



Steuer & Wirtschaftsakademie
in Gelsenkirchen

Umschulung zum/r Steuerfachangestellten

Jahresabschluss

StB Dipl.-Kfm. Sergej Gubanov

www.sg-institut.de

Gliederung

1. Bestandteile eines Jahresabschlusses
2. Zeitliche Abgrenzung Aufwendungen/Erträge
3. Wertansätze Vermögens-/Schuldposten
4. Bewertung nicht abnutzbares Anlagevermögen
5. Bewertung abnutzbares Anlagevermögen
6. Bewertung Umlaufvermögen
7. Maßgeblichkeitsgrundsatz
8. Bewertung Verbindlichkeiten
9. Bewertung Entnahmen/Einlagen
10. Bewertung Rückstellung
11. Rücklagen
12. Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)

- EU/PersG (§ 242 III HGB) → Bilanz + GuV
- KapG + GmbH & Co. KG (§ 264 I HGB) → Bilanz + GuV + Anhang
- Grundsätze zur Jahresabschlusserstellung:
 - Aufstellungsgrundsatz (§ 243 HGB)
 - Vollständigkeit (§ 246 I HGB)
 - Verrechnungsverbot (§ 246 II HGB)
 - Inhalt der Bilanz (§ 247 I HGB)
- in deutscher Sprache und in Euro (§ 244 HGB)
- unter Angabe des Datums zu unterschreiben (§ 245 HGB)

- Bilanz + GuV: → grds. keine Gliederungsvorschriften
→ Ausnahme: Publizitätsgesetz
- Bilanz → in Praxis das Gliederungsschema gem. § 266 HGB
- GuV: → Konto- oder Staffelform
→ GKV und UKV gem. § 275 HGB

- Bilanz: → Gliederung gem. § 266 HGB
→ abhängig von Größenklassen gem. § 267 HGB
- Gewinn- und Verlustrechnung: → Gliederung gem. § 275 HGB
→ Unterscheidung: GKV und UKV
- Anhang (§§ 284-285 HGB): → KapG und PersG i.S.d. § 264a HGB
→ soll Bilanz + GuV erläutern
- Lagebericht (§§ 289-289a HGB): → nicht Bestandteil des Jahresabschlusses
→ Geschäftsverlauf und Lage der Gesellschaft
→ mittlere/große KapG sowie KapG & Co. KG/OHG

- Fristen für die Jahresabschlusserstellung
 - EU/PersG (§ 243 III HGB) → nach Rechtsprechung maximal 12 Monate
 - KapG (§ 264 I HGB): → genaue Fristen geregelt
 - gelten auch für publizitätspflichtige EU/PersG
- Jahresabschlussprüfung (§ 316 HGB)
- Offenlegung des Jahresabschlusses (§ 325 HGB)

- Transitorische Posten

- Aktive Rechnungsabgrenzung → Ausgabe im alten Jahr, Aufwand gehört ins neue Jahr
- Passive Rechnungsabgrenzung → Einnahme im alten Jahr, Ertrag gehört ins neue Jahr

- Antizipative Posten

- Sonstige Forderungen → Ertrag ins alte Jahr, Einnahme im neuen Jahr
- Sonstige Verbindlichkeiten → Aufwand ins alte Jahr, Ausgabe im neuen Jahr

- Abzugrenzende Vorsteuer
 - anrechenbare Vorsteuer
 - nicht anrechenbare Vorsteuer

- Abzugrenzende Umsatzsteuer
 - fällige Umsatzsteuerschuld
 - noch nicht fällige Umsatzsteuerschuld

- Allgemeines:
 - Vollständigkeit (§ 246 I HGB)
 - Verrechnungsverbot Aktiv-/Passivposten (§ 246 II HGB)
 - hinreichende Aufgliederung von Bilanzposten (§ 247 I HGB)
- Bewertungsgrundsätze (§ 252 HGB): → Bilanzidentität
 - Unternehmensfortführung
 - Einzelbewertung
 - Vorsicht (Realisations-/Imparitäts-/Wertaufhellungspr.)
 - periodengerechte Abgrenzung Aufwendungen/Erträge
 - Bewertungsstetigkeit

- Handelsrecht (§ 255 I HGB) und Steuerrecht R 6.2 EStR
- abziehbare Vorsteuer gehört nicht zu den AK (§ 9b EStG)
- AK bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern
 - Kaufpreis
 - GrErwSt, Maklergebühren, Notariats-/Grundbuch-/Gutachter- u. Vermessungskosten
- AK bei beweglichen Wirtschaftsgütern
 - Kaufpreis
 - Einfuhrzölle, Fracht, Verpackungs-/Überführungs-/Zulassungs- und Montagekosten
- Anschaffungspreisminderungen → Rabatte, Skonti und Preisnachlässe wg. Mängelrügen

- Handelsrecht (§ 255 II HGB) und Steuerrecht R 6.3 EStR
- Aktivierungspflichtig:
 - Material-/Fertigungskosten u. Sondereinzelkosten der Fertigung
 - angemessene Teile der MGK und FGK
 - Wertverzehr des AV soweit durch Fertigung veranlasst
- Aktivierungswahlrecht:
 - Kosten der allgemeinen Verwaltung
 - Aufwendungen für soziale Einrichtungen
 - freiwillige soziale Leistungen
 - betriebliche Altersversorgung
- Aktivierungsverbot
 - Forschungs- und Vertriebskosten

- Teilwert (TW) kommt aus Steuerrecht und ist in § 6 I Nr. 1 S. 3 EStG geregelt
- Teilwertvermutungen: → $TW = AK/HK$
 - $TW = AK/HK - AfA$
 - $TW = \text{Wiederbeschaffungskosten}$
- Teilwertabschreibung: → abnutzbares AV → mind. für halbe RND unter planmäßigen RBW
 - nicht abnutzbare AV → Gründe für TW-AfA voraussichtlich anhalten
 - UV → Minderung bis Bilanzerstellungszeitpunkt oder davor liegenden Verkaufstermin oder Verbrauchszeitpunkt
- Zuschreibungspflicht bis zur Höhe der fortgeführten AK/HK

- Zuschuss im Jahr der Anschaffung
 - Wahlrecht → entweder Zuschuss als BE oder erfolgsneutrale Minderung der AK/HK
 - Abgrenzung Zulagen nach InvZulG → steuerfrei, erhöhen nicht den Gewinn

- nachträglich gewährter Zuschuss
 - ab Zeitpunkt der Gewährung von AK/HK abzusetzen
 - Anpassung der AfA-BMG

- im voraus gewährter Zuschuss → steuerfreie Rücklage

- Handelsbilanz: → Anschaffungskosten (§ 253 I 1 HGB)
 - bei dauernder Wertminderung Abschreibungspflicht (§ 253 III 3 HGB)
 - Finanzanlagen können auch bei vorübergehender Wertminderung
abgeschrieben werden (§ 253 III 4 HGB)
- Steuerbilanz: → Anschaffungskosten (§ 6 I Nr. 2 EStG)
 - niedrigere Teilwert nur bei voraussichtlich dauernder Wertminderung
möglich (§ 6 I Nr. 2 S. 2 EStG)
- Zuschreibung: → Wertaufholungsgebot (§ 253 V HGB/§ 6 I Nr. 2 S. 3 EStG)

- Wertpapiere und Unternehmensanteile, die dauernd dem Geschäftsbetrieb dienen
- Bewertung grds. mit Anschaffungskosten einschließlich Nebenkosten
- bei dauernder Wertminderung handels-/steuerrechtlich Abschreibungspflicht
 - EU/PersG → 40 % außerbilanziell dem Gewinn hinzuzurechnen (§ 3c II EStG)
 - KapG → 100 % außerbilanziell dem Gewinn hinzuzurechnen (§ 8b III KStG)
- Zuschreibung
 - EU/PersG → 40 % steuerfrei, außerbilanziell vom Gewinn abzuziehen
 - KapG → 95 % außerbilanziell dem Gewinn abzuziehen

- Handelsbilanz: → Ansatzpflicht → entgeltlich erworbene immaterielle Anlagegegenstände
→ Ansatzwahlrecht (§ 248 II HGB)
 - für selbst geschaffene immaterielle Anlagegegenstände
 - nicht für selbst geschaffene Marken, Drucktitel, Verlagsrechte usw.
 - nur Entwicklungskosten, keine Forschungskosten (§ 255 IIa HGB)
- Steuerbilanz → Ansatz nur entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgütern (§ 5 II EStG)

- Software
 - Anwender-Software (=Standardsoftware)
 - betriebswirtschaftliche Software

- Geschäfts- oder Firmenwert
 - originärer Firmenwert → nicht aktivierungsfähig
 - derivativer Firmenwert: → aktivierungspflichtig
 - ND: 10 Jahre (253 III HGB) / 15 Jahre (§ 7 I 3 EStG)

- Bewertung mit AK/HK vermindert um die Abschreibung
- Betriebsvermögen / nicht Wohnzwecken / Bauantrag nach 31.03.1985 gestellt
 - falls ja, dann 3 % p.a. (bis 2000: 4 % p.a.)
 - ansonsten ist zu unterscheiden: → Fertigstellung nach 31.12.1924: 2 % p.a.
→ Fertigstellung bis 01.01.1925: 2,5 % p.a.
- zeitanteilige AfA (§ 7 I 4 EStG)

- bei Anschaffung/Herstellung von Gebäuden nach 31.12.2005 nicht mehr anwendbar
- bei Wirtschaftsgebäuden muss Bauantrag/Kaufvertrag vor 01.01.1994
- Berechnungsbasis sind Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten
- zeitanteilige Kürzung im Jahr der Fertigstellung/des Kaufs erfolgt nicht
- bei Veräußerung nur zeitanteilige AfA

- BMG: → gekaufte Wirtschaftsgüter → Anschaffungskosten
→ selbst hergestellte Wirtschaftsgüter → Herstellungskosten
- lineare Abschreibung: → Nutzungsdauer in AfA-Tabellen festgelegt
→ jährlich gleichbleibende Abschreibungsbeträge
→ zeitanteilig (pro rata temporis) gem. § 7 I 4 EStG
→ Anfangsmonat volle Abschreibung
- degressive Abschreibung: → bei Anschaffung/Herstellung in 2020 und 2021 möglich
→ AfA in fallenden Jahresbeträgen

- Umstieg von degressiver AfA zu linearer AfA
 - nach Übergang Abschreibungsbetrag vom vorhandenen RBW und RND berechnet
 - Formel Übergangszeitpunkt: $RND < 100 / \text{degressiver Abschreibungssatz in Prozent}$
 - Übergang von linearen zur degressiven Abschreibung nicht zulässig
- Leistungs-AfA
 - bei beweglichen Wirtschaftsgütern des AV, bei denen es wirtschaftlich begründet ist
 - Abschreibungsbetrag = $AHK * \text{Jahresleistung} / \text{Gesamtleistung}$

- für künftige Anschaffung/Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des AV
- IAB höchstens 40 % der voraussichtlichen AHK außerbilanziell gewinnmindernd abziehen
- IAB kann in Anspruch genommen werden, wenn dadurch ein Verlust entsteht oder sich erhöht
- Höchstbetrag für die insgesamt vorzunehmende IAB im Abzugsjahr und in drei folgenden Jahren je Betrieb 200 T€ nicht übersteigen

- handelsrechtlich ist IAB nicht zu berücksichtigen

- im Jahr der Investition: → außerbilanziell gewinnerhöhend hinzuzurechnen (§ 7g II 1 EStG)
 - gewinnmindernde Kürzung der AHK (§ 7g II 2 EStG)
 - Minderung der AfA-BMG

- Folgen bei fehlender / bei zu niedriger Investition
 - rückwirkende Korrektur des Steuerbescheides (§ 7g III 1 EStG)
 - ggfs. Nachzahlungszinsen (§ 233a AO)

- Größenmerkmale: → Gewerbebetriebe oder der selbständigen Arbeit dienenden Betriebe/
Gewinn gem. §§ 4 I, 5 EStG / BV 235 T€ nicht überschreitet
→ LuF-Betriebe / Wirt-/Ersatzwirtschaftswert 125 T€ nicht überschreitet
→ o.g. Betriebe / EÜR gem. § 4 III EStG / Gewinn 100 T€ nicht überschreitet
- voraussichtlich: → bis zum Ende des dritten auf die Bildung der Rücklage folgenden WJ
→ mindestens bis zum Ende des dem WJ der Anschaffung/Herstellung
folgenden WJ in inländischen Betriebsstätte betrieblich zu nutzen

- neben der linearen AfA im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den vier folgenden Jahren
- Sonderabschreibung bis zu insgesamt 20 % der AHK (§ 7g V EStG)
- falls IAB in Anspruch genommen, dann AfA-BMG um den Betrag mindern (§ 7g II 2 EStG)
- handelsrechtlich ist Sonderabschreibung nicht zu berücksichtigen
- Voraussetzungen (§ 7g VI EStG)
 - zum Schluss des WJ, das der Anschaffung/Herstellung vorangeht, Größenmerkmale des § 7g I 2 Nr. 1 EStG nicht überschreitet
 - im Jahr der Anschaffung/Herstellung und im darauf folgenden WJ in inländischen Betriebsstätte betrieblich genutzt wird

- bei beweglichen abnutzbaren Wirtschaftsgütern des AV
- AHK bis zu 800 €, dann Betriebsausgabe im Jahr des Kaufs (§ 6 II EStG)
- AHK ab 250,01 € bis 1.000 €, dann Bildung eines Sammelpostens, lineare Abschreibung auf 5 Jahre (§ 6 IIa EStG)
- über 1.000 €, lineare Abschreibung verteilt auf die ND
- entweder Sofortabzug (§ 6 II EStG) oder Pool-Abschreibung (§ 6 IIa EStG)
- Sonderfall → nachträglich z.B. wg. Skontoabzug zum geringwertigen Wirtschaftsgut wird

- Vermögensgegenstände des UV sind in § 266 II HGB aufgezählt
- gem. § 253 IV HGB mit AHK oder Zeitwert am Bilanzstichtag anzusetzen
- Zeitwert kann Börsen- und Marktpreis sein
- strenges Niederstwertprinzip (§ 253 IV 1 HGB)
- steuerlich statt Börsen-/Marktpreis der niedrigere Teilwert anzusetzen
- Wertminderung vorübergehend, dann keine TW-Abschreibung
- Wertminderung dauerhaft, dann kann auf TW abgeschrieben werden

- gesetzliche Grundlagen: §§ 253 IV HGB, 256 HGB und 6 I Nr. 2a EStG
- Prinzip der Einzelbewertung (§ 240 I HGB)
- Gruppenbewertung (§ 240 IV HGB)
- Methoden der Sammelbewertung sind Durchschnitts- und Verbrauchsfolgebewertung
- Durchschnittsbewertung
- Verbrauchsfolgebewertung: → FIFO-Methode
→ LIFO-Methode
→ HGB beide Methoden, Steuerrecht nur LIFO-Verfahren zulässig

- Niederstwertprinzip
- Einzelbewertung
- Wertaufhellungsprinzip
- Methoden zur Buchung der Wertkorrektur
 - direkte Buchungsmethode (direkte Abschreibung) → Konto „Forderungsverluste“
 - indirekte Buchungsmethode (indirekte Abschreibung = Wertberichtigung)
 - Konto „Einzelwertberichtigung auf Forderungen“
 - Konto „Pauschalwertberichtigung auf Forderungen“

- uneinbringliche Forderungen
 - Forderungsausfall in voller Höhe steht am Bilanzstichtag endgültig fest
 - volle Abschreibung
 - komplette USt-Korrektur
- zweifelhafte Forderungen
 - Forderungsausfall steht dem Grunde fest, jedoch die Höhe ist noch unklar
 - Umbuchung der Gesamtforderung auf „zweifelhafte Forderungen“
 - USt-Korrektur ist möglich, wenn Uneinbringlichkeit gem. § 17 UStG feststeht

- weder zweifelhaft noch uneinbringlich
- Ausfallrisiko, Zinsverluste wegen verspäteter Zahlungseingänge, Inkasso-/Mahnkosten
- Ermittlung PWB:
 - Gesamtforderungsbestand
 - uneinbringliche Forderungen
 - zweifelhafte Forderungen
 - Forderungen ohne Ausfallrisiko
(z.B. Forderungen gegen den Bund, Forderungen, die durch Bürgschaften oder Versicherungen abgedeckt sind u.a.)

= verbleibender Forderungsbestand (brutto)

 - USt

= Berechnungsgrundlage für die Pauschalwertberichtigung
- Anpassung PWB: → neue PWB $\dot{=}$ bestehende alte PWB = Differenzbetrag
 - Zuführung zur PWB → Konto „Einstellung in die PWB“
 - Herabsetzung der PWB → Konto „Erträge aus Herabsetzung der PWB“

- Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 I 1 EStG)
 - Maßgeblichkeit beim Ansatz
 - Maßgeblichkeit bei der Bewertung
- falls Ansatz in HB nicht steuerlichen Bilanzierungs-/Bewertungsvorschriften entspricht, dann Anpassung den steuerlichen Vorschriften
- Durchbrechung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes durch §§ 5 Ia-IVb, VI, 6, 6a und 7 EStG

Handelsbilanz (§§ 248, 249 HGB)	Steuerbilanz (§ 5 EStG)
Aktivierungspflicht - derivativer GoF	Aktivierungspflicht - derivativer GoF
Aktivierungswahlrechte - selbst geschaffene immater. Vggst - Disagio - Ansatz von Verbrauchsfolgeverfahren FiFo und LiFo - aktive latente Steuern	Aktivierungswahlrechte - steuerliche Wahlrechte unabhängig vom handelsrechtlichen Wertansatz ausgeübt werden, z.B. TW-Abschr. oder LiFo
Aktivierungsverbote - Aufwendungen gem. § 248 HGB (z.B. Gründung eines Unternehmens usw.)	Aktivierungsverbote - wie HGB - zzgl. selbst geschaffene immaterielle Vggst. des AV
Passivierungspflichten - RSt für <ul style="list-style-type: none"> - ungewissen Verbindlichkeiten - drohende Verluste aus schwebenden Geschäften - Instandhaltungsaufwendungen, die im folgenden GJ innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden - passive latente Steuern 	Passivierungspflichten - grds. wie HGB, ohne RSt für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
Passivierungswahlrechte - keine	Passivierungswahlrechte - Rücklagen nach § 6b EStG
Passivierungsverbote - Instandhaltungsaufwendungen, die innerhalb des folgenden Jahres nach dem dritten Monat nachgeholt werden - Aufwandsrückstellungen	Passivierungsverbote - wie HGB

- Höchstwertprinzip
- Handelsrecht (§ 253 I HGB) → Erfüllungsbetrag
→ künftige Kosten-/Preissteigerungen sind zu berücksichtigen
- Steuerrecht (§ 6 I Nr. 3 EStG) → Anschaffungskosten
→ Nennwert/Rückzahlungsbetrag oder der höhere Teilwert (bei voraussichtlich dauernder Werterhöhung) am Bilanzstichtag

- § 256a HGB / § 6 I Nr. 3 EStG
- Devisenkassamittelkurs
- RLZ von einem oder weniger → Anschaffungs-/Realisations- und Imparitätsprinzip nicht zu beachten
- Zahlungszeitpunkt: → gezahlter Betrag = bilanzielle Verbindlichkeit → keine Auswirkung
 - gezahlter Betrag > bilanzielle Verbindlichkeit → Aufwend. Kursdifferenzen
 - gezahlter Betrag < bilanzielle Verbindlichkeit → Erträge Kursdifferenzen

- verzinsliche langfristige Verbindlichkeiten mit Rückzahlungsbetrag anzusetzen (§ 6 I Nr. 3 EStG)
- unverzinsliche langfristige Verbindlichkeiten mit 5,5 % abzuzinsen
- Ausgabebetrag des Darlehens \neq Rückzahlungsbetrag
 - Disagio
 - HGB Aktivierungswahlrecht (§ 250 III HGB) / StB Aktivierungspflicht (§ 5 V Nr.1 EStG)
 - Verteilung des Disagios:
 - Fälligkeitsdarlehen (lineare Abschreibung) \rightarrow Damnum / Laufzeit
 - Abzahlungsdarlehen (arithm.-degr. Abschr.) \rightarrow Damnum * Anzahl Jahre / Summe aller Jahre
 - Annuitätendarlehen (geom. degr. Abschr.) \rightarrow Damnum * Jahreszins / Gesamtzins

- mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme (§ 6 I Nr. 4 EStG)
- Geldentnahmen → mit dem Nennwert des entnommenen Geldbetrages
- Entnahmen von Anteilen an Körperschaften → TEV (§ 3 Nr. 40a i.V.m. § 3c II EStG)

- mit Teilwert zu bewerten (§ 6 I Nr. 4 EStG)
- USt
 - unentgeltliche Wertabgabe (§ 3 Ib UStG) einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt
 - BMG ist Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten oder Selbstkosten (§ 10 IV Nr. 1 UStG)
- abnutzbares AV
 - zeitanteilige AfA
 - Buchgewinn/-verlust

Gewerbezweig	ermäßigter Steuersatz	voller Steuersatz	insgesamt
Bäckerei und Konditorei	1.199,00 €	404,00 €	1.603,00 €
Fleischerei	930,00 €	835,00 €	1.765,00 €
Gast- u. Speisewirtschaft			
a) Abgabe von kalten Speisen	1.172,00 €	983,00 €	2.155,00 €
b) Abgabe von warmen Speisen	1.616,00 €	1.764,00 €	3.380,00 €
Getränke Einzelhandel	95,00 €	297,00 €	392,00 €
Cafe und Konditorei	1.158,00 €	647,00 €	1.805,00 €
EZH mit Milch, Milcherzeugnissen, Fettwaren und Eiern	647,00 €	68,00 €	715,00 €
EZH mit Nahrungs- und Genussmitteln	1.320,00 €	754,00 €	2.074,00 €
EZH mit Obst, Gemüse, Südfrüchte, Kartoffeln	297,00 €	216,00 €	513,00 €

- Entnahmen sind mit dem Teilwert zu bewerten (§ 6 I Nr. 4 EStG)
- USt: → private Nutzung eine unentgeltliche sonstige Leistungen gem. § 3 IXa Nr. 1 UStG, wenn Vorsteuer bei der Anschaffung abgezogen worden ist
→ als BMG die entstandenen Ausgaben anzusetzen, soweit zum vollen/teilweisen VSt-Abzug berechtigt haben (§ 10 IV UStG)
- 1 % - Regelung: → mehr als 50 % betrieblich genutzt
→ mtl. 1 % des inländischen LP zzgl. Sonderausstattung und einschl. USt
→ umsatzsteuerlich 20 % Abschlag für nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten
- Fahrtenbuch: → umsatzsteuerlich gehören die AHK zu den Ausgaben (§ 15a UStG);
Grundstücke/Gebäude (10 Jahre) und bewegl. WG (5 Jahre)

- Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte
 - zum Abzug als Betriebsausgaben zugelassen (§ 4 V Nr. 6 S. 3 EStG)
 - Ermittlung von nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben:
 - $0,03 \% * \text{des incl. LP} * \text{Entfernungskilometer} * \text{Monate}$
 - Betrag, der nach § 4 V Nr. 6 EStG zum Abzug als BA zugelassen ist
 - = nicht abziehbaren Betriebsausgabe
 - oder
 - $\text{tatsächliche Kosten je km} * \text{gefahrenen km} * \text{Tage}$
 - Betrag, der nach § 4 V Nr. 6 EStG zum Abzug als BA zugelassen ist
 - = nicht abziehbaren Betriebsausgabe
- private Nutzung unternehmerischer Telekommunikationsmittel
- private Verwendung einer dem Unternehmensvermögen zugeordneten Wohnung

- grds. mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung (§ 6 I Nr. 5 EStG)
- Ausnahmen
 - höchstens mit AHK: → innerhalb der letzten drei Jahren
→ Beteiligung gem. § 17 I EStG
 - bei abnutzbaren Wirtschaftsgütern die bisherigen AfA-Beträge vom Einlagewert absetzen
 - wenn WG aus BV entnommen und später wieder eingelegt, dann Einlage mit früheren Entnahmewert abzüglich der inzwischen eingetretenen AfA

Rückstellungen zu bilden für	HB	StB
Ungewisse Verbindlichkeiten GewSt-RSt RSt für Jahresabschlusskosten Garantierückstellung Kulanzleistungen Prozesskostenrückstellung Wechselobligo Pensionsrückstellungen Rückstellungen wegen Patentverletzungen	Pflicht, § 249 I HGB	Pflicht, § 5 I, III, IV Die Bildung einer GewSt-RSt darf nicht zu einer Betriebsausgabe führen, § 4 Vb EStG. Der Gewinn/Verlust ist daher außerhalb der Bilanz um die gebildete RSt wieder zu erhöhen/zu vermindern.
unterlassene Instandhaltung bei Nachholung innerhalb von 3 Monaten		Pflicht, § 5 I EStG
drohende Verluste aus schwebenden Geschäften		Verbot, § 5 IVa EStG
Gewährleistung ohne rechtliche Verpflichtung		zulässig, R 5.7 XII EStR
unterlassene Abraumbeseitigung innerhalb von 12 Monaten		Pflicht, R 5.7 XI EStR

- § 266 III HGB: → Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen
 - Steuerrückstellungen
 - Sonstige Rückstellungen

- Bildung der RSt → Aufwandskonto an Rückstellungskonto

- Auflösung der RSt: → $RSt = \text{Ausgabe}$ → die Auflösung wirkt erfolgsneutral
 - $RSt < \text{Ausgabe}$ → es entsteht zusätzlicher Aufwand
 - $RSt > \text{Ausgabe}$ → die Auflösung wirkt gewinnerhöhend

- HB gem. § 253 I 2 HGB und StB gem. § 6 I Nr. 3a u. § 6a EStG
- Erfüllungsbetrag
- handelsrechtlich sind künftige Preis-/Kostensteigerungen zu berücksichtigen,
steuerlich dagegen nicht
- handelsrechtlich mit durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben GJ abzuzinsen
(§ 253 II 1 HGB), steuerrechtlich mit 5,5 % (§ 6 I Nr. 3a Buchstabe e EStG)

- Handels-/Steuerbilanz
 - Kapitalrücklagen (§§ 266 III, 272 II HGB): → aus Mitteln, die von außen zufließen
 - z.B. Agio bei Ausgabe von Aktien über dem
Nennwert
 - Gewinnrücklagen (§ 266 III, 272 III HGB): → aus einbehaltenen und versteuerten Gewinnen
 - z.B. § 150 AktG
- Stille Rücklagen
- nur in der Steuerbilanz: → Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR)
 - Rücklage für Investitionen (§ 6b EStG)

- nur in der Steuerbilanz gebildet werden
- Voraussetzungen (R 6.6 I EStR)
 - WG des AV/UV infolge höher Gewalt (Brand, Sturm, Überschwemmung, Diebstahl) oder
 - wegen eines behördlichen Eingriffs (Enteignung)
 - gegen Entschädigung aus dem BV ausscheidet
 - funktionsgleiches WG erst in einem späteren WJ beschafft wird
- Rücklagebetrag → Differenz zwischen Entschädigung und BW des ausgeschiedenen WG

- Rücklage im Zeitpunkt der Ersatzbeschaffung auf AHK zu übertragen → Minderung AfA-BMG
- Höhe der Übertragung stiller Reserven (R 6.6 III EStR)
 - AHK des Ersatzwirtschaftsgutes niedriger als die Entschädigung
 - **AK Ersatzwirtschaftsgut x Rücklage / Entschädigung**
- keine Anschaffung/Herstellung
 - beweglichen WG bis zum Schluss des ersten oder
 - Grundstück/Gebäude bis zum Schluss des vierten (ggfs. sechsten) auf die Bildung
folgenden WJ
 - dann die Rücklage gem. R 6.6 IV EStR gewinnerhöhend auflösen

- Voraussetzungen (§ 6b IV EStG)
 - Gewinnermittlung nach § 4 I oder nach § 5 EStG
 - freiwillige oder unfreiwillige Veräußerung von begünstigten WG (GuB u. Gebäude)
 - mind. sechs Jahre zum AV einer inländischen Betriebsstätte gehört haben
 - begünstigte Reinvestitionen (§ 6b I EStG): → GuB
→ Gebäude, Erweiterungen, Aus-/Umbauten
- das neu beschaffte WG muss nicht funktionsgleich sein
- Übertragung der stillen Reserven: → GuB → GuB und Gebäude
→ Gebäude → nur Gebäude

- Höhe der Rücklage (= Gewinn): → § 6b II EStG
→ Veräußerungspreis - Buchwerte – Veräußerungskosten
- Rücklage ist von den AHK abzuziehen
 - in den folgenden vier Jahren angeschafften oder hergestellten WG (§ 6b III 2 EStG)
 - bei neu hergestellten Gebäuden beträgt die Frist sechs Jahre, wenn mit Herstellung vor Ende des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden WJ begonnen (§ 6b III 3 EStG)
- Rücklage nicht bei Anschaffung/Herstellung eines WG abgezogen, dann für jedes volle WJ ist 6 %-ige Verzinsung des aufgelösten Rücklagebetrags vorzunehmen (§ 6b VII EStG)
- außerbilanzielle Hinzurechnung im WJ der Auflösung

- EU/PersG → beim Verkauf von KapG-Anteilen bis zu einem Betrag von 500.000 €
- Übertragung der Rücklage auf neu angeschaffte
 - Anteile an KapG in voller Höhe, innerhalb von zwei Jahren
 - Gebäude innerhalb von vier Jahren nur zu 60 % wg. TEV
 - abnutzbare bewegliche WG innerhalb von zwei Jahren nur zu 60 % wg. TEV
- Rücklage nach vier Jahren gewinnerhöhend aufzulösen
- nur der steuerpflichtige Teil (60 %) mit 6 % zu verzinsen
- für jedes WJ des Bestehens der Rücklage als Gewinnzuschlag außerbilanziell zu berücksichtigen

- am 22.07.2015 im Bundesgesetzblatt verkündet
- die größte HGB-Reform seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG)
- grds. für GJ, die nach dem 31.12.2015 beginnen, pflichtgemäß anzuwenden
- die neuen Größenklassen gem. § 267 HGB können bereits für Jahresabschlüsse angewendet werden, die nach dem 31.12.2013 beginnen
- Erhöhung der Schwellenwerte:

		bisher	neu
klein	Bilanzsumme	4.840.000,00 €	6.000.000,00 €
	Umsatzerlöse	9.680.000,00 €	12.000.000,00 €
mittelgroß	Bilanzsumme	19.250.000,00 €	20.000.000,00 €
	Umsatzerlöse	38.500.000,00 €	40.000.000,00 €

- voraussichtliche Nutzungsdauer von selbst geschaffenen immateriellen Vggst. nicht verlässlich geschätzt werden, dann Abschreibung über 10 Jahre (§ 253 III 3 HGB)
- § 253 III 3 HGB kann auf entgeltlich erworbenen Geschäfts-/Firmenwert angewendet werden
- die Definition der Umsatzerlöse in § 277 I HGB wird geändert
 - zukünftig alle Erlöse aus Verkauf, Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen
 - Änderung der GuV-Gliederung, „Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ sowie „außerordentliche Erträge/Aufwendungen“ werden nicht mehr gesondert ausgewiesen