

4.1 Gewinnermittlungsmethoden

LERNZIELE:

Sie sollten beherrschen

- den allgemeinen Betriebsvermögensvergleich,
- den besondern Betriebsvermögensvergleich und
- die Einnahmen-Überschussrechnung.

Hierbei müssen Sie insb. die Begriffe der Einlagen und der Entnahmen kennen und die Konsequenz des Maßgeblichkeitsprinzips. Schließlich ist die Kenntnis der sog. Zinsschranke sehr wichtig.

Machen Sie sich zunächst den Aufbau des § 4 EStG klar.

LAMBERT-KOCHREZEPT AUFBAU § 4 EStG:

- § 4 I EStG Gewinnbegriff
- § 4 II EStG Bilanzänderung
- § 4 III EStG Einnahmen-Überschuss-Rechner
- § 4 IV EStG Definition des Begriffs „Betriebsausgabe“
- § 4 V EStG Betriebsausgaben, die als solche steuerlich nicht anerkannt werden, die also wieder hinzugerechnet werden müssen, wenn sie vorher abgezogen wurden
- § 4 V b EStG die Gewerbesteuer ist keine Betriebsausgabe
- § 4 VII EStG die Aufwendungen, für die Abzugsverbote nach § 4 V 1 Nr. 1 – 4, 6b und 7 EStG müssen einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden.

Das Einkommensteuerrecht unterscheidet

- Gewinneinkunftsarten und
- Überschusseinkunftsarten.

Für die **Gewinneinkunftsarten** ist der steuerlich relevante Gewinn zu ermitteln. Hierfür existieren unterschiedliche Gewinnermittlungsmethoden:

- Betriebsvermögensvergleich
 - ◊ allgemein (§ 4 I EStG) und

- ◇ besonders (§ 5 I 1 EStG),
- Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 III EStG),
- Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen bei Land- und Forstwirten (§ 13a EStG).

4.1.1 Allgemeiner Betriebsvermögensvergleich

Den allgemeinen Betriebsvermögensvergleich haben

- Land- und Forstwirte anzustellen, die zur Buchführung verpflichtet sind,
- Land- und Forstwirte, die freiwillig Bücher führen sowie
- Freiberufler, die freiwillig Bücher führen.

Man versteht unter dem Begriff des „Gewinns“ den Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen (§ 4 I 1 EStG). Entnahmen sind hierbei alle Wirtschaftsgüter (Barentnahmen, Waren, Erzeugnisse, Nutzungen und Leistungen), welche der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahrs entnommen hat (§ 4 I 2 EStG).

LAMBERT-KOCHREZEPT:

Das Schema der Gewinnermittlung durch **Betriebsvermögensvergleich** lautet wie folgt:

Betriebsvermögen (= Vermögen abzgl. Schulden) am Schluss des laufenden Wirtschaftsjahrs

- Betriebsvermögen (= Vermögen abzgl. Schulden) am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres

= Unterschiedsbetrag (= Reinvermögensänderung)

+ Entnahmen

- Einlagen

= Ergebnis des Wirtschaftsjahres

+ nicht abzugsfähige Betriebsausgaben
 - steuerfreie Betriebseinnahmen
 = Gewinn/Verlust

Beispiel 106:

Einzelunternehmer Wilhelm aus München-Schwabing hat am 31.12.2007 ein Betriebsvermögen in Höhe von 300.000 €. Im folgenden Wirtschaftsjahr, also in 2008, entnimmt er der Firmenkasse 50.000 € in bar. Darüber hinaus überträgt er ein Grundstück aus seinem Privatvermögen in das Betriebsvermögen, der Einlagewert liegt bei 200.000 €. Am Ende des Jahres 2008 beträgt das Betriebsvermögen 550.000 €.

Ermittle den Gewinn nach allgemeinem Betriebsvermögensvergleich.

Man rechnet folgendermaßen:

Betriebsvermögen Ende des

Wirtschaftsjahres 2008	550.000 €
- Betriebsvermögen Ende	
Wirtschaftsjahr 2007	- 300.000 €
zzgl. Entnahmen	+ 50.000 €
abzüglich Einlagen	- 200.000 €
= Gewinn des Wirtschaftsjahres 2007	= 100.000 €.

LAMBERT-REGEL:

Eine **Entnahme** ist also **gewinnerhöhend** zu verbuchen, eine Einlage entsprechend **gewinnmindernd**.

4.1.1.1 Betriebseinnahmen

Zu den **Betriebseinnahmen** (§ 4 IV EStG i.V.m. § 8 I EStG) zählen insbesondere

- zugeflossene Einnahmen aus Lieferungen und Leistungen,

- Erlöse aus Hilfgeschäften, so zum Beispiel beim Verkauf von Anlagevermögen,
- Erstattung betrieblicher Steuern wie z.B. Gewerbesteuer oder Kfz-Steuer für den betrieblichen Fuhrpark,
- Guthabenzinsen betrieblicher Konten,
- Einnahmen aus der Vermietung betrieblicher Grundstücke,
- von Kunden vereinnahmte Umsatzsteuer,
- vom Finanzamt erstattete Umsatzsteuer/Vorsteuer,
- Wert der Privatentnahmen, die sog. fiktiven Betriebseinnahmen sind.

4.1.1.2 Betriebsausgaben

Zu den **Betriebsausgaben** nach § 4 IV EStG zählt man insbesondere

- laufende Betriebskosten,
- AfA auf Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens,
- Zahlung betrieblicher Steuern wie z.B. der Gewerbesteuer und der Kfz-Steuer für den betrieblichen Fuhrpark,
- betrieblich veranlasste Schuldzinsen,
- an das Finanzamt abzuführende Umsatzsteuer,
- die an Vorunternehmer entrichtete und abzugsfähige Vorsteuer.

4.1.1.3 Entnahmen, Einlagen

Unter einer **Entnahme** versteht man alle Wirtschaftsgüter, die der Steuerpflichtige dem Betrieb für sich, für seinen Haushalt oder für andere betriebsfremde Zwecke im Laufe des Wirtschaftsjahres entnimmt (§ 4 I 2 EStG). Ihre Bewertung erfolgt zum **Teilwert** (§ 6 I Nr. 4 EStG).

MERKE:

Unter dem Teilwert versteht man wiederum jenen Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde (§ 6 I 1 Nr. 1, S.3 EStG).

Beispiel 107:

Metzgermeister Schwarte entnimmt 20 Koteletts für seine Geburtstagsfeier. Der Einkaufspreis für die Koteletts beträgt pro Stück 3 €, der Verkaufspreis liegt bei 5 €. Er buchte eine Betriebsausgabe.

Die Entnahme erfolgt zum Teilwert. Im Bereich des **Umlaufvermögens** wird dieser durch die **Wiederbeschaffungskosten** ermittelt, hier also zum Tageswert. Damit erfolgt die Bewertung der Entnahme zu einem Teilwert von 5 € pro Stück. Es ist nicht zulässig, die Entnahme als Betriebsausgabe anzusehen, die Aufwandsbuchung muss also rückgängig gemacht werden. Hierdurch steigt der steuerpflichtige Gewinn in Beispiel 107 um $20 \cdot 5 = 100$ €.

Beispiel 108:

Herbert Atom, Betreiber eines Stromkraftwerks, verbucht die Stromrechnung für seine private Villa als Betriebsausgabe. Der Stromverbrauch des Jahres lag bei 12.000 €.

Die Entnahme erfolgt zum Teilwert, der steuerpflichtige Gewinn steigt um 12.000 €.

Beispiel 109:

Kfz-Meister Waldemar repariert mit seinem Lehrling Stefan das Auto seines Sohnes Hubert. Wie üblich, zahlt Hubert nur die Kosten für die angefallenen Materialkosten, nicht jedoch die Arbeitsstunden für seinen Vater und sonstiges Personal. Der Lohnsatz für Waldemar liegt bei 70 € pro Stunde, jener für den Lehrling Stefan bei 30 € pro Stunde.

Es liegt eine Entnahme vor in Höhe von $5 \cdot 30 = 150$ €. Die Arbeitsleistung des Waldemar ist keine Entnahme.

LAMBERT-REGEL:

Ein Entgelt für vom Unternehmer dem Betrieb zur Verfügung gestellte Produktionsfaktoren sind kein Aufwand, sondern vielmehr eine Gewinnverwendung.

Deswegen steigt der steuerpflichtige Gewinn um 150 €.