahrscheinlichen Aufwendungen schätzen (vgl. Abb. 7)

²⁸ www.nwbxpert-rechnungswesen.de, infoCenter, Bodo Ebber, Einnahmen-Überschussrechnung Stand: Februar 2008, Seite: 5

²⁹ vgl. IHK Berlin, Bereich Wirtschafts- u. Steuerrecht, Merkblatt zum Steuerrecht – Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung, Dokument-Nr. 16230, Mai 2008, S. 2

³⁰ vgl. Abbildung 5, § 22 UStG

³¹ nichtabziehbare Betriebsausgaben: Bewirtungskosten, Geschenke für Geschäftspartner usw., vgl. Anlage EÜR

Liegen die Betriebseinnahmen unter 17.500 Euro, wird es nicht beanstandet, wenn der Einkommensteuererklärung lediglich eine formlose Gewinnermittlung beigelegt wird.

Da sich der Umfang der Aufzeichnungspflichten zugunsten der Aussagefähigkeit über den Gewinn mit der Einführung der Anlage EÜR zur Einkommenssteuer maßgeblich erhöht hat, sind mit der sogenannten „Schuhkarton-Methode“ die Anforderungen an die Berichtserstattung nicht mehr zu erfüllen. Zusätzlich zur zeitgerechten Erfassung der Geschäftsvorfälle bei der einfachen Buchführung wird eine Zuordnung der Geschäftsvorfälle nach sachlichen Kriterien gefordert. Damit wird die Aussagefähigkeit der Aufzeichnungen erheblich verbessert. Die Durchführung dieser Arbeiten erfolgt nicht mehr manuell, sondern mit Hilfe von elektronischen Rechenprogrammen.

2.5.3. Die doppelte Buchführung

Das unter Kaufleuten anzuwendende Buchführungsverfahren ist die doppelte Buchführung. Sie geht aus der Buchführungspflicht hervor. Zu den Merkmalen der doppelten Buchführung gehören:

- Jeder Geschäftsvorfall wird auf mindestens zwei Konten gebucht,
- der Buchungssatz lautet grundsätzlich "Soll an Haben",
- für jeden Geschäftsvorfall ist die Summe der Sollbuchungen betragsgleich mit der Summe der Habenbuchungen.

Der Gewinn oder Verlust eines Geschäftsjahres ergibt sich aus dem Unterschied zwischen dem Betriebsvermögen am Ende des Geschäftsjahres und dem Betriebsvermögen am Ende des vorangegangenen Geschäftsjahres vermindert um die Einlagen und vermehrt um die Entnahmen. Diese Gewinnermittlungsart wird Betriebsvermögensvergleich (BVV) genannt. Der Gewinn ermittelt sich gem. § 4 Abs. 1 EStG wie folgt:

Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres
-% Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres
+ Wert der Entnahmen
-% Wert der Einlagen
<hr/>
= Gewinn

Zur Ermittlung des Betriebsvermögens werden die Geschäftsvorfälle zum Zeitpunkt ihrer Entstehung sachlich und zeitlich erfasst. Als Ordnungsmittel zur Erfassung dient der Kontenrahmen mit Gliederung nach:

- Bestandskonten, auf denen die Bestände des Unternehmens aufgezeigt werden,

- Kapitalkonten, auf denen die Veränderung des Kapitals dargestellt wird, untergliedert in Erfolgskonten und Privatkonten³²

Die doppelte Buchführung entsteht einerseits durch Erfassung der Geschäftsvorfälle auf Erfolgskonten und führt damit zur Gewinn- und Verlustrechnung (vgl. Anhang D). Andererseits wird in der Bilanz (Anhang C) durch Bestandsvergleich der Gewinn eines Wirtschaftsjahres ausgewiesen.

<u>Die doppelte Buchführung besteht aus:</u>	
Bilanz	Gewinn- und Verlustrechnung
und ergibt zum Bilanzstichtag den:	
Jahresabschluss mit der Schlussbilanz gem. § 242 Abs. 3 HGB	

Abb. 9: Das Betriebsvermögensvergleichsverfahren

Die Bilanz steht im Mittelpunkt des handelsrechtlichen Jahresabschlusses und der steuerrechtlichen Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich. Die Bilanz eröffnet dem Unternehmer beachtliche Gestaltungsmöglichkeiten und Einflussnahme auf die Höhe des Gewinns (Bilanzpolitik). Sie liefert wichtige Informationen über den Betrieb. Zum Bilanzstichtag wird bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Vermögensvergleich, Bestandsvergleich) das Betriebsvermögen am Ende des Jahres, unter Berücksichtigung von Einlagen und Entnahmen, dem Betriebsvermögen am Jahresanfang gegenübergestellt. Um festzustellen, wie viele Wirtschaftsgüter am Ende des Geschäftsjahres noch vorhanden sind, wird eine mengen- und wertmäßige Bestandsaufnahme (Inventur) durchgeführt. Sie ist unerlässlicher Bestandteil des Jahresabschlusses. Gemäß § 247 Abs. 1 HGB ist festgelegt, dass das Anlage- und Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen und hinreichend aufzugliedern sind.

Die mit dem Betriebsvermögen zusammenhängenden Erträge (Betriebseinnahmen) und Aufwendungen (Betriebsausgaben) beeinflussen den betrieblichen Gewinn. Bei der doppelten Buchführung tritt neben die Bilanz die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), die ebenfalls den erwirtschafteten Gewinn oder Verlust ausweist (§ 242 Abs. 2 HGB). Die Jahresabschlussbilanz und die GuV bilden zusammen den Jahresabschluss (§ 242 Abs. 3 HGB).

³² vgl. Haufe Controlling Office: Schmidt, Doppelte Buchführung, Online, Stand: 17.03.2009, Seite: 6

Das Verfahren der doppelten Buchführung bis zum Ausweis des Unternehmenserfolgs erfordert im Unternehmen qualifiziertes Personal, um den gegenüber der einfachen Buchführung höheren fachlichen Anforderungen zu genügen. Außerdem ist zur Durchführung dieses Abrechnungsverfahrens Buchhaltungssoftware für die doppelte Buchführung erforderlich. Deshalb werden diese Abrechnungsaufgaben im Einzelunternehmen größtenteils in Zusammenarbeit mit Steuerkanzleien ausgeführt.

3. Die Wahl der Gewinnermittlungsart

3.1. Kann-Regel - Voraussetzung zur Wahlmöglichkeit

Wie in Pkt. 2.1. dargestellt entsteht die Buchführungspflicht und damit die automatische Festlegung auf die Gewinnermittlungsart BVV mit der Kaufmannseigenschaft. Dem Thema der Arbeit entsprechend betreibt der Unternehmer ein Einzelunternehmen, hat sich nicht ins Unternehmensregister eintragen lassen und ist somit Nichtkaufmann. Mit dieser Konstellation ist der Unternehmer nicht buchführungspflichtig, wenn er bestimmte Grenzen nicht überschreitet. Die Buchführungspflicht des gewerblichen Unternehmers knüpft an die Umsätze und an den Gewinn an, den der Unternehmer für den einzelnen Betrieb im Wirtschaftsjahr oder im Kalenderjahr erzielt hat. Dies gilt selbst dann, wenn der gewerbliche Unternehmer mehrere Betriebe der gleichen Einkunftsart hat. Unterhalb dieser Grenzen von Gewinn und Umsatz besteht ein Wahlrecht des Einzelunternehmers in der Gewinnermittlungsart. Die Abbildung 13 zeigt Gewerbetreibende, mit den ihnen über die Buchführungspflicht „vorgeschriebenen“ Gewinnermittlungsarten:

<u>Buchführungspflicht</u>	
kann	muss
beachtet werden von Gewerbetreibenden, die...	
Nichtkaufmann, mit	
Gewinn \leq 50.000 EUR und Umsatz \leq 500.000 EUR	Gewinn $>$ 50.000 EUR und Umsatz $>$ 500.000 EUR
...sind. Die Einordnung führt,	
nicht zur Buchführungspflicht. damit: Wahlrecht der Gewinnermittlungsart	zur Buchführungspflicht § 141 AO. damit zur Gewinnermittlungsart: Betriebsvermögensvergleich

Abb. 10: Selbstständige und der Zwang zur Gewinnermittlungsart in Verbindung mit ordnungsgemäßer Buchführung

Gewerbliche Unternehmer, die unterhalb bestimmter Umsatz- und Gewinn Grenzen liegen, haben ein Wahlrecht bei der Gewinnermittlungsart. Diese Grenzen bestimmen sich aus der:

- Umsatzhöhe (im Kalenderjahr \leq 500.000 €)³³ und der
- Gewinnhöhe (Gewinn im Wirtschaftsjahr \leq 50.000 €)³⁴.

³³ § 141 Abs. 1 Nr. 1 AO

Um das Wahlrecht positiv für den Unternehmenserfolg des Einzelunternehmens nutzen zu können, muss sich der Unternehmer in beiden Varianten auskennen, um zu wählen. Hat er sich für eine Gewinnermittlungsart entschieden, übt er die Wahl durch schlüssiges Verhalten aus. Er stellt er

- eine Eröffnungsbilanz und richtet eine Buchführung (doppelte Buchführung) ein, so hat er sich zur Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich entschieden.
- Zeichnet er nur Betriebseinnahmen und –ausgaben auf, so wählt er die Einnahmenüberschussrechnung.

Die Entscheidung für eine Gewinnermittlungsart muss er nach außen hin dokumentieren. Das bloße Sammeln der Belege reicht für die Festlegung der Gewinnermittlungsart nicht aus.³⁵

3.2. Zeitpunkt und Gründe der Entscheidung

Das der Einzelunternehmer unter bestimmten Voraussetzungen ein Wahlrecht ausüben darf, wurde im vorangegangenen Absatz dargestellt. Zum Zeitpunkt der Unternehmensgründung wird der Unternehmer aufgefordert, Angaben zur Gewinnermittlung im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung (Anhang H) zu machen.³⁶ Dieser „Betriebsanmeldebogen“ wird vom Finanzamt nach der Gewerbeanmeldung und dem Datenabgleich mit dem Gewerbeamt an den Unternehmer versandt. Nach den in diesem Fragebogen gemachten Angaben zum voraussichtlichen Gewinn und der voraussichtlichen Umsatzhöhe im Jahr der Betriebseröffnung und im Folgejahr wird der Unternehmer vom Finanzamt zum BVV oder der EÜR aufgefordert. Der Unternehmer kann auch zu einem späteren Zeitpunkt während seiner unternehmerischen Tätigkeit sich zu einem Wechsel der Gewinnermittlungsart entscheiden. Ein Wechsel ist zu Beginn des Wirtschaftsjahres möglich.³⁷

³⁴ § 141 Abs. 1 Nr. 4 AO

³⁵ Haufe Buchführung und Bilanzierung, Einnahmen-Überschuss-Rechnung, Gruppe 3/69, Stand: März 2009, S. 3

³⁶ Angaben zur Gewinnermittlung sind im Abschnitt 4 des Formulars zu machen. Dabei ist auf die Verknüpfung der Gewinnermittlungsart mit den Angaben zur Höhe des voraussichtlichen Gewinns/Umsatz (Abschnitt 3.1 und 7.1 des Formulars) zu achten. Diese Angaben können aus dem Businessplan oder IfM-Konzept zur Unternehmensgründung entnommen werden.

³⁷ vgl. BFH, Urteil v. 29.04.1982, IV R 95/79, Unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 19. März 2009 IV R 57/07 die Wahl der Einnahmen-Überschussrechnung als Methode zur Ermittlung des Gewinns von Gewerbetreibenden auch noch nach Ablauf des Gewinnermittlungszeitraums mit folgender Regelung zugelassen: Stellt der Unternehmer einen Jahresabschluss auf, entscheidet er sich erst dadurch für die Gewinnermittlung durch Bilanzierung.

Warum sollte der Unternehmer freiwillig von der EÜR zum BVV wechseln?

- Der Unternehmer benötigt zur Kreditgewährung für die Bank und gegenüber seinen Gläubigern im Geschäftsverkehr aussagekräftige Unterlagen über die Vermögenslage seines Unternehmens (BVV - kreditwürdige Gewinnermittlungsart; Erfüllung der Basel II-Kriterien).
- Der Unternehmer benötigt aktuelle Aussagen über Forderungen und Verbindlichkeiten seines Unternehmens, die über die EÜR nicht zur Verfügung stehen. Das ist besonders wichtig für Unternehmen mit vielen Lieferantenbeziehungen.
- Aufgrund der zunehmenden Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten zur zeitlichen und sachlichen Erfassung der Geschäftsvorfälle, die sich denen bei der doppelten Buchführung annähern, wird der BVV mit höherer Aussagekraft über den Unternehmenserfolg gewählt.

Ermittelte der Unternehmer seinen Gewinn bisher aufgrund der Buchführungspflicht mit BVV und unterschreitet nun die Grenzen der Buchführungspflicht, kann er sich für die EÜR entscheiden.³⁸

3.3. Wechsel der Gewinnermittlungsart

Ein Wechsel der Gewinnermittlungsart ist nur nach Regeln möglich. Ein Wechsel kann erfolgen, wenn sich der Unternehmer innerhalb der in Abschnitt 3.1 genannten Grenzen bewegt, so steht ihm der Wechsel der Gewinnermittlungsart von der Einnahmenüberschussrechnung zum Betriebsvermögensvergleich oder umgekehrt frei. Nach einem Wechsel ist der Unternehmer für drei Kalenderjahre an seine Wahl der Gewinnermittlungsart gebunden, um eine Kontinuität in der Gewinnermittlung zu erreichen.³⁹ Ein beliebiger Wechsel ist unzulässig.⁴⁰ Er muss jedoch zur Bilanzierung wechseln, wenn er eine der beiden Grenzwerte überschreitet.

Ob ein gewerblicher Unternehmer zur Buchführung nach § 141 AO verpflichtet ist, hat er nicht selbst zu prüfen, sondern ist von der Finanzbehörde festzustellen.⁴¹ Daher beginnt die

³⁸ Viele Unternehmen befinden sich derzeit in einer schwierigen Lage. Umsatzrückgänge und Zahlungsschwierigkeiten sind zu verzeichnen. Bei bilanzierenden Unternehmen kann es zum Effekt kommen, dass gerade ein Umsatzrückgang bewirkt, dass künftig zur einfachen Gewinnermittlung (EÜR) übergegangen werden kann. Liegen die Umsätze und der Gewinn unter den in Abschnitt 3.1. genannten Grenzen, kann gewählt werden

³⁹ BFH-Urteil, 09.11.2000 (Az. IV R 18/00)

⁴⁰ vgl. DATEV, Wilhelm Krudewig, Wechsel der Gewinnermittlungsart, Nürnberg, November 2006, S.10

⁴¹ § 141 Abs. 1 Satz 1 AO

Verpflichtung zur Buchführung erst vom Beginn des Wirtschaftsjahres, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, in der die Finanzbehörde auf den Beginn der Verpflichtung hinweist. Der Beginn der Buchführungspflicht setzt daher

- die Feststellung der Finanzverwaltung, dass die genannten Grenzen überschritten sind und
- die Mitteilung an den Steuerpflichtigen über die Buchführungspflicht voraus⁴².

Die Buchführungspflicht beginnt mit dem Beginn des Wirtschaftsjahres, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung der Finanzbehörde über die Buchführungspflicht folgt⁴³. Durch den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung kann der Unternehmer die Mitteilung der Finanzbehörde und damit den Beginn der Buchführungspflicht verschieben⁴⁴.

Die Buchführungspflicht endet mit dem Ablauf des Wirtschaftsjahres, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem die Finanzbehörde feststellt, dass die im Abschn. 3.1 genannten Grenzen nicht mehr überschritten werden. Ein Wechsel ist von

- der Überschussrechnung zum Bestandsvergleich oder
- vom Bestandsvergleich zur Überschussrechnung

möglich. Folgende Anlässe (können) lösen einen Wechsel der Gewinnermittlungsart von der Überschussrechnung zum Bestandsvergleich aus:

- freiwillig,
- unfreiwillig, weil die in § 141 AO genannten Grenzen für die Buchführungspflicht überschritten werden⁴⁵,
- eine Betriebsveräußerung bzw. Betriebsaufgabe vorliegt,
- eine Gewinnschätzung nach § 162 AO erforderlich ist.⁴⁶

Ein Wechsel vom Bestandsvergleich zur Überschussrechnung kann freiwillig erfolgen, weil die in § 141 AO genannten Grenzen für die Buchführungspflicht unterschritten werden.

⁴² Auch ohne die genannte Mitteilung kann die Finanzverwaltung eine Buchführungspflicht annehmen, wenn das Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert. Wann dies der Fall ist, lässt sich nicht eindeutig bestimmen, sondern ist eine Frage des Einzelfalls, wobei immer auf das Gesamtbild des Betriebs abzustellen ist. Ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb ist erforderlich bei größeren und ineinander greifenden Projekten. Lediglich die Abwicklung überschaubarer Vorhaben setzt keinen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb voraus. Als Kriterien kommen z. B. Umsatz, Ertrag, Höhe des Anlage- und Betriebskapitals, angestelltes Hilfspersonal, Kreditbeschaffung, Betriebsräume, Größe des Lieferanten und Kundenkreises in Betracht. Diese sind für die Bildung eines Gesamtbildes heranzuziehen. (BFH-Urteil vom 21.4.1998, BFH/NV 1998 S. 1220).

⁴³ § 141 Abs. 2 Satz 1 AO

⁴⁴ vgl. NWB, BBK 11/2007 S. 577

⁴⁵ oder erstmals Buchführungspflicht gem. § 140 AO i. V. mit §§ 238 , 1 HGB entsteht

⁴⁶ NWB, BBK Nr. 16, Dipl.-Finanzwirt Christoph Kleine-Rosenstein, Wechsel der Gewinnermittlungsart, 1999, Seite 745

Sowohl die Gewinnermittlung durch Überschussrechnung als auch die Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich führen grundsätzlich zum gleichen Totalgewinn, jedoch mit unterschiedlichem Gewinnausweis innerhalb der jeweiligen Abrechnungsperioden. Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart werden einzelne Geschäftsvorfälle nicht oder sogar doppelt erfasst. Anlässlich des Übergangs von einer Gewinnermittlungsart in die andere, muss deshalb eine Gewinnkorrektur erfolgen.⁴⁷ Die zu korrigierende Höhe des Gewinns ist durch den Übergangsgewinn oder -verlust zu ermitteln. Für die Ermittlung sind je nach Wechsel die Posten (Bilanzgliederung) der Eröffnungsbilanz oder Schlussbilanz zu betrachten. Dabei ist in Bilanzposten zu unterscheiden, bei denen keine Gewinnkorrektur (keinen Gewinneinfluss) vorzunehmen ist, wie:

- nicht abnutzbares Anlagevermögen,
- abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- Anzahlungen auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten,
- Darlehensforderungen/-verbindlichkeiten,
- Finanzkonten (Bank, Kasse),
- Rücklagen

und Posten, bei denen Korrekturen erforderlich sind.

<u>Korrekturen des Gewinns beim Wechsel:</u>	
von der Überschussrechnung zum Bestandsvergleich	vom Bestandsvergleich zur Überschussrechnung
Auf den ersten Tag des Wirtschaftsjahres, muss eine Eröffnungsbilanz aufgestellt werden. Dabei sind die einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens mit den Werten zu bilanzieren, mit denen sie zu Buche stehen würden, wenn am Anfang der Tätigkeit bereits ein Bestandsvergleich vorgenommen worden wäre.	Durch die Gewinnkorrekturen wird der Stpfl. so gestellt, als habe er bereits zu Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit seinen Gewinn durch Überschussrechnung ermittelt.
Folgende Korrekturen sind in den Posten...	
...der Eröffnungsbilanz 02 durch zuführen:	...der Schlussbilanz 01 durchzuführen:
<ul style="list-style-type: none"> • Damnum/Disagio • Wertberichtigungsposten • Forderungen aus Lieferungen und Leistungen / Sonstige Forderungen • Anzahlungen • Waren-/Materialbestand (Inventur) 	

⁴⁷ z. B. als Folge der unterschiedlichen Zuordnung der einzelnen Geschäftsvorfälle zu den einzelnen Besteuerungszeiträumen, Zu-/Abrechnung gem. R 17 EStR

<ul style="list-style-type: none"> • Halbfertige/unfertige Arbeiten • Aktive / Passive Rechnungsabgrenzung • Umsatzsteuer • Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen / sonstige Verbindlichkeiten • Kundenanzahlungen • Vorsteuer-Überschuss 	
Vgl. Anhang I	Vgl. Anhang J

Abb. 11: Korrekturen des steuerlichen Gewinns bei einem Wechsel der Gewinnermittlungsart

Den Anhängen ist zu entnehmen, welche Korrekturen beim jeweiligen Wechsel vorzunehmen sind. Beim Vergleich ist festzustellen, dass ein Wechsel zum Bestandsvergleich gewinnerhöhende Auswirkungen hat. Durch die Korrekturposten kann sich die Steuerbelastung zum Zeitpunkt der Korrektur deutlich erhöhen.⁴⁸

In der Arbeit soll weiter nur der Wechsel von der EÜR zum Bestandsvergleich betrachtet werden. Annahme: Bei erfolgreicher Unternehmensführung werden die Grenzen nach § 141 AO in zukünftigen Wirtschaftsjahren (angenommen 3 Jahre) überschritten und die Gewinnermittlungsmethode Bestandsvergleich ist anzuwenden.⁴⁹ Wie aus dem Anhang I zu entnehmen ist, sind umfangreiche Korrekturen notwendig, die zu hohem Aufwand führen und die Inanspruchnahme der steuerberatenden Berufe mit entsprechenden Kosten erfordern. Dies kann ein Argument sein, bereits mit Unternehmensgründung sofort die Gewinnermittlungsart Betriebsvermögensvergleich zu wählen, um diesen Aufwand/Kosten zu sparen. Um den beim Übergang zu erfassenden Korrekturbedarf zu erkennen, werden nachfolgend die Gemeinsamkeiten und Unterschiede der beiden Gewinnermittlungsarten gegenübergestellt.

⁴⁸ vgl. DATEV, Wilhelm Krudewig, Wechsel der Gewinnermittlungsart, Nürnberg, November 2006, S. 14

⁴⁹ zugrunde liegen können Umsatz und Gewinnprognosen aus der eigenen Unternehmenskonzeption oder den Angaben im Formular Fragebogen zur steuerlichen Erfassung – Betriebsanmeldebogen des Finanzamtes

4. Vergleich der Einnahmen-Überschuss-Rechnung mit dem Betriebsvermögensvergleich

4.1. Vergleich der EÜR mit dem Betriebvermögensvergleich

Gemeinsamkeiten besitzen die Gewinnermittlungsarten bei der Höhe des Totalgewinns. Das heißt, in beiden Gewinnermittlungsmethoden entsteht ein gleich hoher Totalgewinn⁵⁰. Die Übereinstimmungen bei beiden Gewinnermittlungsarten resultieren aus dem gleichen Ansatz: Aufzeichnung geschäftlicher Vorgänge auf der Grundlage von Belegen in zeitlicher Reihenfolge ihres Anfalls. Ebenso werden gemeinsame Begriffe (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben, Privatvermögen, Entnahmen, Einlagen, Anschaffungs- und Herstellungskosten) genutzt. Die Regelungen beispielsweise für Abschreibungen, nichtabzugfähige Betriebsausgaben, geringwertige Wirtschaftsgüter sowie Entnahmen und Einlagen gelten auch für die EÜR. Bei der Einnahmenüberschussrechnung handelt es sich um eine vereinfachte Technik der Gewinnermittlung.

Wird ein Vergleich der Gewinnermittlungsart angestellt sind Unterschiede erkennbar. Eben wurde von Gesamtgewinnlichkeit über die Wirtschaftsperioden gesprochen. Werden die Perioden der jeweiligen Gewinnermittlungsart einzeln betrachtet, können die Gewinngrößen unterschiedlich ausfallen. Die Unterschiede ergeben sich aus

- den Aufzeichnungspflichten und
- einer unterschiedlichen Periodenzuordnung.

Die Aufzeichnungspflichten im Rahmen der Überschussrechnung sind nur begrenzt. Verpflichtungen, eine Kasse zu führen, eine Inventur vorzunehmen, die Entnahme bzw. Einlage von Geld, Vermögen und Schulden festzuhalten, bestehen nicht.

Jedoch werden auch bei Einnahmenüberschussrechnung außerhalb der Gewinnermittlung Aufzeichnungen über Einlagen, Entnahmen und Schuldzinsen verlangt, die im Formular Anlage EÜR zur Einkommenssteuer anzugeben sind. Diese Angaben dienen den Finanzbehörden zur exakten Steuerfeststellung. Sie erhöhen aber nicht die Aussagekraft über den Unternehmenserfolg für den Unternehmer aufgrund der Formularbeschaffenheit (vgl. Anhang I: Formular Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen zur Anlage EÜR).

⁵⁰ Grundsatz der Totalgewinnlichkeit: Unabhängig von der jeweiligen Anwendung einer Gewinnermittlungsart muss von der Betriebseröffnung bis zur Aufgabe die Gewinnsumme über die einzelnen Perioden gleich hoch sein. Ein Wechsel der Gewinnermittlungsart macht Gewinnkorrekturen erforderlich.

Neben der Erfassung und Auswertung der Entwicklung des Geldvermögens ist bei Bilanzierung auch die Entwicklung aller anderen Vermögenswerte wie z.B. Bestände Anlagevermögen zu dokumentieren und in die Auswertungen einzubeziehen. Damit wird auch die Entwicklung von Vermögen und Schulden in die Gewinnermittlung einbezogen z.B. durch die Erfassung von Debitoren und Kreditoren. Außerdem werden noch folgende Erfassungen vorgenommen:

- Eingangsrechnungen
- Ausgangsrechnungen.

In der folgenden Übersicht ist ein Vergleich der unterschiedlichen Nachweispflichten zwischen EÜR und BVV bei der Erfassung der Geschäftsvorfälle und der Aufstellung des Jahresabschlusses dargestellt:

<u>Vorgangserfassung und Jahresabschluss</u>	
bei:	
einfacher Buchführung	doppelter Buchführung
<ul style="list-style-type: none"> • Barzahlungen <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Erfassung der Vorgänge auf dem Geschäftskonto 	<ul style="list-style-type: none"> • Kassenbuch <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Erfassung der Vorgänge auf dem Geschäftskonto <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Liste der Eingangsrechnung • Liste der Ausgangsrechnung <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Inventar am Ende des Wirtschaftsjahres
<ul style="list-style-type: none"> • Bewertung des Anlagevermögens zur Ermittlung der Abschreibung <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Überschussrechnung 	<ul style="list-style-type: none"> • Bewertung des Anlagevermögens <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Bewertung des Umlaufvermögens <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Rückstellungen <hr/> <ul style="list-style-type: none"> • Eröffnungsbilanz • Schlussbilanz • Gewinn- und Verlustrechnung

Abb. 12: Vorgangserfassung und Jahresabschluss der Gewinnermittlungsarten im Vergleich

Die Periodenzuordnung erfolgt beim Bestandsvergleich durch die Zurechnung der Aufwendungen und Erträge nach der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (Zeitpunkt der Verursachung, nicht der Zahlung). Der Bestandsvergleich ist von einer statischen stichtagsbezogenen Sichtweise geprägt. Der Kern der Gewinnermittlung durch Überschussrechnung ist das Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG, das die Einnahmen und Ausgaben nach zeitlichen Gesichtspunkten im Rahmen einer Geldverkehrsrechnung (ähnlich

Geldflussrechnung, Cashflow) der jeweiligen Abrechnungsperiode zuordnet. Der wesentliche Unterschied zwischen beiden Arten der Gewinnermittlung ist damit der Zeitpunkt, wann sich die einzelnen Geschäftsvorgänge auf den Gewinn auswirken. Daraus ergeben sich die Vor- und Nachteile der Gewinnermittlungsarten.

4.2. Die Vorteile und Nachteile der Gewinnermittlungsarten

Wird der Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, wird auf die steuerliche Mindestbuchführung verzichtet:

- keine Kassenführung
- keine Inventur
- keine Bestandskonten (z.B. Forderungen, Verbindlichkeiten, Anlagevermögen)

Die Aufzeichnungen werden dadurch erleichtert, der Zeitaufwand und die Bearbeitungskosten reduzieren sich.

Jedoch werden auch bei Einnahmenüberschussrechnung außerhalb der Gewinnermittlung Aufzeichnungen über das Anlagevermögen und den Sammelposten Geringwertige Wirtschaftsgüter zur Ermittlung der Abschreibungen verlangt (vgl. Anhang E: Formular Anlagenverzeichnis/Ausweis des Umlaufvermögen zur Anlage EÜR).

Da die Einnahmen sich nur auf den Gewinn auswirken, wenn tatsächlich Einzahlungen erzielt und Auszahlungen geleistet wurden (Zu- und Abflussprinzip), kann die Höhe des Gewinns durch Verschiebung der Einnahmen und Ausgaben (Einzahlungen/Auszahlungen) über das Wirtschaftsjahr hinaus beeinflusst werden, denn auch hier gilt das Zuflussprinzip.⁵¹

Jedoch können bei der EÜR keine

- Rechnungsabgrenzungsposten,
- Wertberichtigungen und
- Rückstellungen

gebildet werden, die das laufende Jahr belasten und somit eine Gewinnsteuerung ermöglichen. Änderungen im Bestand des Betriebsvermögens wirken sich ebenfalls nicht auf den Gewinn aus. Der tatsächliche Aufwand dafür beeinflusst erst in dem Jahr den Gewinn, in dem die Zahlung für die Rechnung geleistet wird.

⁵¹ Demgegenüber wirkt sich Zuflussprinzip auch nachteilig aus, wenn Betriebsausgaben erst mit der Bezahlung das Betriebsergebnis beeinflussen (Abflussprinzip)

Bei Geschäftseröffnungen kann sich der Vorteil, ausstehende Forderungen erst bei Zahlungseingang als Einnahmen zu erfassen, nachteilig auswirken. Gerade in der Anfangsphase eines Unternehmens, in der noch keine hohen Überschüsse erzielt werden und diese auch nur zu einem geringen Steuersatz (oder gar nicht) versteuert werden, wird der Bonus verschenkt, weil die Einnahmen aus den Forderungen erst dann (und dann in voller Höhe) versteuert werden, wenn sie als Zahlungen zugeflossen sind. Zu dem Zeitpunkt kann die Ertragslage schon eine andere sein.⁵²

Der große Vorteil „einfach“ ist auch der große Nachteil, da es sich bei der EÜR um kein vernünftiges Rechnungswesen handelt. Die EÜR ist für

- betriebswirtschaftliche Aussagen,
- für Gläubigerschutz und Rechenschaftsgesichtpunkte

unbrauchbar und stellt betriebswirtschaftlich eine unvollständige GuV dar⁵³.

Zudem ist die ursprünglich als Vereinfachung gedachte Gewinnermittlung EÜR durch diverse Sondervorschriften (z.B. Anlagenverzeichnis, Formular zur Ermittlung nicht abziehbarer Schuldzinsen zur EÜR) für einen Einzelunternehmer des kleinen Mittelstandes sehr komplex geworden. Ursprünglich war die EÜR zur Gewinnermittlung bei freiberuflich selbständigen Tätigkeiten gedacht. Der Einzelunternehmer (Gewerbetreibende) sollte prüfen, inwieweit die EÜR für sein Handeln eine betriebswirtschaftliche Aussage liefert und die aufgeführten Nachteile dieser Gewinnermittlungsmethode für sein Unternehmen vertretbar sind. Damit könnten die Vorteile nicht mehr überwiegen und die Anwendung der doppelten Buchführung sinnvoll sein.

Bei Anwendung des Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) können folgende Vorteile entstehen: In der Bilanz wird das gesamte Vermögen eines Unternehmens dargestellt und gibt Auskunft darüber, wodurch das Vermögen finanziert wurde, aus eigenen oder fremden Mitteln. In der Gewinn und Verlustrechnung werden die Ausgaben den Einnahmen gegenübergestellt, die wirtschaftlich in das Abschlussjahr gehören, unabhängig vom Zahlungszeitpunkt (vgl. Einnahmen u. Ausgaben gem. EÜR, vereinfachte GuV ohne Gegenkonten).⁵⁴ Ein weiterer Grund zur Wahl der Bilanzierung liegt in den Gewinnsteuerungsmöglichkeiten⁵⁵. Der Gewerbetreibende wird den Gewinn in der Regel durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln.⁵⁶

⁵² vgl. Haufe, Buchführung und Bilanzierung 3/09, Einnahmen-Überschuss-Rechnung – Einzelheiten, S. 431

⁵³ d.h. die EÜR kann nicht ohne weiteres in die bilanzielle Gewinnermittlung überführt werden, (vgl. Pkt. 3:3.)

⁵⁴ vgl. Pkt 5.3.2. Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten

⁵⁵ z.B. könnte ein extrem hoher Gewinn in einem Jahr auf mehrere Jahre verteilt werden

⁵⁶ Der Einzelunternehmer (Gewerbetreibende) hat die Option die EÜR anzuwenden

5. Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betrieblicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Bilanzierung

5.1. Der Unternehmenserfolg

Wie bereits im Pkt. 2.5.1. Abb. 8 dargestellt, ist die Gewinnermittlung (mit Hilfe von Buchführung oder Aufzeichnungen) die Grundlage für betriebswirtschaftliche und steuerliche Aussagen. Der steuerliche Gewinn dient als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung. Er ist der Ausweis der Leistungsfähigkeit des Unternehmens nach steuerlichen Gesichtspunkten. Den Unternehmer interessiert aber der Erfolg seines Unternehmens nicht nur nach steuerlichen sondern auch nach betriebswirtschaftlichen Aspekten.

<u>Gewinnermittlung</u>	
Grundlage für eine:	
betriebswirtschaftliche Aussage	steuerliche Aussage
bestimmt betriebswirtschaftliches Handeln	Gewinn ist Bemessungsgrundlage für die Besteuerung
zur Sicherung des	
monetären Unternehmenserfolgs	

Abb. 13: Aussagen der Gewinnermittlung zur Sicherung des Unternehmenserfolgs

Für den Unternehmer sollte die betriebswirtschaftliche Aussage bedeutsamer sein. Im eigenen Interesse wird er für den Unternehmenserfolg eine Gewinnmaximierung anstreben. Allerdings drückt sich der Unternehmenserfolg nicht nur durch die Höhe des Gewinns aus. Ziel des nichtmonetären Unternehmenserfolgs ist u.a. die Sicherung des Unternehmensbestands am Markt. Beide Ziele führen nur in Kombination zum dauerhaften Unternehmenserfolg. Demzufolge können monetäre und nichtmonetäre Faktoren Einfluss auf den Erfolg haben. Im Folgenden wird eine Auswahl betrieblicher Aspekte dargestellt und ihre Wirkung auf den Unternehmenserfolg untersucht, wobei eine exakt abgegrenzte Zuordnung nicht möglich ist. Die Auswahl erfolgte aufgrund der in der Praxis auftretenden Probleme für den Einzelunternehmer. Mit der Problemdarstellung soll dem Unternehmer eine Entscheidungshilfe zur Wahl der Gewinnermittlungsart gegeben werden, um nach eigener Beurteilung seines Unternehmens, mit der für ihn besten Methode den Unternehmenserfolg zu

bestimmen. Die nachfolgenden beispielhaften Einflüsse können z.B. den Erfolg des Unternehmens negativ beeinflussen oder dessen Unternehmensbestand gefährden.

5.2. Monetäre Einflüsse auf den Unternehmenserfolg

5.2.1. Gewinnsteuerung/-abgrenzung

Eine Gewinnsteuerung ist für den Unternehmer nicht nur aus steuerlicher Sicht z.B. zur Beeinflussung der Steuerabgaben sinnvoll, sondern auch aus betriebswirtschaftlicher Sicht, um die Interessen von Gläubigern (Lieferanten - Lieferantenkredite, Kreditinstituten - Darlehen) und Kunden in Form von Forderungs- und Gewährleistungsansprüchen zu befriedigen.

Um diesen Aspekten nachzukommen, kann eine Gewinnsteuerung über:

- das Zu- und Abflussprinzip bei der EÜR oder
- über Rückstellungen in der Bilanz erfolgen.

Um den Gewinn steuern zu können, müssen zuvor die Unterschiede der Gewinnermittlungsprinzipien in den jeweiligen Gewinnermittlungsarten bekannt sein. Der wesentliche Unterschied zwischen beiden Arten der Gewinnermittlung liegt im Zeitpunkt, zu dem sich die einzelnen Geschäftsvorgänge auf den Gewinn auswirken (vgl. Pkt. 4.1. Vergleich der Gewinnermittlungsarten). Abrechnungs- und Vergleichszeitraum ist das Wirtschaftsjahr.

Betriebs- vermögensvergleich	Einnahmen- Überschussrechnung	Bemerkung
die Höhe des Gewinns wird bestimmt:		
Solleinnahmen (Ertrag) / Sollausgaben (Aufwand) in der GUV	Isteinnahmen (Einzahlungen) / Istausgaben (Auszahlungen) nach dem Zu- u. Abflussprinzip	<ul style="list-style-type: none"> • bei beiden Gewinnermittlungsarten Gewinnbeeinflussung unterschiedlicher Art möglich • positive Beeinflussung der Liquidität des Unternehmen bei EÜR aufgrund der USt-Istversteuerung

Abb. 14: Gewinnbeeinflussung

Beim Bestandsvergleich erfolgt die Periodenzuordnung durch die Zurechnung der Aufwendungen und Erträge nach der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (Zeitpunkt der Verursachung, nicht der Zahlung). Diese Solleinnahmen oder Sollausgaben werden gewinnwirksam obwohl noch keine Zahlungen geflossen sind. Die Zahlung erfolgt gewinnunwirksam z.B. im Folgejahr.

Wird vom bilanzierenden Unternehmer Material für sein Gewerbe bestellt, erhält er mit der Lieferung die Rechnung. Zum Leistungszeitpunkt ist die Rechnung zu buchen und wird damit gewinnwirksam.⁵⁷

Der Kern der Gewinnermittlung durch Überschussrechnung ist das Zu- und Abflussprinzip des § 11 EStG, das die Einnahmen und Ausgaben nach zeitlichen Gesichtspunkten im Rahmen einer Geldverkehrsrechnung (ähnlich Geldflussrechnung, Cashflow) der jeweiligen Abrechnungsperiode zuordnet. Im Vergleich zur Bilanzierung wird der Gewinn durch Ist-Einnahmen abzüglich Ist-Ausgaben ermittelt.

Wird unter Anwendung der EÜR vom Unternehmer Material bestellt, erhält er ebenso mit der Lieferung die Rechnung, jedoch wird der Betrag erst zum Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung gewinnwirksam.

Der wesentliche Unterschied zwischen beiden Arten der Gewinnermittlung ist damit der Zeitpunkt, wann sich die einzelnen Geschäftsvorgänge auf den Gewinn auswirken. Aufgrund der Gewinnermittlung über den Geldfluss mit Zu- und Abflüssen (Einnahmenüberschussrechnung) ergibt sich daraus zum Ablauf des Wirtschaftsjahres die Möglichkeit durch

- Verschiebung der Bezahlung erbrachter Leistungen eines Wirtschaftsjahres ins Folgejahr (Gewinnminderung) oder
- Verschiebung der Bezahlung in Anspruch genommener Leistungen eines Wirtschaftsjahres ins Folgejahr (Gewinnerhöhung)

die Gewinnhöhe und damit den Unternehmenserfolg zu beeinflussen.⁵⁸

Eine Gewinnbeeinflussung (-steuerung) ist bei der Anwendung der Methode Betriebsvermögensvergleich z.B. über die Bildung von Rückstellungen nach § 249 HGB möglich. Rückstellungen sind ein wichtiges Instrument der Bilanzpolitik eines Unternehmens.

⁵⁷ Annahme: aufwandsorientiertes Buchen

⁵⁸ Bemerkung: Bei allen Gestaltungsmöglichkeiten der Gewinnsteuerung darf nie die Liquidität aus den Augen verloren werden. (Können die im Wirtschaftsjahr in Anspruch genommenen Leistungen im Folgejahr bezahlt werden?) Betrachte auch den Zusammenhang mit Abschnitt: 5.3.1.

Betriebsvermögensvergleich	Einnahmen-Überschussrechnung	Bemerkung
Bewertungen:		
möglich sind Teilwertabschreibungen, Rechnungsabgrenzungen und Rückstellungen	nicht möglich	• bei BVV Gewinnsteuerung möglich, bei EÜR nur über Ein- nahmen u. Ausgaben (durch Zu- /Abflussprinzip)

Abb. 15: Gewinnsteuerung

Da es eine Vielzahl von Rückstellungen und eine Fülle von Sachverhalten gibt, für welche die Bildung eines solchen passiven Bilanzpostens in Betracht kommt, wird zur Vereinfachung der Darstellung der Gewinnauswirkung stellvertretend eine Gewährleistungsrückstellung dargestellt. Der Grund der Auswahl ist die Sicherung des langfristigen Unternehmenserfolgs, bei zukünftigen Gewährleistungsverpflichtungen⁵⁹ des Einzelunternehmers gegenüber den Kunden seines Unternehmens. Gewährleistungsverpflichtungen sind ungewisse Verbindlichkeiten, die wirtschaftlich mit dem Jahr zusammenhängen, in dem die Leistung erbracht wurde. Obwohl sie am Bilanzstichtag zumeist sowohl dem Grunde, wie auch der Höhe nach nicht endgültig feststehen, wird der vorsichtige Unternehmer mit der Bildung der Rückstellung dem Risiko der möglichen Inanspruchnahme gegensteuern.⁶⁰ Diese Möglichkeit der Abfederung der Liquiditätsbelastung⁶¹ ist bei der EÜR nicht gegeben.⁶² Obwohl die Bildung von Rückstellungen auch Einfluss auf den nichtmonetären Unternehmenserfolg hat, wird in der Arbeit der Einfluss auf die Gewinnhöhe in den Vordergrund gestellt.

5.2.2. Die Nutzung der Möglichkeit der Umsatz-Istversteuerung

Im Pkt. 2.3. wurde bereits dargestellt, dass sich Aufzeichnungspflichten durch das Umsatzsteuergesetz ergeben. Für beide Gewinnermittlungsarten sind Entgeltaufzeichnungen gem. § 22 UStG für die Berechnung der Umsatzsteuer zu führen. Vom Unternehmer wird die Umsatzsteuer für den Fiskus vom Kunden eingezogen und ist dann an das Finanzamt zu zahlen. Die Steuerberechnung ist

⁵⁹ Gewährleistungsverpflichtungen entstehen zum Beispiel aus gesetzlichen Regelungen, vertraglichen Vereinbarungen oder einer freiwilliger Gewährleistung (Kulanz).

⁶⁰ vgl. Haufe, Buchführung und Bilanzierung 3/09, Gruppe 5, Jahresabschluss und Steuern, Rückstellungs-ABC S. 908

⁶¹ Die Höhe/Wahrscheinlichkeit des möglichen Liquiditätsabflusses richtet sich nach: der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme, der Garantielaufzeit, des Garantieverlaufs, Höhe der garantiebehafteten Umsätze und der Höhe der für Garantieleistungen anfallenden Kosten.

⁶² Folglich: Kann sich der Einnahmen-Überschussrechner die Möglichkeit der Kulanzgewährung gegenüber seinen Kunden überhaupt leisten? (BVV: Passivierung Pflicht / bei EÜR keine Berücksichtigung)

- nach vereinbarten Entgelten (§ 16 Abs. 1 S. 1 UStG) und unter bestimmten Voraussetzungen
- nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 Abs. 1 UStG)

durchzuführen. Bei der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten erfolgt eine Sollbesteuerung, nach vereinnahmten Entgelten eine Ist-Besteuerung. Grundsätzlich gilt für alle Unternehmer die Sollbesteuerung (Regelbesteuerung). Die Umsatzbesteuerung stellt bei der Regelbesteuerung auf den Zeitpunkt der Lieferung oder erbrachten Leistung ab. Um zu vermeiden, dass Umsatz- und Einnahmenbesteuerung (im Fall der EÜR) auseinander fallen, darf in bestimmten Fällen (bei Gewerbetreibende gem. § 20 UStG mit Vorjahresumsätzen \leq 500.000 €)⁶³ auch bei der Umsatzsteuer das Zuflussprinzip angewendet werden. Die Umsatzbesteuerung und die Zuflussbesteuerung des Einnahmenüberschuss verlaufen dann parallel.⁶⁴ Die Ist-Besteuerung wird nur auf Antrag des Unternehmers (vgl. Anhang H: Betriebsanmeldebogen, Abschnitt 7.7) hin vom Finanzamt unter den Voraussetzungen des § 20 UStG gewährt.⁶⁵

Betriebsvermögensvergleich	Einnahmen-Überschussrechnung	Bemerkung
die Höhe des Gewinns wird bestimmt:		
Solleinnahmen (Ertrag) / Sollausgaben (Aufwand) GUV	Isteinnahmen (Einzahlungen) / Istausgaben (Auszahlungen) nach dem Zu- u. Abflussprinzip	<ul style="list-style-type: none"> • bei beiden Gewinnermittlungsarten Gewinnbeeinflussung • positive Beeinflussung der Liquidität des Unternehmen bei EÜR aufgrund der Ist-Versteuerung des Umsatzes

Abb. 16: Liquiditätsbeeinflussung

⁶³ NWB, BBK 14/2009, Karl-Hermann Eckert, Erhöhung der Umsatzgrenze für die Istbesteuerung ab 1. 7. 2009, Seite 689:

Ursprünglich hatten die ostdeutschen Länder eine Entfristung der zum 31.12.2009 auslaufenden Frist in § 20 Abs. 2 UStG vorgeschlagen. Nach der geltenden Rechtslage können Unternehmer mit Sitz in Ostdeutschland die Istbesteuerung mit der erhöhten Umsatzgrenze von 500.000 € nur noch bis zum 31.12.2009 beanspruchen. Im Rahmen der Gesetzesberatung hat der Bundesrat einen weitergehenden Vorschlag gemacht: Nicht nur die ostdeutschen Unternehmer sollen in den Genuss der erhöhten Umsatzgrenze kommen, sondern alle Unternehmer. Eine Unterscheidung zwischen westdeutschen und ostdeutschen Unternehmern sei nicht gerechtfertigt, denn fehlende Liquidität ist kein regionales Problem, sondern kleine und mittlere Unternehmen befinden sich in einer vergleichbar schwierigen Situation. Schließlich gab es einen Kompromissvorschlag der Bundesregierung: Die erhöhte Umsatzgrenze von 500.000 € gilt für alle Unternehmer in Deutschland, jedoch zeitlich befristet bis zum 31.12.2011. Außerdem soll die Änderung bereits zum 1.7.2009 in Kraft treten. Da mit einer zeitigen Umsetzung des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes nicht zu rechnen war, wurden die Änderungen kurzerhand in den Entwurf des Bürgerentlastungsgesetzes zur Krankenversicherung eingearbeitet. Nach der Befürwortung im Finanzausschuss hat der Bundestag dem Bürgerentlastungsgesetz am 19.6.2009 zugestimmt; die Zustimmung des Bundesrats wird für den 10.7.2009 erwartet.

⁶⁴ Haufe, Buchführung und Bilanzierung, Gruppe 3/69: Lexikon, Einnahmen-Überschuss-Rechnung Stand: März 2009, S. 2

⁶⁵ Bilanzierung: Regelbesteuerung aber auch Ist-Versteuerung möglich

Anders als bei der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten (Soll-Versteuerung), muss die Steuer bei Anwendung der Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Versteuerung) erst dann an das Finanzamt abgeführt werden, wenn der Kunde tatsächlich bezahlt hat. Dies hilft, die in kleinen Unternehmen dringend benötigte Liquidität, zu sichern. Die Umsatzbesteuerung nach dem Geldeingang ist günstiger, insbesondere dann, wenn Kunden fällige Rechnungen nicht rechtzeitig bezahlen. Somit ist aus Sicht der Liquidität die Anwendung der EÜR mit Ist-Versteuerung vorteilhaft gegenüber dem Betriebsvermögensvergleich mit Regelbesteuerung.

Zu beachten ist, dass im Abschnitt bisher von Liquiditätsbeeinflussung gesprochen wurde. In der obigen Abbildung wird auch eine Gewinnbeeinflussung der Gewinnermittlungsarten dargestellt. Um der Einordnung des Sachverhaltes zur monetären Beeinflussung des Unternehmenserfolges gerecht zu werden, müssen Auswirkungen der Umsatzsteuerzahllast auf den Gewinn analysiert werden.⁶⁶ Wird der Gewinn durch Bilanzierung ermittelt, hat die abzuführende Umsatzsteuer keinen Einfluss auf die Höhe des Gewinns. Sie wird lediglich als durchlaufender Posten behandelt und als Bestand in Form einer sonstigen Verbindlichkeit in der Bilanz geführt, da sie nur „im Auftrag“ der Finanzbehörden durch den Unternehmer vom Kunden eingezogen wird. Somit weist die Bilanz sofort Vermögen (in diesem Fall Schulden) aus. Mit dem Schuldenausweis in der Bilanz stehen die abzuführenden Umsatzsteuerbeträge dem vernünftigen Unternehmer nicht mehr zur Verfügung. Anders bei der EÜR mit Gewinnermittlung nach dem Zu- und Abflussprinzip. Die zugeflossenen und damit abzuführenden Umsatzsteuerbeträge auf Umsatzerlöse werden bei der EÜR als Betriebseinnahme behandelt (vgl. Anhang G: Gliederung der EÜR, Zeile 24)⁶⁷. Diese Beträge, die dem Unternehmer nicht gehören, beeinflussen damit seine Gewinnhöhe. Damit besteht wiederum die Möglichkeit, den Gewinn nach den Ausführungen des vorangegangenen Abschnitts zu steuern.⁶⁸ Durch die einkommenssteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer als Betriebseinnahme wird der Gewinnausweis in der einzelnen Periode verzerrt, wobei der Totalgewinn wieder dem des Gewinns aus der Bilanzierung entsprechen muss. Mit einem ähnlichen Problem sich beschäftigt der nachfolgende Abschnitt.

⁶⁶ Der Unterschied zwischen Gewinn (Rendite) und Liquidität: Gewinn entsteht aus gebundenem Kapital. Durch die Bindung werden liquide Mittel unflüssig. Diese Größen besitzen somit gegensätzliche Wirkung.

⁶⁷ Obwohl es sich um einen durchlaufenden Posten handelt.

⁶⁸ Allerdings führt diese Möglichkeit der Gewinnsteuerung durch Einbehalt oder Zahlungsverzug der abzuführenden Umsatzsteuer zu unangenehmen Konsequenzen.

5.3. Nichtmonetäre Einflüsse auf den Unternehmenserfolg

5.3.1. Die Nutzung von Lieferantenkrediten und deren Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg

Auf den ersten Blick wird eine Zuordnung dieses Aspekts zu den monetären Einflüssen vermutet. Die Gewinnwirksamkeit von (zu erwartenden) Zahlungseingängen aufgrund erbrachter Leistungen und Zahlungsausgängen für in Anspruch genommene Leistungen gestaltet sich genauso wie im vorangegangenen Abschnitt.⁶⁹ Deshalb soll nicht die Gewinnbeeinflussung betrachtet werden, sondern die Wirkung von Schulden auf den nichtmonetären Unternehmenserfolg. In der Praxis tritt ein für die Sicherung des Unternehmenserfolgs bedeutendes Problem auf, an dem deutlich wird, warum der Einzelunternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart die Bilanzierung bevorzugen sollte. Bei der Nutzung der EÜR können die in der Praxis von Lieferanten für Materiallieferungen gewährten Kredite im schlimmsten Fall zu einer Insolvenzbedrohung führen.⁷⁰ Der für den Unternehmer bei EÜR vorteilhafte, geringere finanzielle und zeitliche Aufwand, keine Bücher führen zu müssen, kann bei mangelnder Belegablage oder kaufmännischer Sorgfalt negative Folgen haben.

⁶⁹ Die Wortwahl soll umgangssprachlich den Forderungen und Verbindlichkeiten (Schulden) entsprechen

⁷⁰ Die Insolvenzgefahr entsteht aufgrund der aufgestauten („vergessenen“) Verbindlichkeiten gegenüber von Lieferanten und deren „Aufdeckung“ zu einem Termin in Form von Zwangszahlungen

Betriebs- vermögensvergleich	Einnahmen- Überschussrechnung	Bemerkung
Entstehen von Forderungen und Verbindlichkeiten:		
bei Leistungserstellung (Ausgangsrechnung) bzw. Eingangsrechnung	Keine Forderungen u. Verbindlichkeiten damit:	<ul style="list-style-type: none"> • "Schulden" erscheinen bei EÜR erst bei Bezahlung, damit sind es keine mehr (Abflussprinzip: Auszahlung) • Verbindlichkeitenstand? (Kreditorenliste)
das Entstehen von. Ford. und Verb. beeinflusst den Gewinn	keinen Einfluss auf die Gewinnhöhe	<ul style="list-style-type: none"> • Gewinnverlagerung innerhalb des Totalgewinns (deshalb bei Wechsel der Gewinnermittlungsmethode: Vornahme von Gewinnkorrekturen erforderlich)
Buchführung:		
zeitnahes Verbuchen der Geschäftsvorfälle	keine Buchführungspflicht	<ul style="list-style-type: none"> • BVV: umfassender, detaillierter u. schneller Überblick über Vermögen, Schulden u. Gewinn • EÜR: durch Vereinfachung finanzieller u. zeitlicher Vorteil
Vornahme einer Inventur, Erstellung einer Bilanz, einer GuV-Rechnung und eines Inventars	lediglich Belegsammlung der Ein- u. Ausgaben	

Abb. 17: Erfassung des Verbindlichkeitsstand in den Gewinnermittlungsarten

Aufgrund des Abflussprinzips werden Schulden erst dann aufgezeichnet, wenn sie beglichen werden (Ist-Ausgabe/Auszahlung). Da keine Bestandskonten zu führen sind und nur die Einnahmen- und Ausgabensituation betrachtet wird, werden somit keine Verbindlichkeiten aufgezeichnet und der Überblick über den Schuldenstand kann verloren gehen. Die Schulden bleiben unberücksichtigt und müssten vom Gewinn „abgezogen“ werden. Um den Überblick nicht zu verlieren müssen Nebenrechnungen (z.B. in Form von einer Kreditorenbuchführung) geführt werden.

Bei der Bilanzierung entsteht dieses Problem nicht, da mit dem zeitnahen Verbuchen des Rechnungseingangs der Rechnungsbetrag den Verbindlichkeitsstand erhöht und einen Überblick gewährleistet. Zudem sind Listen über die Eingangsrechnungen (Kreditorenbuchführung) zu führen.

Wird das Rechnungswesen mit Hilfe von Software bewältigt, werden die Buchungen auf den Sachkonten der Finanzbuchführung (Bestandskonten) und auf den Personenkonten der Kreditorenbuchführung integriert durchgeführt. Das heißt, dass die auf dem Kreditorenkonto gebuchte Eingangsrechnung automatisch auf dem Bilanzkonto Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen gebucht wird. Dieses Konto bildet ein Sammelkonto und wird nicht manuell angebuht.

Dieses Problem wird verstärkt, in dem die Einnahmenüberschussrechnung dem Unternehmer mit der Gewinnverzehrung einen falschen (zu hohen) Gewinneindruck vermittelt und damit einen Unternehmenserfolg vortäuscht.⁷¹

Hinter einem hohen Gewinnausweis kann bei EÜR somit auch ein Schuldenberg stecken. Eine betriebswirtschaftliche Aussage ist mit dem reinen Gewinnausweis nicht gegeben.

5.3.2. Die Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten

Die Verfahren der Gewinnermittlung sollen für den Unternehmer ein zahlentechnisches Abbild und Grundwerk bilden, um betriebswirtschaftlich erfolgreich handeln zu können. Wichtig ist, dass sich bereits mit diesem Grundwerk des Rechnungswesens (Anwendung der Gewinnermittlungsart) für den Unternehmer ein vernünftiger Überblick über das Geschehen im Unternehmen ergibt. Verzerrungen sollen ausgeschlossen werden.

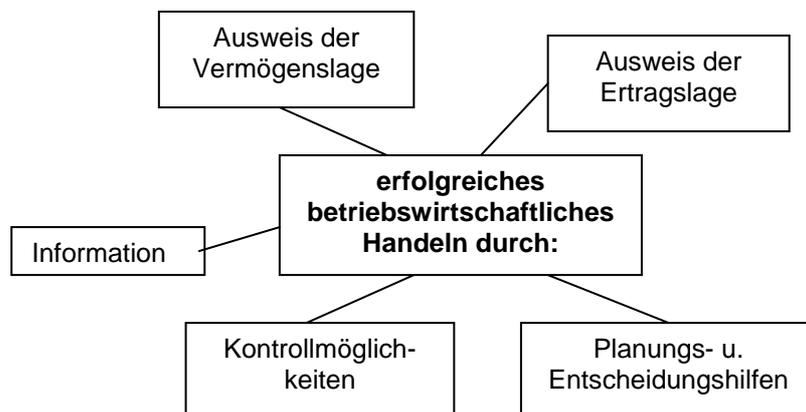


Abb. 18: Der notwendige Überblick für betriebswirtschaftliches Handeln des Einzelunternehmers für den Unternehmenserfolg

Die jeweilige Gewinnermittlungsart muss Aussagen

- für den Unternehmer und
- Personen außerhalb des Unternehmens (Kreditinstitute, Lieferanten) liefern.

Dazu müssen ein schneller Überblick und ein unkomplizierter Zugriff auf die Informationen gewährleistet sein.

⁷¹ Durch das Abflussprinzip wird bei der Verschiebung der Auszahlung auch die Gewinnminderung verschoben. Es tritt der gleiche Betriebsausgabeneffekt ein, wie bei der zuvor dargestellten Umsatzsteuerproblematik. Allerdings wird hier der Gewinn nur verlagert und nicht verzerrt, da dem Unternehmen die Materiallieferungen zur Verfügung stehen.

Betriebs- vermögensvergleich	Einnahmen- Überschussrechnung	Bemerkung
Buchführung:		
zeitnahes Verbuchen der Geschäftsvorfälle	keine Buchführungspflicht	BVV: umfassender, detaillierter u. schneller Überblick über Vermögen, Schulden u. Gewinn EÜR: durch Vereinfachung finanzieller u. zeitlicher Vorteil
Vornahme einer Inventur, Erstellung einer Bilanz, einer GuV-Rechnung und eines Inventars	lediglich Belegsammlung der Ein- u. Ausgaben	

Abb. 19: Betrachtungen zur Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten

Dem Unternehmer sollten im laufenden Geschäftsbetrieb auf Basis der Gewinnermittlung folgende Informationen zur Verfügung stehen:

- eine Bestandsübersicht
- für die Bestimmung des Unternehmenserfolgs weitere Analysemöglichkeiten
- die Liquidität des Unternehmens

Im vorangegangenen Abschnitt wurde die Problematik der Nichtaufzeichnung von Beständen anhand des Schuldenbestands aus erhaltenen Lieferungen bereits gezeigt. Bei der EÜR erfolgt aufgrund ihrer Struktur keine Bestandserfassung wie bei der Bilanzierung. Damit ist keine Aussage zum Bestand gegeben. Durch die umfangreicheren Aufzeichnungen gegenüber der EÜR aufgrund der Buchführungspflicht kann die Bilanz als Teil des BVV ein Abbild über die Bestandshöhe liefern.

Für die Planung und Entscheidung des Einzelunternehmers sind Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage erforderlich, die aus den Buchführungsdaten entsprechend aufzubereiten sind. Nach erfolgtem Jahresabschluss ist eine Auswertung der Bilanz z.B. durch eine klassische Kennzahlenanalyse möglich.⁷² Die Bilanzbestände werden zum Teil mit dem Gewinnergebnis der GuV ins Verhältnis gesetzt. Mit Hilfe dieser standardisierten Kennzahlen kann der Unternehmer den Erfolg seines Unternehmens über mehrere Perioden und mit Branchenwerten messen und vergleichen. Er erhält z.B. Aussagen über die Wirtschaftlichkeit, den Verschuldungsgrad, den Liquiditätsgrad und die Umsatzrentabilität.⁷³ Dabei weist die GuV mit der Gegenüberstellung von Aufwendungen und Erträgen die Quellen des Erfolges aus, die Bilanz als alleinige Informationsquelle genügt nicht. Die EÜR kann diese Aussagen wiederum nicht liefern.

⁷² werden softwarebasiert Bücher geführt, ist auch eine unterjährige Auswertung möglich

⁷³ vgl. Haufe, Buchführung und Bilanzierung von a-z Praxislexikon, Gruppe 3/48 Lexikon Bilanzkennzahlen, Stand: April 2009

Werden EÜR und GuV betrachtet, sind Gemeinsamkeiten zu erkennen. Beide zeichnen die Geschäftsvorfälle über die Wirtschaftsperiode auf, damit stehen sie im laufenden Geschäft zur Verfügung.

- Bei der EÜR wird der Gewinn aus dem Saldo von Ist-Einnahmen und Ist-Ausgaben ermittelt und
- in der GuV aus dem Saldo von Soll-Einnahmen und Soll-Ausgaben.

Die EÜR ermittelt den Gewinn nach dem Zu- und Abflussprinzip und damit in Form einer Geldflussrechnung (Cashflow) und gibt an, in welcher Höhe flüssige Mittel im Unternehmen zur Verfügung stehen.

Gewinnermittlung durch:		
„einfache“ Ermittlung	„doppelte“ Ermittlung:	
EÜR	Betriebsvermögensvergleich	
	Gewinn- u. Verlustrechnung	Bilanzenvergleich
Saldo aus Ist-Einnahmen über Ist-Ausgaben	Saldo aus Soll-Einnahmen (Ertrag) über Soll-Ausgaben(Aufwand)	Saldo aus Bestand des Wirtschaftsjahrs über den Bestand des Vorjahres
Gewinn	ergibt jeweils gleiches Gewinnergebnis	
Eine Aussagefähigkeit wird erreicht durch:		
Cashflowanalyse		Kennzahlenanalyse (Bilanzwerte in Verbindung mit GuV-Daten)
Geldzu- und Geldabfluss der EÜR entsprechen im Wesentlichen dem Cashflow	Cashflowberechnung aus GuV-Daten: Saldo der zahlungswirksamen Erträge über zahlungswirksame Aufwendungen	

Abb. 20: Die gemeinsame Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten

Die Einnahmen und Ausgaben müssen geflossen sein, damit sie sich auf die Liquidität im Unternehmen auswirken. Um einen ähnlichen Aussagegehalt der GuV für die Liquidität zu erreichen, müssen vereinfacht vom Ergebnis der Gewinn- und Verlustrechnung

- die zahlungsunwirksamen Erträge abgezogen und
- die zahlungsunwirksamen Aufwendungen hinzugerechnet werden.⁷⁴

Mit der Ermittlung des (geflossenen) Gewinns wird somit auch die Höhe der zur Verfügung stehenden flüssigen Mittel ermittelt. Damit besitzt die EÜR die Aussage einer Cashflow-

⁷⁴ vgl. Anlage M: Kennzahlenblatt Cash Flow

Rechnung, die anzeigt, welche Mittel aus der laufenden Geschäftstätigkeit zufließen und ist die beste Annäherung an die Ertragskraft eines Unternehmens. Diese geflossenen Mittel stehen dann für den Unternehmer für die Tilgung von Krediten, zur Entnahme oder für Investitionen zur Verfügung. Die Kennzahl Cash Flow liefert damit eine Aussage über die Selbstfinanzierungskraft des Unternehmens. Gerade bei Existenzgründern gibt der Cash Flow Auskunft, ob das Unternehmen in der Lage ist flüssige Mittel zu erarbeiten oder ein Abbau von „privaten“ Mitteln des Einzelunternehmers erfolgt. Gegenüber dem Betriebsvermögensvergleich besitzt die EÜR den Vorteil, den Cash Flow bereits abzubilden. Da für die EÜR keine weitere Analysemöglichkeit gegeben ist, ist auch diese Aussage nur begrenzt.

5.4. Der Aufwand zur Abrechnung betriebswirtschaftlicher Prozesse bei der Ermittlung des Unternehmenserfolg im Vergleich EÜR und BVV

5.4.1. Die notwendigen Kenntnisse des Unternehmers zur betriebswirtschaftlichen Beurteilung seines Unternehmens

Im Einzelunternehmen wird die Buchführung überwiegend vom Unternehmen selbst oder einem Mitarbeiter erledigt. Die Führung eines Unternehmens erfordert vom Unternehmer kaufmännische und betriebswirtschaftliche Qualifikation. Ist diese nicht ausreichend vorhanden, sollten die erforderlichen Aufgaben externen Unternehmen wie Steuerkanzleien und Unternehmensberatungen übertragen werden. Die dadurch entstehenden Kosten für Buchführung und Beratung sind bei der Ermittlung des Betriebsergebnisses zu berücksichtigen.

Die EÜR bietet dem Unternehmer wenig Überblick über den Erfolg seines Unternehmens. Nebenbuchführungen, wie z.B. für Forderungen und Verbindlichkeiten sind nicht gefordert, um den Überblick über das Unternehmen zu behalten und den langfristigen Unternehmenserfolg zu sichern. In der Praxis werden durch Außenprüfungen z.B. Mängel in den Aufzeichnungen festgestellt, die auf unzureichende Kenntnisse zurückzuführen sind und die vielfach zur Nachversteuerung, Liquiditätsbedrohung und Insolvenzgefahr führen.

Die Gewinnermittlungsart EÜR, die einfach und kostengünstiger ist, verstärkt den Effekt, weil der Unternehmer nicht gezwungen ist, sein Unternehmen nach den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung kaufmännisch abzurechnen.

Das „einfache Abrechnungsverfahren“ der Einnahmen abzüglich der Ausgaben zur Gewinnermittlung führt beim Unternehmer oft zur Unterschätzung betriebswirtschaftlicher

Aspekte. Fachkundige Hilfe wird vom Unternehmer bei EÜR im Vergleich zum BVV wenig in Anspruch genommen.

5.4.2. Erfassung der Geschäftsvorfälle und der Kostenumfang zur Abrechnung der betrieblichen Prozesse zur Ermittlung des Unternehmenserfolg im Vergleich EÜR und Betriebsvermögensvergleich

Entsprechend der gewählten Gewinnermittlungsart sind im Unternehmen organisatorische Maßnahmen zur Erfassung der Geschäftsvorfälle vorzunehmen. Bei beiden Gewinnermittlungsarten ist die vollständige und zeitnahe Erfassung der Vorgänge zu gewährleisten. Allerdings besteht bei der EÜR keine Pflicht dazu.

Betriebsvermögensvergleich	Einnahmenüberschussrechnung	Bemerkung
Buchführung:		
zeitnahes Verbuchen der Geschäftsvorfälle	keine Buchführungspflicht	<ul style="list-style-type: none"> • BVV: umfassender, detaillierter u. schneller Überblick über Vermögen, Schulden und Gewinn • EÜR: durch Vereinfachung finanzieller u. zeitlicher Vorteil
Vornahme einer Inventur, Erstellung einer Bilanz, einer GuV-Rechnung und eines Inventars	lediglich Belegsammlung der Ein- u. Ausgaben (Ein- u. Auszahlungen), Ausfüllen des EÜR-Formulars zum Jahresabschluss	

Abb. 21: Gegenüberstellung des Abrechnungsumfanges der Gewinnermittlungsarten

Bei der EÜR erfolgt die Erfassung der Geschäftsvorfälle durch einfache Belegsammlung der getätigten Einnahmen und Ausgaben einer Abrechnungsperiode und deren Saldierung zum Unternehmenserfolg. Am Jahresende ist der ermittelte Gewinn / Verlust durch den Unternehmer in der Einkommensteuererklärung auszuweisen.

Die Durchführung dieser Arbeiten erfordert kein zusätzliches Personal im Unternehmen und wird zumeist vom Unternehmer selbst erledigt. Eine Software zur Abrechnung ist nicht zwingend notwendig, da die Finanzbehörde zur Meldung der Umsatzsteuer an das Finanzamt das Softwareprogramm⁷⁵ kostenlos zur Verfügung stellt.⁷⁶ Ein Internetzugang ist erforderlich. Beim BVV sind umfangreichere organisatorische Maßnahmen je nach Unternehmensspezifik einzuleiten, um den Anforderungen der doppelten Buchführung zu entsprechen, da Bestände des Anlage- und Umlaufvermögen durch Inventur, Barzahlungen durch Führung eines Kassenbuches, Forderungen und Verbindlichkeiten in der Debitoren- und

⁷⁵ Programm zur Übermittlung der USt an das Finanzamt: ELSTER

⁷⁶ vgl. Abbildung 9: Aufzeichnungspflichten nach dem UStG

Kreditorenbuchhaltung zu erfassen sind. Die Ein- und Ausgangsrechnungen sind in entsprechenden Nachweisen zu dokumentieren.

Am Jahresende ist die GuV und die Bilanz des Unternehmens zu erstellen.

Diese Aufgaben im laufenden Wirtschaftsjahr, sowie am Jahresende kann der Unternehmer aufgrund des hohen zeitlichen Umfangs und der erforderlichen buchhalterischen und steuerlichen Kenntnisse in der Regel nicht mehr selbst bewältigen. Der Unternehmer ist gezwungen geeignetes Personal im Unternehmen anzustellen oder die Abrechnungsleistungen einem externen Dienstleister zu übertragen, woraus in beiden Fällen zusätzliche Kosten für das Unternehmen entstehen. Eine manuelle Abrechnung ist nicht mehr möglich. Für die betrieblichen Abrechnungsprozesse wird spezielle Software zur Ermittlung des Unternehmenserfolgs eingesetzt.

Um auch bei der EÜR eine höhere Aussagekraft über den Unternehmenserfolg zu erreichen, wurden für die steuerliche Berichterstattung gegenüber dem Finanzamt die Anforderungen des EÜR-Formulars seit seiner Einführung im Jahr 2005 erhöht. Die ursprünglich als Vereinfachung gedachte (steuerliche) EÜR ist durch diverse Sondervorschriften sehr komplex geworden.⁷⁷ Daraus ist ersichtlich, dass auch bei der EÜR (gem. § 60 Abs. 4 und § 84 Abs. 3c EStDV) zusätzlich zu den Einnahmen und Ausgaben Aufzeichnungen zu führen sind (vgl. Anhang: Formulare der EÜR). Der zusätzliche Aufwand und die zusätzlichen Kosten zugunsten der Erhöhung der Aussagefähigkeit, die lediglich dem Finanzamt dient, sollte zur Überlegung führen, ob nicht gleich bei der Gründung des Unternehmens mit BVV gearbeitet werden sollte. Bei erfolgreichem Unternehmensaufbau ist ein Wechsel der Gewinnermittlungsart zwangsläufig bei Erreichen der Grenzen zur Buchführungspflicht erforderlich. Die dabei zu erbringenden Abgrenzungs- und Abrechnungsleistungen, sowie die daraus resultierenden Kosten können eingespart werden.

⁷⁷ Haufe, Buchführung und Bilanzierung 3/09, Einnahmen-Überschuss-Rechnung, Gruppe 3/69, S. 1

6. Entscheidungshilfen für den Einzelunternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart

Im vorangegangenen Abschnitt wurden betriebswirtschaftliche Aspekte und deren Wirkung auf den Unternehmenserfolg aufgezeigt, die die Wahl der Gewinnermittlungsart für den Einzelunternehmer erleichtern sollen. Zusammenfassend wurden Einflussmöglichkeiten der EÜR wie

- das Zu- und Abflussprinzip bei Verlagerung von Einnahmen und Auszahlungen in spätere Abrechnungszeiträume,
- Wirkung der Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten auf die Liquidität,
- Finanzieller und organisatorischer Aufwand zur Betriebsabrechnung durch einfachere Gewinnermittlungsmethode,

dem Betriebsvermögensvergleich als Regelkonzept der Gewinnermittlung gegenübergestellt und ausgewertet.

Ebenso wurde die Aussagefähigkeit der Gewinnermittlungsarten untersucht und die erforderliche Qualifikation des Unternehmers zur Anwendung dargestellt. Als Teil der Aussagefähigkeit einer Gewinnermittlungsart wurde der Schuldenstand mit den Auswirkungen auf den langfristigen Unternehmenserfolg untersucht.

Weitere Aspekte sind in der Literatur zu finden. So wird im Allgemeinen dem Gewerbetreibenden empfohlen, den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln und freiberuflich Tätigen dagegen durch Einnahmenüberschussrechnung. Allerdings kann der kleine gewerbliche Unternehmer die Gewinnermittlungsart wählen. Eine Entscheidungshilfe wird über folgende Aussage zur EÜR gegeben: „Zu dieser Gewinnermittlungsart [...] entschließen sich vor allem [gewerbliche] Unternehmer, bei denen wenig Betriebsvermögen vorhanden ist, sodass meist nur Betriebseinnahmen und -ausgaben vorhanden sind und sich der Gewinn deshalb auf diese Weise leicht ermitteln lässt.“⁷⁸ Das Kriterium der Entscheidung ist hier die Höhe des Betriebsvermögens. Zum Betriebsvermögen zählt u.a. Material in Form von Vorräten. Bei materialintensiven Unternehmen (für Produktion nötig) ist das Betriebsvermögen demzufolge hoch. Im Umkehrschluss dazu wenden Einzelunternehmen mit hohem Materialbedarf das Verfahren des Betriebsvermögensvergleichs an. Werden zudem auf der Gegenseite von Vermögen, die Schulden betrachtet, können durch die

⁷⁸ Haufe, „Praxis-Lexikon: Buchführung und Bilanzierung von a-z“, Gruppe 3/69 Seite 2, Rudolf Haufe Verlag, Freiburg, Stand: April 2009

Materialbeschaffung auf Ziel diese ansteigen, die damit ein hohes negatives Betriebsvermögen ausweisen. Ob ein Einzelunternehmen materialintensiv ist, kann mit beiden Gewinnermittlungsarten mit Hilfe von GuV und EÜR (Anhang L) geprüft werden. Werden von Betriebseinnahmen bzw. Umsatzerlösen die Materialkosten/Materialaufwand abgezogen, entsteht der Rohertrag/das Rohergebnis. Ergibt sich im Verhältnis zu den Einnahmen ein niedriger prozentualer Wert, gilt das Unternehmen als materialintensiv (vgl. Anhang G).

Eine andere Stelle wird aus der Literatur zitiert:

„Eine Kreditorenbuchhaltung ist erforderlich, wenn Sie einen großen Lieferantenkreis haben und jederzeit die offenen Rechnungen für alle Lieferanten sehen wollen oder insgesamt einen Überblick über die Höhe der Einkäufe von einzelnen Lieferanten haben möchten. Sie kann unabhängig von der Gewinnermittlungsart geführt werden, wobei bei der Einnahmenüberschussrechnung besondere Vorschriften zu beachten sind.[...] Führen Sie auch einzelne Kreditorenkonten, wenn Sie von verschiedenen Lieferanten nur wenige Einkäufe im Jahr tätigen, nur so behalten Sie die Übersicht.“⁷⁹ Hier wird auf die Bedeutung der Nachweise über Verbindlichkeiten (gilt natürlich gleichermaßen auch für Forderungen) hingewiesen. Da diese Aufzeichnungen nur beim BVV verlangt werden, hat der EÜR-Unternehmer eine Informationslücke oder er führt eine Nebenbuchhaltung über Forderungen und Verbindlichkeiten, die bei BVV automatisch durch die Aufzeichnungspflicht abgedeckt wäre. Eine wichtige Aussage zur EÜR ist in einem Aufsatz von Prof. Dr. Peter Knief zur EÜR zu finden: „Auch eine Einnahmenüberschussrechnung muss betriebswirtschaftlich durchdacht sein: Sie muss als Kreditunterlage bei den Banken dienen können, einen Betriebsvergleich ermöglichen und vor allen Dingen dem kleinen Unternehmer [...] eindeutige betriebswirtschaftliche Aussagen über die Entwicklung seines Unternehmens geben [...]“⁸⁰ Damit wird nochmals belegt, dass die EÜR für betriebswirtschaftliche Auswertungen nur bedingt genutzt werden kann (lediglich Darstellung Cashflow). Solange das so ist, ist der BVV als Gewinnermittlungsart vom verantwortungsbewussten Unternehmer zu bevorzugen.

Nach den Betrachtungen in dieser Arbeit zu Buchführung, Gewinnermittlung und Unternehmenserfolg ergeben sich für den Unternehmer folgende Schritte um für sein Unternehmen die geeignete Methode zur Gewinnermittlung auszuwählen.

⁷⁹ Lexware Buchhalter, lexware idesk infocenter, Kreditorenbuchführung, Stand: 17.07.2009, Seite 1)

⁸⁰ Peter Knief, DStR 24/2005, Betriebswirtschaft und Wirtschaftsprüfung, Aufsatz: Ein Standard-schema für die Einnahmeüberschussrechnung, Bonn, Aachen, Köln, 2005, Seite 1021

Schritte zur Wahl der geeigneten Gewinnermittlungsart:

Zuerst ist zu untersuchen, ob für den Unternehmer überhaupt die Wahlmöglichkeit zwischen EÜR und BVV besteht (vgl. Pkt. 3.1. Kann-Regel).

Kann er zwischen EÜR und BVV wählen, sind die Wirkungen von Vor- und Nachteilen der Gewinnermittlungsart an seinem konkreten Unternehmen zu prüfen.

Bei materialintensivem Produktionsprozess ist der BVV der EÜR vorzuziehen. Vorteil: Aufzeichnungen über Bestände, Forderungen und Verbindlichkeiten werden beim BVV geführt.

Übt der Unternehmer eine auf Wissen basierende Tätigkeit aus, wird er die einfache Buchführung vorziehen.

Bei Unternehmen mit dünner Kapitaldecke steht vor allem die Sicherung der Liquidität im Vordergrund. Hier ist die Entscheidung komplizierter, da dem Aufwand für eine aussagekräftige Buchführung (doppelte Buchführung) wenig Geld zum Bezahlen dieser Abrechnungsleitung gegenübersteht. Gerade bei Liquiditätsproblemen muss der Unternehmer zeitnahe, aktuelle Kenntnisse über sein Unternehmen haben, um schnell reagieren zu können.

Unternehmer, die von vornherein einen hohen Informationswert über ihr Unternehmen benötigen, für Investitionsentscheidungen/Kreditbeantragung, sollten von Gründung an mit dem BVV arbeiten, um einen späteren Wechsel der Gewinnermittlungsart und die damit verbundenen Kosten zu vermeiden.

Bei der Beurteilung des Unternehmens nach den empfohlenen Betrachtungen, werden nicht alle Aspekte eindeutig für die Wahl einer Gewinnermittlungsart sprechen. Es wird immer Vor- und Nachteile geben.

7. Schlussbetrachtung

Mit dem Ersten Mittelstandsentlastungsgesetz (Erstes Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft) und dem Zweiten Mittelstandsentlastungsgesetzes, werden Maßnahmen zum Bürokratieabbau getroffen. Genau betrachtet werden keine Maßnahmen getroffen, um für den Einzelunternehmer eine unbürokratische und verständliche Gewinnermittlungsmethode zu schaffen. Stattdessen werden lediglich die Grenzen für die Nutzungsmöglichkeit der EÜR angehoben. Zu früheren Grenzen des § 140 AO wurden diese verdoppelt. Solange die Umsatz- oder Gewinngrenze nicht überschritten und der Unternehmer daher nicht zur Buchführung verpflichtet ist, kann der Unternehmer die für ihn günstigste Gewinnermittlungsart wählen. Damit können auch Einzelunternehmen mit einem größeren Geschäftsumfang die EÜR nutzen, bzw. haben ein Wahlrecht zwischen EÜR und BVV

Diese Maßnahme des Bürokratieabbaus scheint zwar lobenswert, aber ohne Zwang zur Bilanzierung laufen Einzelunternehmer mit geringen kaufmännischen Kenntnissen Gefahr, ihr Unternehmen aufgrund der „einfacheren“ Gewinnermittlungsmethode und deren mangelhafte Aussagefähigkeit falsch einzuschätzen. In der Arbeit wurde dies anhand des Überblicks über die Schuldenlage des Unternehmens dargestellt. Um doch eine gewisse Aussagefähigkeit zu erhalten, sind Nebenbuchführungen oder -aufzeichnungen erforderlich. Damit nähert sich der Umfang von Aufwand und Kosten bei EÜR, dem des Betriebsvermögensvergleichs mit Hilfe von Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz an, und eine auf den ersten Blick günstigere Gewinnermittlungsart verliert bei genauer Betrachtung ihren Vorteil.

Für einen tatsächlichen Bürokratieabbau sollte, für die Masse der in Deutschland geführten Unternehmen in der Form des Einzelunternehmens, auf der Basis der notwendigen steuerlichen Gewinnermittlung auch eine Grundlage für betriebswirtschaftliches Handeln geschaffen werden. Die existierende EÜR gem. § 60 EStDV Abs. 4 u. § 84 Abs. 3c EStDV (Anlage EÜR), ursprünglich als Vereinfachung gedacht, ist durch diverse Sondervorschriften sehr komplex geworden und eignet sich nur für steuerliche Zwecke. Ein einfaches Standardschema für betriebswirtschaftliches Handeln und die kaufmännische Beurteilung der Geschäftsvorfälle ist nach § 4 Abs. 1 § EStG nicht gegeben. Solange dies nicht der Fall ist, ist dem Einzelunternehmer zu empfehlen, die Gewinnermittlungsmethode des Betriebsvermögensvergleichs anzuwenden, um dauerhaft den Unternehmenserfolg zu sichern. Jedoch muss der Leser (Einzelunternehmer) selbst entscheiden, welche Gewinnermittlungsart

für ihn vorteilhaft ist. Dazu sollte er die in der Arbeit dargestellten Aspekte nachvollziehen und prüfen, ob sie auf sein Unternehmen (Unternehmensgründung) zutreffen.

Anhangsverzeichnis und Anhang

Anhang C: Bilanzgliederungsschema gemäß § 266 HGB.....	51
Anhang D: Standardschema der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß § 275 Abs. 2 HGB	52
Anhang E: Anlagenverzeichnis der Anlage EÜR.....	53
Anhang F: Anlage EÜR der Einkommenssteuererklärung EÜR.....	54
Anhang G: Beispiel für die Aufgliederung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben einer Einnahmenüberschussrechnung	57
Anhang H: Betriebsanmeldebogen	58
Anhang I: Formular Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen zur Anlage EÜR.....	63
Anhang J: Gewinnkorrekturen beim Wechsel von der Einnahmenüberschussrechnung zum Betriebsvermögensvergleich im Übergangsjahr	64
Anhang K: Korrekturen des Gewinns beim Wechsel vom Bestandsvergleich zur Einnahmenüberschussrechnung im Übergangsjahr	65
Anhang L: Gegenüberstellung von GuV und EÜR	66
Anhang M: Kennzahlenblatt Cash Flow.....	67

Anhang C: Bilanzgliederungsschema gemäß § 266 HGB

Aktiva		Verkürzte Bilanz				Passiva	
		Gewerbetreibender Max Mustermann					
		BJ	VJ		BJ	VJ	
A. AV I. Immaterielle Wirtschaftsgüter II. Sachanlagen III. Finanzanlagen B. UV I. Vorräte II. Forderungen 1. Ford. a. L+L III. Wertpapiere III. Kassenbestand, Bank C. ARAP „nicht durch EK gedeckter Fehlbetrag“ § 268 (3) HGB				A. EK I. Kapital IV. Gewinn-/Verlustvortrag V. Jahresüberschuss/-fehlbetrag B. Rückstellungen C. Verbindlichkeiten 4. Verb. a. L+L D. PRAP			
Bilanzsumme:				Bilanzsumme:			

Verkürzte Bilanz gemäß § 266 Abs. 1 HGB

In dieser „einfachen“ Form, kann eine Bilanz für kleine Kapitalgesellschaften auch für den Einzelunternehmer des kleinen Mittelstandes aufgestellt werden.

In der Bilanz oder im Anhang ist nach § 268 Abs. 2 HGB) die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens darzustellen (Anlagenverzeichnis). Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuzeichnen (vgl. Anlagenverzeichnis der Anlage EÜR).

Anhang D: Standardschema der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß § 275 Abs. 2 HGB

1. Umsatzerlöse
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
3. andere aktivierte Eigenleistungen
4. sonstige betriebliche Erträge
5. Materialaufwand
- (= **Rohergebnis nach § 276 HGB**)
6. Personalaufwand
7. Abschreibungen
8. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzvermögens
11. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge (Zinserträge)
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen (Schuldzinsen)
14. **Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**
15. außerordentliche Erträge
16. außerordentliche Aufwendungen
17. **außerordentliches Ergebnis**
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
19. sonstige Steuern
20. **Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag**

Anhang E: Anlagenverzeichnis der Anlage EÜR

Anlagenverzeichnis / Ausweis des Umlaufvermögens ¹⁾ zur Anlage EÜR												2008		
Name / Gesellschaft / Gemeinshaft / Körperschaft												77	08	1
Vorname												99	40	40
Steuernummer														
Die Summe der AfA-Beträge ist in die Zeilen 24 bis 33 der Anlage EÜR zu übertragen.														
Bezeichnung des Wirtschaftsguts	Gruppe / Herstellungskosten / Teilwert	Buchwert zu Beginn des Gewinnermittlungszeitraums		Zugänge		Sonder-AfA nach § 7g EStG		AfA		Abgänge insgesamt zu erfassen in Zeile 34 der Anlage EÜR ⁴⁾		Buchwert am Ende des Gewinnermittlungszeitraums		
		EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct	EUR	Ct	
Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte														
Grund und Boden	100		101		102					105			106	
Gebäude	110		111		112			114		115			116	
Andere (z.B. grundstücksgleiche Rechte)	120		121		122			124		125			126	
Summe (Übertrag nach Zeile 24 der Anlage EÜR)								190						
Häusliches Arbeitszimmer														
Anteil Grund und Boden	200		201		202					205			206	
Gebäudeteil	210		211		212			214		215			216	
Summe (Übertrag in Zeile 38 der Anlage EÜR)								(Übertrag in Zeile 38 der Anlage EÜR)						
Immaterielle Wirtschaftsgüter														
Firmen- / Geschäfts- / Praxiswert	300		301		302			304		305			306	
Andere	310		311		312			314		315			316	
Summe (Übertrag in Zeile 25 der Anlage EÜR)								390						
Bewegliche Wirtschaftsgüter (ohne GWG)														
Pkw	400		401		402		403	404		405			406	
Büroeinrichtungen	410		411		412		413	414		415			416	
Andere	420		421		422		423	424		425			426	
Summe							480	490						
Summe (Übertrag in Zeile 26 der Anlage EÜR)								(Übertrag in Zeile 26 der Anlage EÜR)						
Sammelposten														
Summe	430		431		432			434		435				
Summe (Übertrag in Zeile 30 der Anlage EÜR)								(Übertrag in Zeile 30 der Anlage EÜR)						
Finanzanlagen														
Anteile an Unternehmen, etc. ²⁾	500		501		502					505			506	
steuerlich zu berücksichtigten ³⁾										508				
Andere	510		511		512					515			516	
Summe										(Zu erfassen in Zeile 27 Anlage EÜR)				
Umlaufvermögen (zusammengefasst)¹⁾	600				602					605			606	

1) nur Umlaufvermögen i.S.d. § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG (z.B. Wertpapiere, Grund und Boden sowie Gebäude)
 2) für deren Erlöse das Halbbilanzverfahren gilt
 3) siehe § 3c Abs. 2 EStG i.V.m. § 3 Nr. 40 EStG oder § 8b KStG
 4) Summe der Einzelbeträge ohne Beiträge zu den Kennziffern 016 und 018.

Anhang F: Anlage EÜR der Einkommenssteuererklärung EÜR

2008

Name / Gesellschaft / Gemeinschaft / Körperschaft		Anlage EÜR	
Vorname		Bitte für jeden Betrieb eine gesonderte Anlage EÜR einreichen!	
Steuernummer			
		77	08 1
		99	15
Einnahmenüberschussrechnung			
(Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) für das Kalenderjahr 2008 bzw. Wirtschaftsjahr 2008 / 2009			
Allgemeine Angaben zum Betrieb		Zuordnung zu Einkunftsart (siehe Anleitung)	
Art des Betriebs			
4	100	105	
5	Im Kalenderjahr / Wirtschaftsjahr wurde der Betrieb veräußert oder aufgegeben	111	Ja = 1
6	Im Kalenderjahr / Wirtschaftsjahr wurden Grundstücke / grundstücksgleiche Rechte entnommen oder veräußert	120	Ja = 1 oder Nein = 2
1. Gewinnermittlung		99	20
Betriebseinnahmen		EUR	Ct
7	Betriebseinnahmen als umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer	111	
8	Davon aus Umsätzen, die in § 19 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 UStG bezeichnet sind	119	(weiter ab Zeile 13)
9	Betriebseinnahmen als Land- und Forstwirt , soweit die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG angewandt wird	104	
10	Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen	112	
11	Umsatzsteuerfreie, nicht umsatzsteuerbare Betriebseinnahmen sowie Betriebseinnahmen, für die der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer nach § 13b UStG schuldet	103	
12	Vereinnahmte Umsatzsteuer sowie Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wertabgaben	140	
13	Vom Finanzamt erstattete und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	141	
14	Veräußerung oder Entnahme von Anlagevermögen	102	
15	Private Kfz-Nutzung	106	
16	Sonstige Sach-, Nutzungs- und Leistungsentnahmen (z.B. private Telefonnutzung)	108	
17	Auflösung von Rücklagen, Ansparabschreibungen und / oder Ausgleichsposten (Übertrag von Zeile 73)		
18	Summe Betriebseinnahmen	159	
Betriebsausgaben		EUR	Ct
19	Betriebsausgabenpauschale für bestimmte Berufsgruppen bzw. Freibetrag nach § 3 Nr. 26 und 26a EStG (weiter ab Zeile 55)	190	
20	Sachliche Bebauungskostenpauschale (für Weinbaubetriebe) / Betriebsausgabenpauschale für Forstwirte	191	
21	Waren, Rohstoffe und Hilfsstoffe einschl. der Nebenkosten	100	
22	Bezogene Leistungen (z.B. Fremdleistungen)	110	
23	Ausgaben für eigenes Personal (z.B. Gehälter, Löhne und Versicherungsbeiträge)	120	
Absetzung für Abnutzung (AfA)			
24	AfA auf unbewegliche Wirtschaftsgüter (ohne AfA für das häusliche Arbeitszimmer)	136	
25	AfA auf immaterielle Wirtschaftsgüter (z.B. erworbene Firmen-, Geschäfts- oder Praxiswerte)	131	
26	AfA auf bewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Maschinen, Kfz)	130	
Übertrag (Summe Zeilen 19 bis 26)			

2008AnIEÜR801

- Aug. 2008 -

2008AnIEÜR801

Steuernummer		EUR												Ct															
		Übertrag (Summe Zeilen 19 bis 26)																											
30	Sonderabschreibungen nach § 7g EStG	134																											
31	Herabsetzungsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG	138																											
32	Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter	132																											
33	Auflösung Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG	137																											
34	Restbuchwert der im Kalenderjahr / Wirtschaftsjahr ausgeschiedenen Anlagegüter	135																											
		Kraftfahrzeugkosten und andere Fahrtkosten																											
		EUR												Ct															
35	Laufende und feste Kosten (ohne AfA und Zinsen)	140																											
36	Enthaltene Kosten aus Zeilen 26, 35 und 41 für Wege zwischen Wohnung und Betriebsstätte	142																											
37	Verbleibender Betrag																			143									
		Entfernungspauschale: Eintrag in Zeile 63																											
		Raumkosten und sonstige Grundstücksaufwendungen																											
38	Abziehbare Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (einschl. AfA lt. Zeile 9 des Anlageverzeichnisses und Schuldzinsen)	172																											
39	Miete / Pacht für Geschäftsräume und betrieblich genutzte Grundstücke	150																											
40	Sonstige Aufwendungen für betrieblich genutzte Grundstücke (ohne Schuldzinsen und AfA)	151																											
		nicht abziehbar EUR												Ct		abziehbar EUR												Ct	
		Schuldzinsen (§ 4 Abs. 4a EStG)																											
41	Finanzierung von Anschaffungs- / Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens																			178									
42	Übrige Schuldzinsen																			179									
		167																											
		Übrige beschränkt abziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5 EStG)																											
43	Geschenke																			174									
		164																											
44	Bewirtung																			175									
		165																											
45	Reisekosten, Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung																			173									
46	Sonstige (z.B. Geküßten)																			177									
		168																											
47	Summe Zeilen 41 bis 46 (abziehbar)																												
		Sonstige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben																											
48	Porto, Telefon, Büromaterial	192																											
49	Fortbildung und Fachliteratur	193																											
50	Rechts- und Steuerberatung, Buchführung	194																											
51	Übrige Betriebsausgaben	183																											
52	Gezahlte Vorsteuerbeträge	185																											
53	An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer	186																											
54	Bildung von Rücklagen und / oder Ausgleichsposten (Übertrag von Zeile 73)																												
55	Summe Betriebsausgaben	199																											

2008AnIEÜR802

2008AnIEÜR802

Steuernummer				EUR		Ct	
Ermittlung des Gewinns							
60	Summe der Betriebseinnahmen (Übertrag aus Zeile 18)						
61	abzüglich Summe der Betriebsausgaben (Übertrag aus Zeile 55)						
	zuzüglich						
62	– Hinzurechnung der Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 2 EStG	188	+				
	abzüglich						
63	– Entfernungspauschale	176					
64	– erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten	184					
65	– Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG (Übertrag aus Zeile 80)	187					
66	Summe	198					
67	Gewinn / Verlust			119			
2. Ergänzende Angaben							
99 27							
Rücklagen und Ansparabschreibungen							
		Bildung		Auflösung			
		EUR	Ct	EUR	Ct		
68	Rücklagen nach § 6c i.V.m. § 6b EStG, R 6.6 EStR	187		120			
69	Ansparabschreibungen nach § 7g Abs. 3 bis 6 EStG a.F.			121			
70	Ansparabschreibungen für Existenzgründer nach § 7g Abs. 7 und 8 EStG a.F.			122			
71	Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 und 10 EStG, § 7g Abs. 5 und 6 EStG a.F.			123			
72	Ausgleichsposten nach § 4g EStG	191		125			
73	Gesamtsumme	190		124			
		Übertrag in Zeile 54		Übertrag in Zeile 17			
Investitionsabzugsbeträge							
Lfd. Nr.	Einzelnes Wirtschaftsgut / Funktion des Wirtschaftsguts	Voraussichtliche Anschaffungs- / Herstellungskosten		darauf entfallender Investitionsabzugsbetrag			
		EUR	Ct	EUR	Ct		
74	1.						
75	2.						
76	3.						
77	4.						
78	5.						
79	6. Summe weiterer Investitionsabzugsbeträge (Erläuterungen auf gesondertem Blatt)						
80	Gesamtsumme						
				Übertrag in Zeile 65			
Entnahmen und Einlagen							
99 29							
81	Entnahmen einschl. Sach-, Leistungs- und Nutzungsentnahmen			122			
82	Einlagen einschl. Sach-, Leistungs- und Nutzungseinlagen			123			

2008AnIEÜR803

2008AnIEÜR803

Über die gelb markierten Zeilen sind die Formulare Anlageverzeichnis/Ausweis des Umlaufvermögens zur Anlage EÜR und Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen mit der Anlage EÜR verknüpft.

Anhang G: Beispiel für die Aufgliederung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben einer Einnahmenüberschussrechnung

Einnahmenüberschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG für den Zeitraum vom 1.1.2005 bis 31.12.2005 für Gewerbetreibenden Max Mustermann 12345 Musterstadt				
	Wirtschaftsjahr		Vorjahr	
1. Betriebseinnahmen aus betrieblicher Tätigkeit	350 000,00 €	100,0 %	350 000,00 €	100,0 %
2. Material- und Warenkosten einschl. Fremdleistungen	/. 21 000,00 €	6,0 %	/. 18 000,00 €	/. 5,1 %
3. Rohertrag	329 000,00 €	94,0 %	332 000,00 €	94,9 %
4. Personalaufwendungen	/. 125 900,00 €	36,0 %	/. 121 000,00 €	/. 34,6 %
5. Raumkosten	/. 19 000,00 €	5,4 %	/. 16 588,00 €	/. 4,7 %
6. Abschreibungen	/. 22 200,00 €	6,3 %	/. 24 220,00 €	/. 6,9 %
7. Leasingausgaben	/. 3 400,00 €	1,0 %	/. 3 000,00 €	/. 0,9 %
8. Kraftfahrzeugkosten und andere Fahrtkosten	/. 6 400,00 €	1,8 %	/. 6 521,00 €	/. 1,9 %
9. Reisekosten/Geschenke/Bewirtung und Repräsentation	/. 15 900,00 €	4,5 %	/. 13 888,00 €	/. 4,0 %
10. sonstige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben	/. 49 200,00 €	14,1 %	/. 51 783,00 €	/. 14,8 %
11. Betriebliches Leistungsergebnis	87 000,00 €	24,9 %	95 000,00 €	27,1 %
12. Entnahmen und sonstige Erlöse	17 000,00 €	4,9 %	16 500,00 €	4,7 %
13. Betriebliches Ergebnis	104 000,00 €	29,7 %	111 500,00 €	31,9 %
14. Auflösung von Rücklagen und/oder Ansparabschreibungen	27 000,00 €	7,7 %	22 000,00 €	6,3 %
15. Bildung von Rücklagen und/oder Ansparabschreibungen	/. 15 000,00 €	4,3 %	/. 11 000,00 €	/. 3,1 %
16. Ergebnis vor Zinsen	116 000,00 €	33,1 %	122 500,00 €	35,0 %
17. Zinserträge	1 000,00 €	0,3 %	800,00 €	0,2 %
18. Schuldzinsen	/. 5 000,00 €	1,4 %	/. 3 300,00 €	/. 0,9 %
19. Ergebnis nach Zinsen	112 000,00 €	32,0 %	120 000,00 €	34,3 %
20. a. o. Erträge	24 000,00 €	6,9 %	24 000,00 €	6,9 %
21. Überschuss vor Gewerbesteuer	136 000,00 €	38,9 %	144 000,00 €	41,2 %
22. Gewerbesteuer	- €	0,0 %	- €	0,0 %
23. Betriebsergebnis	136 000,00 €	38,9 %	144 000,00 €	41,2 %
24. durchlaufende Umsatzsteuer	2 000,00 €	0,6 %	4 000,00 €	1,1 %
25. Gewinn	138 000,00 €	39,5 %	148 000,00 €	42,3 %

Vereinnahmte Umsatzsteuer	z. B.	56 000
/. Vorausgabte Vorsteuer	z. B.	<u>22 000</u>
= Zahllast		34 000
/. Vorauszahlungen für das laufende Wirtschaftsjahr	z. B.	<u>31 000</u>
= Einnahmenüberhang des laufenden Wirtschaftsjahres		3 000
+/- Nach- oder Überzahlungen der Vorperiode	z. B.	<u>-1 000</u>
= Ausweis: durchlaufende Umsatzsteuer		<u>2 000</u>

Quelle: DStR 24/2005, Betriebswirtschaft und Wirtschaftsprüfung, Prof. Dr. Peter Knief, Aufsatz: Ein Standardschema für die Einnahmeüberschussrechnung, Bonn/Aachen/Köln, S. 1022

Anmerkung: Für die steuerliche Gewinnermittlung ist die standardisierte Anlage EÜR (Anlage F) zu verwenden. Neben dem steuerlichen EÜR-Formular gibt es kein einheitliches Schema, wie eine Einnahmenüberschussrechnung für betriebswirtschaftliche Aussagen auszusehen hat. Das EStG spricht sehr einfach von der Aufzeichnung von Einnahmen und Ausgaben, die dann nur eine geringe Aussagefähigkeit hat. Die Abbildung zeigt ein vom Urheber entwickeltes Standardschema für die Einnahmen-Überschuss-Rechnung, das eine betriebswirtschaftliche Auswertung der EÜR „auf den ersten Blick“ zulässt.

Anhang H: Betriebsanmeldebogen

1	An das Finanzamt	Eingangsstempel oder -datum
2	Steuernummer <input style="width: 80%;" type="text"/>	
Fragebogen zur steuerlichen Erfassung		
3	Aufnahme einer gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit	
4	Beteiligung an einer Personengesellschaft / -gemeinschaft – Bitte beantworten Sie nur die Fragen zu Abschnitt 1, Abschnitt 2 – nur Textziffer 2.8, Abschnitt 3 und Abschnitt 8 –	
1. Allgemeine Angaben		
1.1 Steuerpflichtige(r) / Beteiligte(r)		
5	Vor- und Zuname (ggf. Geburtsname) <input style="width: 95%;" type="text"/>	
6	Ausgeübter Beruf <input style="width: 65%;" type="text"/>	Geburtsdatum <input style="width: 25%;" type="text"/>
7	Straße und Hausnummer <input style="width: 95%;" type="text"/>	
8	Postleitzahl <input style="width: 15%;" type="text"/> Wohnort <input style="width: 70%;" type="text"/>	Religion <input style="width: 15%;" type="text"/> <small>Religionsschlüssel: Evangelisch = EV Römisch-Katholisch = RK nicht kirchensteuerpflichtig = VD</small>
9	Postleitzahl <input style="width: 15%;" type="text"/> Postfach / Ort <input style="width: 50%;" type="text"/>	
10	Identifikationsnummer (soweit schon erhalten) <input style="width: 15%;" type="text"/>	
Kommunikationsverbindungen		
11	Telefon (Festnetz, ggf. Mobiltelefon) <input style="width: 45%;" type="text"/>	Telefax <input style="width: 45%;" type="text"/>
12	E-Mail <input style="width: 95%;" type="text"/>	
13	Internetadresse <input style="width: 95%;" type="text"/>	
Familienstand		
14	Verheiratet seit dem <input style="width: 20%;" type="text"/>	Verwitwet seit dem <input style="width: 20%;" type="text"/>
	Geschieden seit dem <input style="width: 20%;" type="text"/>	Dauernd getrennt lebend seit dem <input style="width: 20%;" type="text"/>
1.2 Ehegatte		
15	Vor- und Zuname (ggf. Geburtsname) <input style="width: 95%;" type="text"/>	
16	Ausgeübter Beruf <input style="width: 65%;" type="text"/>	Geburtsdatum <input style="width: 25%;" type="text"/>
17	Falls von den Zeilen 7 und 8 abweichend: Straße und Hausnummer <input style="width: 95%;" type="text"/>	
18	Postleitzahl <input style="width: 15%;" type="text"/> Wohnort <input style="width: 70%;" type="text"/>	Religion <input style="width: 15%;" type="text"/> <small>Religionsschlüssel: Evangelisch = EV Römisch-Katholisch = RK nicht kirchensteuerpflichtig = VD</small>
19	Postleitzahl <input style="width: 15%;" type="text"/> Postfach / Ort <input style="width: 50%;" type="text"/>	
20	Identifikationsnummer (soweit schon erhalten) <input style="width: 15%;" type="text"/>	
1.3 Kinder mit Wohnsitz im Inland		
21	Vorname (ggf. abweichender Familienname) <input style="width: 65%;" type="text"/>	Geburtsdatum <input style="width: 25%;" type="text"/>
22	Vorname (ggf. abweichender Familienname) <input style="width: 65%;" type="text"/>	Geburtsdatum <input style="width: 25%;" type="text"/>
23	Vorname (ggf. abweichender Familienname) <input style="width: 65%;" type="text"/>	Geburtsdatum <input style="width: 25%;" type="text"/>
1.4 Bankverbindung(en) für Steuererstattungen / Lastschriftinzugsverfahren (LEV)		
24	Alle Steuererstattungen sollen an folgende Bankverbindung erfolgen:	Kontonummer <input style="width: 25%;" type="text"/>
25	Geldinstitut (Name, Ort) <input style="width: 85%;" type="text"/>	Bankleitzahl <input style="width: 15%;" type="text"/>
25	Kontoinhaber(in) <input style="width: 95%;" type="text"/>	

	Steuernummer	
31	<input type="checkbox"/> Personensteuererstattungen (z.B. Einkommensteuer) sollen an folgende Bankverbindung erfolgen:	Kontonummer <input type="text"/> Bankleitzahl <input type="text"/>
32	Geldinstitut (Name, Ort) <input type="text"/>	
33	Kontoinhaber(n) <input type="text"/>	
34	<input type="checkbox"/> Betriebssteuererstattungen (z.B. Umsatz-, Lohnsteuer) sollen an folgende Bankverbindung erfolgen:	Kontonummer <input type="text"/> Bankleitzahl <input type="text"/>
35	Geldinstitut (Name, Ort) <input type="text"/>	
36	Kontoinhaber(n) <input type="text"/>	
37	Möchten Sie am Lastschriftinzugsverfahren, dem für beide Seiten einfachsten Zahlungsweg, teilnehmen? <input type="checkbox"/> Ja, die ausgefüllte Teilnahmeerklärung ist beigelegt.	
38	1.5 Steuerliche Beratung <input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja <input type="text"/> Name und Anschrift	
39	<input type="text"/>	
40	<input type="text"/>	
41	Kommunikationsverbindungen Telefon (Festnetz, ggf. Mobiltelefon) <input type="text"/> Telefax <input type="text"/>	
42	E-Mail <input type="text"/>	
43	1.6 Empfangsbevollmächtigte(r) für alle Steuerarten (kann nur mit beigelegter Vollmacht berücksichtigt werden) Name und Anschrift <input type="text"/>	
44	<input type="text"/>	
45	Kommunikationsverbindungen Telefon (Festnetz, ggf. Mobiltelefon) <input type="text"/> Telefax <input type="text"/>	
46	E-Mail <input type="text"/>	
47	Zuständigkeit der / des Empfangsbevollmächtigten <input type="checkbox"/> Feststellungs- / Festsetzungs- und Erhebungsverfahren <input type="checkbox"/> nur Feststellungs- / Festsetzungsverfahren <input type="checkbox"/> nur Erhebungsverfahren	
48	1.7 Bisherige persönliche Verhältnisse Falls Sie innerhalb der letzten 12 Monate zugezogen sind: Zugezogen am <input type="text"/> Frühere Anschrift (Straße, Hausnummer / Postfach, PLZ, Ort) <input type="text"/>	
49	<input type="text"/>	
50	Waren Sie (oder ggf. Ihr Ehegatte) in den letzten drei Jahren für Zwecke der Einkommensteuer steuerlich erfasst? <input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja <input type="text"/> Finanzamt	
51	<input type="text"/> Steuernummer	
52	2. Angaben zur gewerblichen, selbständigen (freiberuflichen) oder land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeit 2.1 Art des ausgeübten Gewerbes / der Tätigkeit (Ggf. den Schwerpunkt angeben!)	
53	<input type="text"/>	
54	2.2 Anschrift des Unternehmens Bezeichnung <input type="text"/>	
55	Straße und Hausnummer <input type="text"/>	
56	Postleitzahl <input type="text"/>	Ort <input type="text"/>
	Postleitzahl <input type="text"/>	Postfach / Ort <input type="text"/>

	Steuernummer	<input type="text"/>
	Kommunikationsverbindungen	
61	Telefon (Festnetz, ggf. Mobiltelefon)	<input type="text"/>
	Telefax	<input type="text"/>
62	E-Mail	<input type="text"/>
63	Internetadresse	<input type="text"/>
	2.3 Betriebsstätten	
	Werden in mehreren Gemeinden Betriebsstätten unterhalten?	
64	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja	1. Anschrift (PLZ, Ort, Straße, Hausnummer)
65		<input type="text"/>
66		Telefon <input type="text"/>
67		2. Anschrift (PLZ, Ort, Straße, Hausnummer)
68		<input type="text"/>
69		Telefon <input type="text"/>
70	Bei mehr als zwei Betriebsstätten: <input type="checkbox"/> Gesonderte Aufstellung ist beigelegt.	
71	2.4 Kammerzugehörigkeit (Handwerks- / Industrie- und Handelskammer) <input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	
	2.5 Handelsregistereintragung	
72	<input type="checkbox"/> Ja, seit <input type="text"/>	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Eine Eintragung ist beabsichtigt.
	Bitte Handelsregisterauszug beifügen!	<input type="checkbox"/> Antrag beim Handelsregister gestellt
		am <input type="text"/>
	2.6 Ort der Geschäftsleitung	
73	Bezeichnung <input type="text"/>	
74	Straße und Hausnummer <input type="text"/>	
75	Postleitzahl <input type="text"/>	Ort <input type="text"/>
76	Postleitzahl <input type="text"/>	Postfach / Ort <input type="text"/>
	2.7 Gründungsform (Bitte ggf. die entsprechenden Verträge beifügen!)	
77	Neugründung zum <input type="text"/>	Verlegung zum <input type="text"/>
78	Übernahme (z.B. Kauf, Pacht, Vererbung, Schenkung) zum <input type="text"/>	Umwandlung zum <input type="text"/>
79	Name und Anschrift des vorherigen Unternehmens bzw. der Vorinhaberin / des Vorinhabers <input type="text"/>	
80	<input type="text"/>	
81	Finanzamt, Steuernummer, ggf. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer <input type="text"/>	
82	<input type="text"/>	
	2.8 Bisherige betriebliche Verhältnisse	
	Ist in den letzten Jahren schon ein Gewerbe, eine selbständige (freiberufliche) oder eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt worden oder waren Sie an einer Personengesellschaft oder zu mehr als 10% an einer Kapitalgesellschaft beteiligt?	
83	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja	Art, Ort und Dauer der Tätigkeit / Beteiligung <input type="text"/>
84		<input type="text"/>
85		<input type="text"/>
86		Finanzamt, Steuernummer, ggf. Umsatzsteuer-Identifikationsnummer <input type="text"/>
87		<input type="text"/>

Steuernummer

3. Angaben zur Festsetzung der Vorauszahlungen (Einkommensteuer, Gewerbesteuer)

	im Jahr der Betriebsöffnung		im Folgejahr	
	Steuerpflichtiger EUR	Ehegatte EUR	Steuerpflichtiger EUR	Ehegatte EUR
91 Land- und Forstwirtschaft				
92 Gewerbebetrieb				
93 Selbständiger Arbeit				
94 Nichtselbständiger Arbeit				
95 Kapitalvermögen				
96 Vermietung und Verpachtung				
97 Sonstige Einkünfte (z. B. Renten)				
98 3.2 Voraussichtliche Höhe der Sonderausgaben				
99 Steuerabzugsbeträge				

4. Angaben zur Gewinnermittlung

100 Gewinnermittlungsart Einnahmenüberschussrechnung

101 Vermögensvergleich (Bilanz) Eröffnungsbilanz liegt bei. wird nachgereicht.

102 Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (nur bei Land- und Forstwirtschaft)

Liegt ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr vor?

103 Nein Ja, vom bis

5. Freistellungsbescheinigung gemäß § 48b Einkommensteuergesetz - EStG - („Bauabzugssteuer“)

Zu Ihrer Information steht Ihnen das Merkblatt zum Steuerabzug bei Bauleistungen im Internet unter www.bzst.de zum Download zur Verfügung. Sie können es aber auch bei Ihrem Finanzamt erhalten.

104 Ich beantrage die Erteilung einer Bescheinigung zur Freistellung vom Steuerabzug bei Bauleistungen gemäß § 48b EStG.

6. Angaben zur Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer

105 Zahl der Arbeitnehmer (einschließlich Aushilfskräfte) Insgesamt a) davon Familienangehörige b) davon geringfügig Beschäftigte

106 Beginn der Lohnzahlungen

107 Anmeldezeitraum (voraussichtliche Lohnsteuer im Kalenderjahr) monatlich (mehr als 4 000 EUR) vierteljährlich (mehr als 1 000 EUR) jährlich (nicht mehr als 1 000 EUR)

Die für die Lohnberechnung maßgebenden Lohnbestandteile werden zusammengefasst im Betrieb / Betriebsteil:

108 Name

109 Straße und Hausnummer

110 Postleitzahl Ort

7. Angaben zur Anmeldung und Abführung der Umsatzsteuer

111 7.1 Gesamtumsatz (geschätzt) im Jahr der Betriebsöffnung EUR im Folgejahr EUR

	Steuernummer	<input type="text"/>
	7.2 Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG)	
	Es wurde ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb erworben:	
121	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja	(siehe Eintragungen zu Tz. 2.7 Übernahme)
	7.3 Kleinunternehmer-Regelung	
122	<input type="checkbox"/> Der Gesamtumsatz für das Gründungsjahr wird die Grenze von 17 500 EUR voraussichtlich nicht überschreiten.	
123	<input type="checkbox"/> Ich nehme die Kleinunternehmer-Regelung (§ 19 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz - UStG -) in Anspruch. Ich weise in Rechnungen keine Umsatzsteuer gesondert aus und kann keinen Vorsteuerabzug geltend machen. <i>Hinweis: Angaben zu Tz. 7.7 und 7.8 sind nicht erforderlich; Umsatzsteuer-Voranmeldungen sind grundsätzlich nicht abzugeben.</i>	
124	<input type="checkbox"/> Ich verzichte auf die Anwendung der Kleinunternehmer-Regelung. Die Besteuerung erfolgt nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes für mindestens fünf Kalenderjahre (§ 19 Abs. 2 UStG); Umsatzsteuer-Voranmeldungen sind monatlich in elektronischer Form abzugeben.	
	7.4 Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)	
	Es bestehen folgende organschaftliche Verbindungen zu anderen Unternehmen:	
	Name, Rechtsform und Anschrift des Unternehmens	Art der Verbindung, Beteiligungsverhältnisse
125	<input type="text"/>	<input type="text"/>
126	<input type="text"/>	<input type="text"/>
127	<input type="text"/>	<input type="text"/>
	7.5 Steuerbefreiung	
	Es werden ganz oder teilweise steuerfreie Umsätze gem. § 4 UStG ausgeführt:	
128	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja	Art des Umsatzes / der Tätigkeit <input type="text"/> (§4Nr. <input type="text"/> UStG)
	7.6 Steuersatz	
	Es werden Umsätze ausgeführt, die ganz oder teilweise dem ermäßigten Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 UStG unterliegen:	
129	<input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/> Ja	Art des Umsatzes / der Tätigkeit <input type="text"/> (§ 12 Abs. 2 Nr. <input type="text"/> UStG)
	7.7 Soll- / Istversteuerung der Entgelte	
130	Ich berechne die Umsatzsteuer nach <input type="checkbox"/> vereinbarten Entgelten (Sollversteuerung).	
131	<input type="checkbox"/> vereinnahmten Entgelten. Ich beantrage hiermit die Istversteuerung.	
	7.8 Dauerfristverlängerung	
132	<input type="checkbox"/> Ich möchte die Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen nutzen. Mir ist bekannt, dass bei monatlicher Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen eine Sondervorauszahlung zu berechnen und zu entrichten ist. Die Dauerfristverlängerung werde ich gesondert mit dem Vordruck USt 1 H beantragen. <i>Hinweis: Den hierfür erforderlichen Vordruck USt 1 H finden Sie auf den Internetseiten der Finanzverwaltung. Sie können den Antrag auch elektronisch an die Finanzverwaltung übermitteln (www.elster.de).</i>	
	7.9 Umsatzsteuer-Identifikationsnummer	
133	<input type="checkbox"/> Ich benötige für die Teilnahme am innergemeinschaftlichen Handel eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.). Zusatzangaben für Unternehmer, – die nur steuerfreie Umsätze ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, – für deren Umsätze Umsatzsteuer nach § 19 Abs. 1 UStG nicht erhoben wird, – die ihre Umsätze nach den Durchschnittssätzen des § 24 UStG versteuern: Ich beantrage eine USt-IdNr., weil	
134	<input type="checkbox"/> innergemeinschaftliche Lieferungen ausgeführt werden (gilt nur für pauschalierende Land- und Forstwirte).	
135	<input type="checkbox"/> innergemeinschaftliche Erwerbe zu versteuern sind, da die Erwerbsschwelle von 12 500 EUR jährlich	
136	<input type="checkbox"/> voraussichtlich überschritten wird (§ 1a Abs. 3 UStG).	
137	<input type="checkbox"/> voraussichtlich nicht überschritten wird, auf die Erwerbsschwellenregelung jedoch für die Dauer von mindestens zwei Jahren verzichtet wird (§ 1a Abs. 4 UStG).	
138	<input type="checkbox"/> neue Fahrzeuge oder bestimmte verbrauchsteuerpflichtige Waren innergemeinschaftlich erworben werden (§ 1a Abs. 5 UStG).	
139	Ich habe bereits für eine frühere Tätigkeit folgende USt-IdNr. erhalten:	
140	USt-IdNr. <input type="text"/>	Vergabedatum: <input type="text"/>

Anhang J: Gewinnkorrekturen beim Wechsel von der Einnahmenüberschussrechnung zum Betriebsvermögensvergleich im Übergangsjahr

Geschäftsvorfall	Wirkung	Begründung
Anfangsbestand Vorratsvermögen	Gewinnerhöhung	Korrektur der Doppelberücksichtigung Überschussrechnung: Betriebsausgaben bei Bezahlung; Bestandsvergleich: Betriebsausgaben beim Verbrauch/Verkauf
Anfangsbestand Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	Gewinnerhöhung	Korrektur der Nichtberücksichtigung Überschussrechnung: mangels Vermögenszufluss bisher keine Betriebseinnahmen; Bestandsvergleich: Zahlung = erfolgsneutraler Aktiv-/Passiv-Tausch
Anfangsbestand sonstige Vermögensgegenstände	Gewinnerhöhung	Korrektur der Nichtberücksichtigung Überschussrechnung: mangels Vermögenszufluss bisher keine Betriebseinnahmen; Bestandsvergleich: Zahlung = erfolgsneutraler Aktiv-/Passiv-Tausch
Anfangsbestand Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Gewinnminderung	Korrektur der Nichtberücksichtigung Überschussrechnung: mangels Vermögensabfluss bisher keine Betriebsausgaben; Bestandsvergleich: Zahlung = erfolgsneutraler Aktiv-/Passiv-Tausch

Quelle: überarbeitet aus NWB, BBK Nr. 16, Dipl.-Finanzwirt Christoph Kleine-Rosenstein, Wechsel der Gewinnermittlungsart, 1999, Seite 745

Anhang K: Korrekturen des Gewinns beim Wechsel vom Bestandsvergleich zur Einnahmenüberschussrechnung im Übergangsjahr

Geschäftsvorfall	Wirkung	Begründung
Anfangsbestand Vorratsvermögen	Gewinnminderung	Korrektur der Nichtberücksichtigung Bestandsvergleich: Vorratsvermögen = aufwandsneutral Überschussrechnung: Verbrauch wird nicht erfasst
Anfangsbestand Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	Gewinnminderung	Korrektur der Doppelberücksichtigung Bestandsvergleich: Erlöse erfasst Überschussrechnung: Betriebseinnahmen bei Zahlungseingang
Anfangsbestand sonstige Vermögensgegenstände	Gewinnminderung	Korrektur der Doppelberücksichtigung Bestandsvergleich: Erlöse erfasst Überschussrechnung: Betriebseinnahmen bei Zahlungseingang
Anfangsbestand Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	Gewinnerhöhung	Korrektur der Doppelberücksichtigung Bestandsvergleich: Aufwand erfasst Überschussrechnung: Betriebsausgaben bei Zahlungsabfluss

Quelle: überarbeitet aus NWB, BBK Nr. 16, Christoph Kleine-Rosenstein, Wechsel der Gewinnermittlungsart, 1999, Seite 745

Anhang L: Gegenüberstellung von GuV und EÜR

GuV gem. 275 Abs. 2 HGB		EÜR gem. § 4 Abs. 3 EStG	
1.	Umsatzerlöse	1.	Betriebseinnahmen aus betrieblicher Tätigkeit
2.	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen		
3.	andere aktivierte Eigenleistungen		
4.	sonstige betriebliche Erträge		
5.	Materialaufwand	2.	Material- u. Warenkosten einschl. Fremdleistungen
	(= Rohergebnis nach § 276 HGB)	3.	Rohertrag
6.	Personalaufwand	4.	Personalaufwendungen
7.	Abschreibungen	6.	Abschreibungen
8.	sonstige betriebliche Aufwendungen	5.	Raumkosten
		7.	Leasingausgaben
		8.	Kraftfahrzeugkosten u. andere Fahrtkosten
		9.	Reisekosten/Geschenke/Bewirtung u. Repräsentationen
		10.	sonstige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben
		11.	Betriebliches Leistungsergebnis
9.	Erträge aus Beteiligungen	12.	Entnahmen u. sonstige Erlöse
10.	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzvermögens		
		13.	Betriebliches Ergebnis
		14.	Auflösung von Rücklagen (außerordentlich)
		15.	Bildung von Rücklagen (außerordentlich)
		16.	Ergebnis vor Zinsen
11.	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge (Zinserträge)	17.	Zinserträge
12.	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens		
13.	Zinsen und ähnliche Aufwendungen (Schuldzinsen)	18.	Schuldzinsen
14.	Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	19.	Ergebnis nach Zinsen
15.	außerordentliche Erträge	20.	(a.o. Erträge)
16.	außerordentliche Aufwendungen		
17.	außerordentliches Ergebnis	21.	Überschuss vor Gewerbesteuer
18.	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag		
19.	sonstige Steuern	22.	Gewerbesteuer
20.	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	23.	Betriebsergebnis
		24.	„Durchlaufende“ Umsatzsteuer
		25.	Gewinn

Die Umsatzsteuer ist nicht in der GuV enthalten, da sie einen durchlaufenden Posten darstellt und in der Bilanz in Form von Verbindlichkeiten ausgewiesen wird.

Anhang M: Kennzahlenblatt Cash Flow

BWA	Kennzahlenblatt		Nr.: 3
Titel: Cash Flow (aus laufender Geschäftstätigkeit)			
Definition/Anwendung: Maßgröße für das Innenfinanzierungspotential			
<ul style="list-style-type: none"> o Erfolgsausweis: „unverzerrte“ Aussage über Lage, Finanzierungskraft und Liquidität gegenüber Gewinn- und Verlustrechnung o Aussage: Geldsumme die zur Schuldentilgung, Investition oder Entnahme zur Verfügung steht o CF-Rechnung : <ul style="list-style-type: none"> - direktes Rechenverfahren - indirektes Rechenverfahren o auch Kapitalfluss oder Finanzierungsüberschuss 			
Formel:			
o direktes Rechenverfahren:		$\begin{array}{r} \text{Zahlungsgleiche Erträge} \\ - \\ \text{Zahlungsgleiche Aufwendungen} \\ \hline = \\ \text{Cash Flow} \end{array}$	
o indirektes Rechenverfahren:		$\begin{array}{r} \text{Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag} \\ + \\ \text{Zahlungungleiche Aufwendungen} \\ - \\ \text{Zahlungungleiche Erträge} \\ \hline = \\ \text{Cash Flow} \end{array}$	
Formelinhalt:			
o Gliederungsschema - direktes Verfahren:			
<ul style="list-style-type: none"> Einzahlungen von Kunden für den Verkauf von Erzeugnissen, Waren und Dienstleistungen - Auszahlungen an Lieferanten und Beschäftigte + Sonstige Einzahlungen, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind - Sonstige Auszahlungen, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind ± Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten <hr style="width: 30%; margin-left: 0;"/> <p style="margin-left: 0;">= Cash Flow aus laufender Geschäftstätigkeit</p>			
o Gliederungsschema - indirektes Verfahren:			
<ul style="list-style-type: none"> Jahresergebnis vor außerordentlichen Posten ± Abschr./Zuschr. auf Gegenstände des Anlagevermögens ± Zunahme/Abnahme der Rückstellungen ± Sonstige zahlungsunwirksame Aufwendungen/ Erträge (z.B. Abschreibung auf ein aktiviertes Disagio) ± Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des AV ± Zunahme/Abnahme der Vorräte, der FLL sowie anderer Aktiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind ± Zunahme/Abnahme der VLL sowie anderer Passiva, die nicht der Investitions- oder Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind ± Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten <hr style="width: 30%; margin-left: 0;"/> <p style="margin-left: 0;">= Cash Flow aus der laufenden Geschäftstätigkeit</p>			
Kennzahlenart: <input checked="" type="checkbox"/> Topkennzahl <input type="checkbox"/> Kennzahl <input type="checkbox"/> Strukturkennzahl			
Adressat: <input checked="" type="checkbox"/> GF <input type="checkbox"/> Abteilung			
Auswertungsintervall: <input checked="" type="checkbox"/> monatlich. <input type="checkbox"/> 3-monatlich <input type="checkbox"/> jährlich			
Ersteller: Marco Kuntzschmann		freigegeben Geschäftsführung:	
Verantwortlicher:			
Stand: 20.01.2008		Datum:	

Literaturverzeichnis

- [BMF08] BMF.: *Amtliches Einkommenssteuerhandbuch*. Erich Schmidt Verlag, BMF, 2008
- [BL07] Becker, W., Lutz, S.: *Kompakt-Lexikon, Modernes Rechnungswesen*. Gabler Verlag, Frankfurt am Main, 2007
- [BK01] Bombita, Ralf, J., Köstler, Berhard.: *Gewinnermittlung für Selbständige*. Beckwirtschaftsberater, Deutscher Taschenbuchverlag, München, 2001
- [SCH09] Schmidt.: *Haufe Controlling Office, Doppelte Buchführung*. Stollfuß, München, 2009
- [KK09] Klocke, P., Kunow, I.: *Einnahmen-Überschuss-Rechnung*. Haufe Verlag, München, 2008
- [MAC09] Macht, Wolfgang.: *Controlling Office*. Haufe, München, 2009
- [NOL09] Nolte A. M.: *Controlling Office*. Haufe, München, 2009
- [SEI87] Seibert, S.: *Strategische Erfolgsfaktoren in mittleren Unternehmen*. Frankfurt am Main, 1987
- [THO08] Thomson, I.: *Schnelleinstieg in die EÜR für Freiberufler und Selbstständige*. 4. Aufl., Haufe Verlag, München, 2008
- [MEY07] Meyer.: *Meyers Universallexikon*. Meyers Lexikonverlag, Mannheim, 2007
- [MEI06] Meilicke, Hoffmann.: *Partnerschaftsgesellschaftsgesetz*. 2.Auflage, Beck-Juristischer Verlag, 2006
- [BUN08] Bundesverband selbständiger Buchhalter und Bilanzbuchhalter.: *Handbuch 2009*. 8. Aufl., Stand: November 2008
- [ABG09] Abgabeordnung mit Finanzgerichtsordnung und Nebentexten.: *Abgabeordnung*. 33. Aufl., Beck-Texte, 2009

Gesetze:

Steuergesetze.: *Abgabenordnung*. 158. Ergänzungslieferung, Verlag C. H. Beck, München, Stand: April 2009

EStG.: *Einkommenssteuergesetz*. 23. Auflage, Verlag C. H. Beck, München, 2009

BGB.: *Bürgerliches Gesetzbuch*. 63. Auflage, Verlag C. H. Beck, München, 2009

UstG.: *Umsatzsteuergesetz*. 27. Auflage, Verlag C. H. Beck, München, 2009

Ehrenwörtliche Erklärung

„Ich erkläre hiermit ehrenwörtlich“,

1. dass ich meine Diplomarbeit mit dem Thema:

Entscheidungshilfen für den Unternehmer bei der Wahl der Gewinnermittlungsart und Untersuchung der Einflüsse ausgewählter betriebswirtschaftlicher Aspekte auf den Unternehmenserfolg im Vergleich zwischen Einnahmen-Überschuss-Rechnung und Betriebsvermögensvergleich am Beispiel eines Einzelunternehmens

ohne fremde Hilfe angefertigt habe,

2. dass ich die Übernahme wörtlicher Zitate aus der Literatur sowie die Verwendung der Gedanken anderer Autoren an den entsprechenden Stellen innerhalb der Arbeit gekennzeichnet habe und
3. dass ich meine Diplomarbeit bei keiner anderen Prüfung vorgelegt habe.

Ich bin mir bewusst, dass eine falsche Erklärung rechtliche Folgen haben wird.

Chemnitz, 23.07.2009

Ort, Datum



Unterschrift