

Buchführung und Bilanz

Lernheft 1

Rechtliche Grundlagen der Buchführung

Inhaltsverzeichnis:

1.1	Einleitung.....	2
1.2	Kurze betriebswirtschaftliche Einführung	3
1.2.1	Interne und externe Aufgaben des Rechnungswesens	4
1.2.2	Die Bedeutung der Buchführung als Teil des betrieblichen Rechnungswesens	5
1.3	Rechtliche Grundlagen der Buchführung	6
1.3.1	Handelsrechtliche Vorschriften.....	6
1.3.2	Ausnahmeregelung und Befreiung von der Pflicht zur Inventur und Buchführung :	8
1.3.3	Steuerrechtliche Vorschriften zur Buchführung.....	9
1.3.4	Merkmale der doppelten und der einfachen Buchführung	10
1.4	Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten.....	11
1.5	Selbstlernaufgaben.....	12
1.6	Zusammenfassung	13
1.7	Hausaufgabe	14
1.8	Lösungen zu den Selbstlernaufgaben	14
1.9	Anhang	15

Anmerkung: Die Kalenderjahre sind grundsätzlich unbestimmt und werden mit den Ziffern von 01 bis 20 bezeichnet. Die höchste Ziffer steht in der Regel für das letzte zu bearbeitende Geschäftsjahr. **In den Lernheften sind konkrete Kalenderjahre nur angegeben, wenn sie für Rechtsänderungen und das Verständnis der Lösungen notwendig sind.**

1.1 Einleitung

Der Gesetzgeber hat keine Begründung dafür gegeben, warum Unternehmer zur Buchführung verpflichtet sind. Wenn wir aber hinterfragen, warum Buchführung notwendig ist, ergibt sich dies sofort aus den Interessen derjenigen, die Informationen aus der Buchführung ziehen können:

- Das ist der Unternehmer selbst mit seinem Interesse am Geschäftserfolg.
- Das sind die zahlreichen Geschäftspartner wie Lieferanten, Kunden und z. B. Banken mit ihrem Interesse an Kreditwürdigkeit und Kreditsicherheit.
- Das ist die Finanzbehörde mit ihrem Interesse an der richtigen Ermittlung des steuerlichen Gewinns.

In diesem Lernheft werden Ihnen übersichtlich und dabei kurz und knapp die Aufgaben der Buchführung und die gesetzlichen Grundlagen zur Buchführungspflicht vorgestellt. Sie stellen fest, dass sowohl das Handelsrecht als auch das Steuerrecht dazu Regelungen trifft.

Deshalb, und auch immer mal wieder zum Nachschlagen, finden Sie im Anhang die wichtigsten Paragraphen des Handels- **und** des Steuerrechts, die Sie als „Schlüsselparagraphen“ im Originaltext anschauen sollten. Diese Übung hilft, später selbständig schwierige Gesetzestexte lesen und interpretieren zu können.

Die Auszüge aus den Gesetzestexten machen diesmal unser Lernheft besonders umfangreich. Sie ermöglichen Ihnen aber einen schnellen Einstieg und sind geeignet, sich einen Überblick über die gesetzlichen Regelungen zu verschaffen.

Goethe und die Buchführung

»Ich ging soeben unsere Bücher durch, und bei der Leichtigkeit, wie sich der Zustand unseres Vermögens übersehen lässt, bewundere ich aufs Neue die großen Vorteile, welche die doppelte Buchhaltung dem Kaufmann gewährt. Es ist eine der schönsten Erfindungen des menschlichen Geistes, und ein jeder guter Haushalt sollte sie in seiner Wirtschaft einführen.«

Quelle: Goethe, J. W. von 1782: Wilhelm Meisters theatralische Sendung in Zweites Buch, Achtes Kapitel

Dies vorweg zur Erbauung und nun: Üben, üben, üben, damit Sie Erfahrungen und Sicherheit sammeln, um dann am Ende des Lehrgangs richtig buchen zu können.

Viel Erfolg beim Lernen !

Lernziele:

Sie können nach Durcharbeitung dieses Lernhefts

- interne und externe Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens darlegen.
- die Bedeutung und Aufgaben der doppelten Buchführung als Teil des betrieblichen Rechnungswesens und die rechtlichen Grundlagen zur Führung der Bücher erläutern.
- Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten erklären.

**Bitte beachten Sie in allen nachfolgenden Lernheften:**

Die in den Beispielen jeweils vorgestellten Unternehmerinnen und Unternehmer sind immer –wenn nichts anderes gesagt wird- im Sinne des Umsatzsteuerrechts regelversteuernde Unternehmer im Inland, die grundsätzlich zum **Vorsteuerabzug** berechtigt sind.

Sie treten sowohl in der Rechtsform einer Einzelunternehmung, als auch in der einer Kapital-Gesellschaft auf.

1.2 Kurze betriebswirtschaftliche Einführung

Das betriebliche Rechnungswesen hat eine zentrale Stellung im Unternehmen. Es ist **das** System zur Ermittlung, Verarbeitung und Speicherung von Informationen über wirtschaftliche und rechtliche Vorgänge des Betriebes. Es soll ein möglichst exaktes Abbild des gesamten betrieblichen Geschehens liefern. Das betriebliche Rechnungswesen besteht im Regelfall aus der Buchführung, der Kosten- und Leistungsrechnung, der Statistik und der Planungsrechnung. Diese vier Bereiche unterscheiden sich zwar in ihrer Aufgabenstellung, sie stehen aber in einer engen Verbindung miteinander.

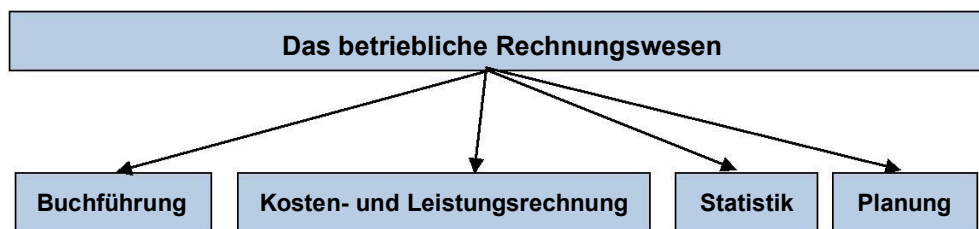


Abb.1: Übersicht „Das betriebliche Rechnungswesen“

Quelle: Eigene Darstellung

Die Buchführung

Das Kernstück des Rechnungswesens bildet die Geschäfts- oder Finanzbuchführung. Sie ist eine **Zeitraumrechnung**, d. h., sie erfasst die Geschäftsvorfälle und die hieraus resultierenden Veränderungen in der Kapital- und Vermögensstruktur eines Unternehmens innerhalb eines Rechnungszeitraumes. Der Rechnungszeitraum ist in der Regel das Geschäftsjahr oder Wirtschaftsjahr und umfasst 12 Monate.

Die Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) wird auch als **Betriebsbuchführung** bezeichnet und ergänzt die Finanzbuchführung. Die KLR erfasst alle Vorgänge, die zur Erfüllung der eigentlichen betrieblichen Tätigkeit notwendig sind. Sie ist eine **Stück- bzw. Leistungseinheitsrechnung**. Ihr Zweck liegt in der Ermittlung der **Kalkulation** der Selbstkosten des hergestellten Produkts. Eine gesetzliche Verpflichtung zur Einrichtung einer KLR besteht nicht, die KLR ist eine rein innerbetriebliche Angelegenheit.

Die Statistik

Durch die Statistik werden betriebliche **Kennzahlen** gewonnen und ausgewertet. Die Statistik ist eine **Vergleichsrechnung**. Die Zahlen der Buchführung und der KLR werden durch die Erfassung immer wiederkehrender Vorgänge (z. B. Umsätze, Aufträge, Personaleinsatz) statistisch aufbereitet und weiter ausgewertet. Das Ziel ist die Überwachung des Betriebsgeschehens und die Gewinnung von Unterlagen für die unternehmerische Planung und Disposition.

Die Planung

Die betriebliche Planung ist eine **Vorschaurechnung**. Sie hat die Aufgabe, die Zahlen der Buchführung, der KLR und der Statistik zu verarbeiten und damit die zukünftige Entwicklung zu berechnen. Sie ist die auf die Zukunft des Betriebes ausgerichtete Rechnung und besteht also in der Aufstellung und Vorgabe von Sollzahlen für bestimmte Projekte oder Zeiträume.

1.2.1 Interne und externe Aufgaben des Rechnungswesens

Das Rechnungswesen des Unternehmens stellt also ein Informationssystem dar, das von denjenigen, die mit dem Unternehmen zu tun haben, in Anspruch genommen wird. Hauptsächlich dient es mit seinen Informationsfunktionen der Unternehmensführung als fundierte Basis für betriebswirtschaftliche Entscheidungen. Es liefert die wesentlichen Informationen für die laufende Geschäftstätigkeit und ermittelt Informationen zur Überwachung und Kontrolle.

Aber auch die Außenwelt zu informieren, ist eine Aufgabe des betrieblichen Rechnungswesens. So haben große Kapitalgesellschaften z. B. die Verpflichtung, Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und Lagebericht zu veröffentlichen. Die Finanzbehörde hat das Recht, die Besteuerungsgrundlagen zu prüfen. Das Rechnungswesen erfüllt damit Aufgaben für die Zwecke der Rechenschaftslegung und Dokumentation. Das betriebliche Rechnungswesen hat somit interne wie auch externe Aufgaben zu erfüllen:

Aufgaben des Rechnungswesens

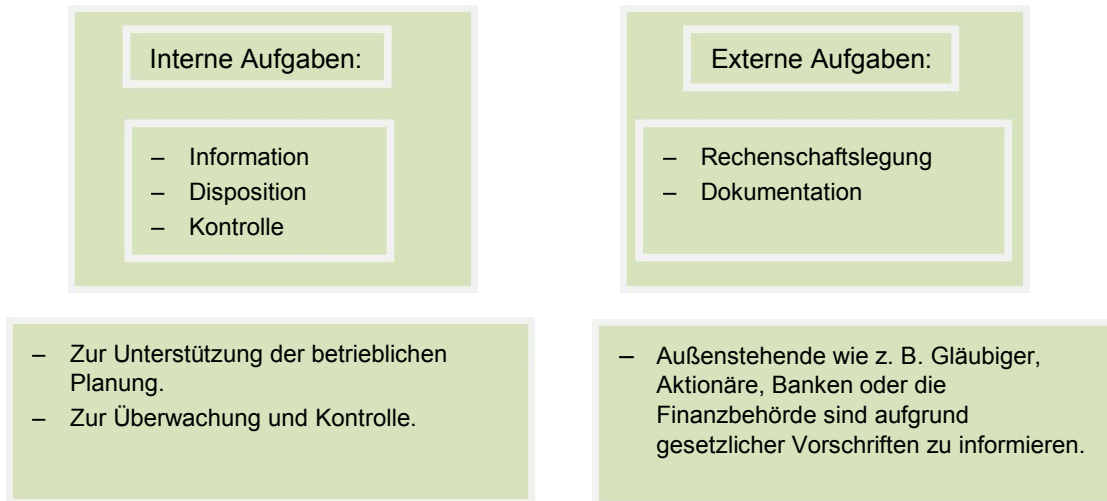


Abb. 2: „Aufgaben des Rechnungswesens“

Quelle: eigene Darstellung

1.2.2 Die Bedeutung der Buchführung als Teil des betrieblichen Rechnungswesens

Jeder, der eine berufliche Tätigkeit ausübt, will schließlich wissen, was er dabei verdient. Das gilt selbstverständlich auch für den Unternehmer. Deshalb wird die wichtigste Aufgabe der Buchführung darin gesehen, den Gewinn zu ermitteln. Die Auskünfte über die Ertrags- und Vermögenslage liefert die Buchführung deshalb, weil mit ihr sämtliche **Geschäftsvorfälle** der Unternehmung erfasst werden.

Man stelle sich vor: Täglich werden in einem Betrieb vielfältige Arbeiten verrichtet. Waren werden eingekauft, gelagert und wieder veräußert. Für erbrachte Leistungen werden Rechnungen erstellt, Lieferantenrechnungen werden bezahlt. Löhne und Gehälter werden an die Arbeitnehmer überwiesen. Diese wirtschaftlichen Vorgänge werden als **Geschäftsvorfälle** bezeichnet. Geschäftsvorfälle verändern laufend das Vermögen und die Schulden einer Unternehmung.

Beachten Sie: Unter Buchführung wird die planmäßige, lückenlose und ordnungsgemäße Erfassung aller Geschäftsvorfälle einer Periode verstanden. Jedem Geschäftsvorfall muss ein Beleg für die Buchung zugrunde liegen.

Ohne ordnungsgemäße Erfassung aller Geschäftsvorfälle würde die Unternehmensleitung schnell den Überblick über die Vermögens-, Schulden- und Ertragslage und damit über das gesamte Betriebsgeschehen verlieren.



Die Buchführung ist die Grundlage für die Ermittlung der Steuern der Unternehmung und stellt bei Rechtsstreitigkeiten ein wichtiges Beweismittel dar. Sie liefert darüber hinaus aber auch die Zahlen für die übrigen Teile des betrieblichen Rechnungswesens, für die KLR, die Statistik, die Planung.

1.3 Rechtliche Grundlagen der Buchführung

Buchführung ist keine reine Privatangelegenheit. Aus Gründen des Gläubigerschutzes ist jeder Unternehmer gesetzlich zur Buchführung verpflichtet, wenn entsprechende Voraussetzungen gegeben sind. Die wesentlichen Bestimmungen gehen dazu aus dem Handelsgesetzbuch (HGB), dem Spezialgesetz für alle Kaufleute, hervor. Rechtsformspezifische Vorschriften finden sich darüber hinaus im Aktiengesetz, im GmbH-Gesetz oder im Genossenschaftsgesetz. Gesetzliche Vorschriften enthalten auch die Steuergesetze, insbesondere die Abgabenordnung (AO), das Einkommensteuergesetz (EStG) und das Umsatzsteuergesetz (UStG).



Beachten Sie: Handels- und steuerrechtliche Vorschriften haben unterschiedliche Zielsetzungen: Das Handelsrecht verfolgt kaufmännische Ziele, nämlich über Erfolg, Vermögen und Schulden zu informieren. Das Steuerrecht ist auf die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage ausgerichtet.

In der Buchführung sind –egal ob sie in elektronischer oder in Papierform stattfindet– folgende Anforderungen und Grundsätze zwingend zu beachten:

- Grundsatz der Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit
- Grundsatz der Wahrheit, Klarheit und fortlaufenden Aufzeichnung
- Vollständigkeit
- Einzelaufzeichnung
- Richtigkeit
- zeitgerechte Buchungen
- Unveränderbarkeit

Diese Grundsätze müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist erfüllt und erhalten bleiben.

1.3.1 Handelsrechtliche Vorschriften

Im HGB finden wir die grundlegenden Bestimmungen über die Pflicht, Bücher zu führen. Diese Vorschriften gelten grundsätzlich für **alle** Kaufleute, für Einzelkaufleute und auch Personenhandelsgesellschaften (z. B. OHG, KG), die ebenfalls zu den Kaufleuten zählen.

Besonders strenge Regeln gelten für Kapitalgesellschaften (AG, KG a. A., GmbH), die schon durch ihre Rechtsform zu den Kaufleuten gerechnet werden. Für sie wurden ergänzende Vorschriften in das HGB aufgenommen.

Das Handelsrecht unterscheidet zwischen **Kaufmann** und **Nichtkaufmann**. Wer Kaufmann ist, bestimmen die §§ 1 bis 7 des HGB.

- Kaufmann ist danach u. a. jeder Gewerbetreibende, unabhängig von der Eintragung im Handelsregister, der einen **in kaufmännischer Weise organisierten Geschäftsbetrieb** unterhält. Kaufleute unterliegen den Bestimmungen des Handelsrechtes und der Buchführungspflicht.

Merkmale eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes können sein:

- ein hoher Umsatz (mehr als 250.000 € im Jahr)
- Buchführung und Bilanzierung
- eine hohe Mitarbeiterzahl (mehr als zehn Arbeitnehmer)
- ein umfangreiches Warenangebot und großer Kundenkreis

Beispiel 1:

Anton Müller hat einen Lebensmittelmarkt eröffnet. Er rechnet noch im Eröffnungsjahr mit einem Umsatz von 650.000 € und einem Gewinn von 65.000 €. Schon jetzt kann Anton 13 Arbeitnehmer beschäftigen.

Lösung:

Anton Müller ist Kaufmann, weil sein Gewerbebetrieb nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse eine kaufmännische Organisation erfordert. Er ist nach den Vorschriften des § 1 HGB buchführungspflichtig.

Merkmale des Gewerbebetriebes:

Von einem Gewerbebetrieb kann man ausgehen, wenn die Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 des EStG vorliegen:

- Selbständigkeit
- Nachhaltigkeit
- Gewinnerzielungsabsicht
- Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr
- keine Land- und Forstwirtschaft, kein Freiberufler, keine andere selbständige Arbeit

Gewerbliche Unternehmer, die keinen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb betreiben, sind **keine** Kaufleute. Sie fallen nicht unter die Vorschriften des HGB. Dazu zählen alle **Kleingewerbetreibenden**.

Nicht zu den Kaufleuten zählen ebenso die „Freiberufler“. Sie sind nach keinem Gesetz zur handelsrechtlichen Buchführung verpflichtet. Eine freiberufliche Tätigkeit üben z. B. Wissenschaftler, Schriftsteller, Künstler, Lehrer und Erzieher aus, soweit sie selbständig tätig sind.

Auch die im § 18 des Einkommensteuergesetzes (EStG) erwähnten „Katalogberufe“, z. B. Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater, sind von Buchführungspflichten i.S. des HGB befreit.

Wer sich jedoch freiwillig in das Handelsregister eintragen lässt, z. B. als Kleingewerbetreibender oder Freiberufler, erlangt die Kaufmannseigenschaft und unterliegt den Bestimmungen des HGB und damit der Buchführungspflicht.

Beispiel 2:

Der gewerbliche Unternehmer Anton Klein betreibt ein kleines Modegeschäft. Sein Unternehmen erfordert keine kaufmännische Organisation. Er lässt sich freiwillig in das Handelsregister eintragen und firmiert danach als „Anton Klein e. K.“. (Das „e. K.“ steht für „eingetragener Kaufmann“.)

Lösung:

Anton Klein ist durch Eintragung in das Handelsregister Kaufmann und unterliegt den handelsrechtlichen Vorschriften über die Buchführungspflicht.



Merke: Wer sich nach den gesetzlichen Vorschriften in das Handelsregister eintragen lassen muss oder sich freiwillig eintragen lässt, wird den Regelungen für Kaufleute nach dem HGB unterworfen.

Buchführungspflicht besteht immer für **Kaufleute kraft Rechtsform**, z. B. für Aktiengesellschaften (AG), Kommanditgesellschaften auf Aktien (KGaA), Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) und eingetragene Genossenschaften (e.G). Sie sind immer, unabhängig von Umsatz und Gewinn, Kaufleute ab dem Zeitpunkt der Eintragung ins HR.

1.3.2 Ausnahmeregelung und Befreiung von der Pflicht zur Inventur und Buchführung :



Für **Einzelkaufleute** besteht von der handelsrechtlichen Buchführungspflicht, der Aufstellung eines Inventars sowie einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung eine Befreiungsregelung:

Im § 241 a HGB sind **größenabhängige** Befreiungen **der Einzelkaufleute** festgelegt. Die Befreiung der nicht am Kapitalmarkt orientierten **Einzelkaufleute** ist gegeben, sofern sie nicht mehr als 600.000 € Umsatzerlöse und nicht mehr als 60.000 € Jahresüberschuss ausweisen. Diese beiden Größenkriterien gelten als kumulative Merkmale und sollen nur dann zur Anwendung kommen, wenn sie an zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren bestehen. Ist eine der Grenzen in einem Jahr überschritten, entfällt die Befreiung.

Diese Einzelkaufleute, die unter die genannten Schwellenwerte fallen, können ihren Gewinn durch eine Einnahme-Überschuss-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG ermitteln.

Beispiel 3:

Der Kaufmann Anton Klein, der sich im Handelsregister eintragen ließ, erstellt regelmäßig am Ende des Geschäftsjahres ein Inventar und handelsrechtlichen Jahresabschluss. In den letzten beiden Geschäftsjahren erzielt er Umsatzerlöse i. H. v. 490.000 € und 575.000 € und einen Gewinn i. H. v. 46.000 € bzw. 59.000 €.

Lösung:

Anton Klein ist von der Buchführungspflicht nach HGB befreit und er hat auch kein Inventar und keinen Jahresabschluss mit Bilanz und GuV zu erstellen. Er kann seinen Gewinn durch eine Einnahme-Überschuss-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG ermitteln.

Merke: Diese Erleichterung gilt nicht für Personen- und Kapitalgesellschaften!



Die Vorschriften des Handelsrechts verpflichten Einzelfirmen, Personengesellschaften und juristische Personen grundsätzlich Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen.

1.3.3 Steuerrechtliche Vorschriften zur Buchführung

Der Geschäftserfolg eines Unternehmens ist die Grundlage für die Besteuerung. Nach den steuerrechtlichen Vorschriften sind Unternehmer zur Buchführung verpflichtet, die nach Handelsrecht Bücher führen müssen. Dies geht aus der Abgabenordnung (AO) hervor. (Vergleiche: § 140 AO, siehe Anhang.)

Gewerbetreibende, soweit sie nicht schon nach § 140 AO (durch HGB) zur Buchführung verpflichtet sind, werden nach § 141 AO mit Buchführungspflicht erfasst, wenn sie eine der folgenden Grenzen überschreiten:

1. Umsätze von mehr als 600.000 € im Jahr **oder**
2. Gewinn aus Gewerbebetrieb von mehr als 60.000 € im Jahr

Diese Gewerbetreibenden werden durch die Finanzbehörde auf die Verpflichtung zur Buchführung hingewiesen.

Dabei muss nach § 145 Abs. 1 AO die Buchführung so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten, z.B. einem Wirtschaftsprüfer, Steuerberater oder Betriebsprüfer, innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann.

Beispiel 4:

Regina Westphal betreibt eine exklusive Änderungsschneiderei, die keine kaufmännische Organisation erfordert. Im Vergleich zum Vorjahr konnte sie ihren Gewinn steigern und gibt für das Kalenderjahr gegenüber dem Finanzamt Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 68.200 € an. Ihr Umsatz betrug 338.000 €.

Lösung:

R. Westphal ist nach § 140 AO nicht buchführungspflichtig, da sie keine Kauffrau ist. Sie wird jedoch nach § 141 der AO von der Finanzbehörde zur Buchführung verpflichtet werden, da eine der Betragsgrenzen überschritten wurde. Die Finanzbehörde hat R. Westphal über die steuerliche Buchführungspflicht zu informieren.



Beachten Sie: Nach diesen steuerrechtlichen Vorschriften der Abgabenordnung bleiben Freiberufler, weil sie keinen Gewerbebetrieb führen, von der Buchführungspflicht ausgenommen. Das gilt auch für Kleingewerbetreibende, sofern sie keine der in § 141 genannten Grenzen überschreiten und deren Betrieb auch keine kaufm. Organisation erfordert.

1.3.4 Merkmale der doppelten und der einfachen Buchführung

Die Anforderungen an die Gestaltung der Buchführung hängen im Wesentlichen von der Art und Größe des Betriebs ab.

Die bisher dargestellten handels- und steuerrechtlichen Buchführungspflichten meinen immer die Verpflichtung zur „doppelten“ Buchführung, die sich von der „einfachen“ Buchführung unterscheidet.

In den Lernheften werden wir uns ausschließlich mit der **doppelten Buchführung** beschäftigen, die auch als kaufmännische oder nur Finanzbuchführung bezeichnet wird. Zuvor jedoch eine kurze Abgrenzung zur „einfachen“ Buchführung.

Die einfache Buchführung:

In der einfachen Buchführung werden die Geschäftsvorfälle lediglich in zeitlicher Reihenfolge erfasst und jeder Vorgang führt nur zu einer Eintragung. Beispielsweise wird in einem Kassenbuch ein Zahlungseingang von 500 € eingetragen. Diese simple Handhabung ist ein wichtiger Grund für die Entscheidung, lediglich den **Aufzeichnungspflichten** des Steuerrechtes nachzukommen, da die Einrichtung der doppelten Buchführung und der damit zusammenhängenden Abschlussarbeiten mit großem zeitlichem und finanziellem Aufwand verbunden ist.

Am Jahresende wird durch eine Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben der Gewinn ermittelt und dem Finanzamt eine **Einnahmenüberschussrechnung** vorgelegt.

Wer also nach dem Gesetz nicht zur doppelten, der handelsrechtlichen Buchführung, verpflichtet ist und auch freiwillig keine Bücher führt, kann diese Art der Buchführung und Gewinnermittlung mit einer **Einnahme-Überschussrechnung** wählen.



Beachten Sie: Mit der „einfachen“ Buchführung ist es nicht möglich, einen Jahresabschluss mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung zu erstellen. Deshalb ist diese Buchführung für Kaufleute nicht zulässig.

Die doppelte Buchführung:

Doppelte Buchführung heißt nun nicht, dass die Buchführung doppelt, also vielleicht in zweifacher Ausfertigung, erstellt werden muss. Doppelte Buchführung meint u. a., dass **jeder** Geschäftsvorfall auf mindestens zwei Konten gebucht wird, auf dem einen Konto im **Soll**, auf dem anderen Konto im **Haben**.

Im Gegensatz zur einfachen Buchführung werden bei der doppelten Buchführung alle im Laufe des Jahres vorkommenden Geschäftsvorfälle nicht nur in zeitlicher, sondern auch in sachlicher Ordnung festgehalten. Wie das funktioniert, erklären wir später.

Zur doppelten Buchführung gehört auch die zweifache Gewinnermittlung: Zum einen wird der Gewinn über den **Betriebsvermögensvergleich** und zum anderen über die **Gewinn- und Verlustrechnung** ermittelt.

Diese doppelte Erfolgsrechnung hat zusammen mit dem Prinzip der Doppelbuchung und der Darstellung in zeitlicher und sachlicher Ordnung zu der Bezeichnung „doppelte“ Buchführung geführt.

Beachten Sie: Der Jahresabschluss, bestehend aus Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung, erfordert zwingend die doppelte Buchführung.



Nach § 242 Abs. 3 HGB besteht der Jahresabschluss für alle Kaufleute aus Bilanz und Gewinn-und-Verlust-Rechnung (GuV). Dieser Jahresabschluss setzt eine doppelte Buchführung voraus. Da es bei der einfachen Buchführung keine Gewinn- und- Verlust-Rechnung gibt, ist dieses Buchführungssystem handelsrechtlich und damit auch steuerrechtlich für Kaufleute nicht zulässig

1.4 Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten

Das **Steuerrecht** unterscheidet zwischen **Buchführung** und **Aufzeichnungen**. Die Buchführung ist immer umfassender als Aufzeichnungen, da sie alle Geschäftsvorfälle nach einem bestimmten System festhält.

Der Begriff „Aufzeichnungen“ stellt einen Oberbegriff dar. Aufzeichnungspflichten erlangen dann besondere Bedeutung, wenn Steuerpflichtige weder nach Handelsrecht noch nach Steuerrecht der Buchführungspflicht unterliegen. Mit den Aufzeichnungsvorschriften ist das Erfassen bedeutsamer Vorgänge, wie sie sich z. B. aus dem Umsatzsteuergesetz ergeben, gemeint.

In einer Reihe von Steuergesetzen gibt es solche Aufzeichnungspflichten.

Zur Wiederholung: Selbständig Tätige mit Einkünften gemäß § 18 des EStG, also z. B. **Freiberufler**, sind niemals, auch nicht bei Überschreiten der Gewinn- oder Umsatzgrenzen, zur doppelten Buchführung verpflichtet, solange sie sich nicht im Handelsregister eintragen lassen. Sie haben aber, wie alle anderen Unternehmer, **Aufzeichnungspflichten**.

Zu den Aufzeichnungspflichten zwei Beispiele:

Beispiel 5 :

Ein Rechtsanwalt ermittelt seinen Gewinn aus freiberuflicher Tätigkeit für das Kalenderjahr gem. § 18 Abs. 1 EStG in Höhe 960.000 €. Er legt dem FA eine Einnahmeüberschussrechnung vor.

Der Rechtsanwalt hatte im Kalenderjahr seine Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben **aufzuzeichnen**, obwohl er keine Bücher führt. Eine Einnahmeüberschussrechnung ist ausreichend.

Beispiel 6 :

Ein kleiner Gewerbetreibender verkauft Waren in einem Kiosk.

*Der Gewerbetreibende hat nach § 143 der AO den Wareneingang **aufzuzeichnen**, nach § 144 Abs. 1 AO muss er auch den Wareneingang aufzeichnen, soweit es sich nicht um Bargeschäfte von geringem Wert an eine Vielzahl von Personen handelt.*

Aufzeichnungen erfassen also nur bestimmte Sachverhalte, die sich z. B. aus den steuerrechtlichen Vorschriften der §§ 142 ff. AO ergeben.

Zum Beispiel: Aufzeichnung des Wareneingangs, des Wareneingangs, Aufzeichnung von Betriebsausgaben, tägliche Aufzeichnung von Kasseneinnahmen und –ausgaben. Unter Aufzeichnungen werden somit alle Erklärungen über Geschäftsvorfälle (in Schriftform oder auf Medien) verstanden.

Kassenaufzeichnungen müssen so beschaffen sein, dass der Sollbestand jederzeit mit dem Istbestand der Geschäftskasse verglichen werden kann (Kassensturz-fähigkeit).

Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung erfordern grundsätzlich die Aufzeichnung jedes einzelnen Handelsgeschäfts in einem Umfang, der eine Überprüfung seiner Grundlagen, seines Inhalts und seiner Bedeutung für den Betrieb ermöglicht.

Wird gegen Buchführungs- oder Aufzeichnungspflichten verstoßen, ist dies u. U. mit Zwangsgeldern oder Geldbußen bis hin zu Freiheitsstrafen zu ahnden.

Bitte beachten:

Wie die Buchführung auszurichten ist, das bestimmen Grundprinzipien, die zusammengefasst wurden in:

- Grundsätze ordnungsgemäßer Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenschutz (GoBD), BMF vom 28.11.2019.

Die GoBD stellen Regelungen zur elektronischen Buchführung auf, die ja praktisch heute in jedem Betrieb Verwendung finden.



1.5 Selbstlernaufgaben

Bitte prüfen und begründen Sie nachfolgend jeweils die Buchführungspflicht:

Sachverhalt 1:

Beate Müller betreibt einen kleinen Kiosk in Dortmund. Sie beschäftigt keine Angestellten. Die Wareneinkäufe und Warenverkäufe erfolgen jeweils durch Barzahlung.

Besteht grundsätzlich Buchführungspflicht?

Sachverhalt 2:

Christiane Friedberg hat im Jahr 2018 in Köln einen Supermarkt mit einem umfangreichen Warenangebot eröffnet. Sie hat bereits im Eröffnungsjahr eine große Anzahl von Lieferanten und sie beschäftigt mehr als zehn Verkäuferinnen. Im Jahr 2018 rechnet sie mit einem Umsatz von 650.000 € und einem Gewinn von 80.000 €.

Sachverhalt 3:

Berta ist Damenschneiderin. Sie führt in der Regel Änderungsarbeiten an Kleidung durch und erledigt alle Geschäfte in bar, ihre Kunden zahlen sofort. Arbeitnehmer beschäftigt sie nicht. Prüfen Sie bitte die Buchführungspflicht.

b) **Abwandlung des Sachverhalts:** Ist Buchführungspflicht gegeben, wenn Berta ihren Geschäftsbetrieb erweitert und in der Hoffnung auf mehr Kunden sich im Handelsregister eintragen lässt?

Sachverhalt 4:

Die Steuerberaterin Anja Zucker betreibt ihre Kanzlei in Köln und erzielt mit ihren Honoraren im Jahr 2018 einen Umsatz von 460.000 € und einen Gewinn von 120.000 €. Besteht für die Steuerberaterin Buchführungspflicht?

1.6 Zusammenfassung



Sie wissen jetzt, dass das Kernstück des betrieblichen Rechnungswesens die Buchführung ist, die auch als Finanzbuchführung oder „doppelte“ Buchführung bezeichnet wird. Es ist die Buchführung der Kaufleute und sie wird die kaufmännische Buchführung genannt.

Kaufmann ist jeder, der im Handelsregister eingetragen ist und dessen Betrieb einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert. Nichtkaufleuten und bestimmte Grenzen nicht überschreitenden Einzelkaufleuten sowie Kleingewerbetreibenden ist die kaufmännische Buchführung erlassen. Sie haben aber Aufzeichnungspflichten zu beachten.

Kaufleute haben das Handelsrecht **und** das Steuerrecht bei der Führung ihrer Bücher und der Erstellung des Jahresabschlusses zu beachten. Die wichtigsten Regelungen zu Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, die sich aus dem HGB und den Steuergesetzen ergeben, finden Sie in Auszügen im Anhang dieses Lernheftes.