

# **Buchhaltungs und Bilanzierungs handbuch**

**4., aktualisierte Auflage**

von

**o. Univ.-Prof. Mag. Dr. Romuald Bertl  
Mag. Dr. Eva Deutsch-Goldoni  
ao. Univ.-Prof. MMag. Dr. Klaus Hirschler**

 **LexisNexis™**  
ARD Orac  
Wien 2004

# Inhaltsverzeichnis

<b>1. Das betriebliche Rechnungswesen</b> .....	1
<b>1.1. Der Inhalt des betrieblichen Rechnungswesens</b> .....	1
<b>1.2. Die Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens</b> .....	1
<b>1.3. Der Zweck des betrieblichen Rechnungswesens</b> .....	2
<b>2. Die Buchhaltung (Buchführung)</b> .....	3
<b>2.1. Die Aufgaben der Buchhaltung</b> .....	3
<b>2.2. Grundlegende Begriffe</b> .....	4
<b>2.3. Die Rechtsgrundlagen der Buchführung</b> .....	7
2.3.1. Die Buchführungspflicht .....	7
2.3.2. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung .....	8
2.3.3. Der Jahresabschluss .....	11
<b>2.4. Die steuerrechtlichen Gewinnermittlungsarten</b> .....	14
2.4.1. Der Betriebsvermögensvergleich gem. § 4 Abs 1 EStG .....	14
2.4.2. Die Gewinnermittlung durch den Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben gem. § 4 Abs 3 EStG .....	15
2.4.3. Der Betriebsvermögensvergleich gem. § 5 EStG .....	15
2.4.4. Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem. § 17 EStG ..	15
<b>2.5. Die Buchhaltungssysteme</b> .....	16
2.5.1. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung .....	16
2.5.2. Die einfache Buchführung .....	17
2.5.3. Die doppelte Buchhaltung .....	18
<b>2.6. Das Verrechnungssystem der doppelten Buchhaltung</b> .....	19
2.6.1. Die Erfolgsermittlung aus dem Verrechnungskreis I .....	20
2.6.2. Die Erfolgsermittlung aus dem Verrechnungskreis II .....	21
2.6.3. Einlage und Entnahme privater Mittel .....	22
<b>2.7. Die Organisation der doppelten Buchhaltung</b> .....	24
2.7.1. Die Grundzüge des Belegwesens .....	24
2.7.2. Die Bücher der doppelten Buchhaltung .....	26
2.7.3. Die Buchführungsverfahren .....	26
2.7.4. Der Kontenrahmen und der Kontenplan .....	31
<b>2.8. Die Technik der Verbuchung</b> .....	34
2.8.1. Die Bildung von Buchungssätzen .....	34
2.8.2. Die Verbuchung auf Bestandskonten .....	34
2.8.3. Das Eigenkapitalkonto .....	36
2.8.4. Die Verbuchung auf Erfolgskonten .....	37
2.8.5. Grundzüge der Verbuchung von Wareneinkauf und Warenverkauf (inklusive Buchungszeitpunkt) .....	39
2.8.6. Der Abschluss und die Eröffnung der Konten .....	41
2.8.7. Beispiel .....	42
<b>2.9. Die Umsatzsteuer</b> .....	47
2.9.1. Das System der Umsatzsteuer .....	47
2.9.2. Ausgewählte Kapitel des Umsatzsteuergesetzes .....	48
2.9.2.1. Der Steuergegenstand der Umsatzsteuer .....	48
2.9.2.2. Steuerbefreite Umsätze .....	50
2.9.2.3. Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer .....	52
2.9.2.4. Der Steuersatz .....	53
2.9.2.5. Der Vorsteuerabzug .....	54
2.9.2.6. Die Änderung der Bemessungsgrundlage .....	56

2.9.2.7.	Steuerschuld, Veranlagung, Voranmeldung und Entrichtung der Umsatzsteuer .....	56
2.9.2.8.	Die Binnenmarktregelung .....	58
2.9.3.	Die Verbuchung der Umsatzsteuer .....	60
2.9.4.	Beispiele .....	64
<b>2.10.</b>	<b>Die Normverbrauchsabgabe (NVA) .....</b>	<b>67</b>
2.10.1.	Das System der NVA .....	67
2.10.2.	Die Verbuchung der NVA .....	70
2.10.3.	Beispiel für die NVA .....	71
<b>2.11.</b>	<b>Die Verbuchung laufender Geschäftsfälle .....</b>	<b>73</b>
2.11.1.	Wareneinkauf und Warenverkauf .....	73
2.11.1.1.	Die Verbuchung der Warengeschäfte .....	73
2.11.1.2.	Bezugskosten und Ausgangsfrachten .....	73
2.11.1.3.	Preisnachlässe .....	75
2.11.1.4.	Zahlungsbedingungen .....	76
2.11.1.5.	Die Verbuchung einer Zahlung mit Skontoabzug .....	77
2.11.1.6.	Warenrücksendungen .....	83
2.11.1.7.	Anzahlungen .....	83
2.11.1.8.	Der Tausch .....	85
2.11.1.9.	Beispiele .....	85
2.11.2.	Die Privatentnahmen .....	93
2.11.2.1.	Privatentnahme und Eigenverbrauch .....	93
2.11.2.2.	§ 20 Abs. 1 EStG 1988 .....	96
2.11.2.3.	Beispiele .....	97
2.11.3.	Die Steuern .....	99
2.11.3.1.	Die Einkommensteuer .....	99
2.11.3.2.	Die Körperschaftsteuer .....	101
2.11.3.3.	Die Kommunalsteuer .....	105
2.11.3.4.	Grunderwerbsteuer .....	106
2.11.3.5.	Kapitalverkehrsteuern .....	106
2.11.3.5.1.	Die Börsenumsatzsteuer .....	106
2.11.3.5.2.	Die Gesellschaftsteuer .....	107
2.11.3.6.	Sonstige Steuern .....	107
2.11.3.6.1.	Die Grundsteuer .....	107
2.11.3.6.2.	Gebühren .....	108
2.11.3.7.	Die Besteuerung der Kraftfahrzeuge .....	108
2.11.3.7.1.	Die Einkommensteuer .....	108
2.11.3.7.2.	Die Umsatzsteuer .....	109
2.11.3.7.3.	Die Kraftfahrzeugsteuer .....	109
2.11.3.7.4.	Die Straßenbenützungsabgabe .....	111
2.11.3.8.	Beispiele .....	111
2.11.4.	Wechsel, Scheck und Kreditkarte .....	115
2.11.4.1.	Grundzüge des Wechselrechts .....	115
2.11.4.2.	Die Wechselverbuchung .....	119
2.11.4.3.	Die Grundzüge des Scheckrechts .....	122
2.11.4.4.	Die Verbuchung des Schecks .....	123
2.11.4.5.	Die Kreditkarte .....	123
2.11.4.6.	Beispiele .....	124
2.11.5.	Löhne und Gehälter .....	130
2.11.5.1.	Brutto- und Nettobezug .....	131
2.11.5.2.	Lohnabhängige Aufwendungen .....	134
2.11.5.3.	Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag .....	136
2.11.5.4.	Aufzeichnungen und Formulare .....	137

2.11.5.5. Lohnkonto .....	139
2.11.5.6. Beispiele .....	139
2.11.6. Reisekostenvergütungen .....	140
2.11.7. Geschäfte in fremder Währung .....	142
2.11.7.1. Grundbegriffe .....	142
2.11.7.2. Technik der Fremdwährungsverbuchung .....	143
2.11.7.3. Die Verbuchung zu Tageskursen .....	147
2.11.7.4. Die Verbuchung zu Verrechnungskursen .....	147
2.11.7.5. Valutarische Verbuchung .....	148
2.11.7.6. Beispiele .....	149
<b>2.12. Die Verbuchung von Leasinggeschäften .....</b>	<b>155</b>
2.12.1. Die wirtschaftliche Zurechnung des Leasinggutes .....	155
2.12.1.1. Die Leasingarten .....	156
2.12.1.2. Die Abgrenzung von Kauf und Miete .....	157
2.12.2. Die Verbuchung bei Qualifikation des Leasingvertrages als Miete ...	160
2.12.3. Die Verbuchung bei Qualifikation des Leasingvertrages als Kauf ...	161
2.12.4. Beispiele .....	163
<b>2.13. Die Verbuchung von Kommissionsgeschäften .....</b>	<b>169</b>
2.13.1. Die Verbuchung der Einkaufskommission .....	170
2.13.2. Die Verbuchung der Verkaufskommission .....	172
2.13.3. Beispiele .....	173
<b>2.14. Die Verbuchung von Forderungsausfällen .....</b>	<b>177</b>
2.14.1. Ursachen für Forderungsausfälle .....	177
2.14.2. Steuerrechtliche Bewertung .....	178
2.14.3. Beispiele .....	180
<b>2.15. Die Abtretung (Zession) von Forderungen (Factoring) .....</b>	<b>182</b>
2.15.1. Echtes Factoring .....	182
2.15.2. Unechtes Factoring .....	183
2.15.3. Beispiele .....	184
<b>2.16. Die Verbuchung von Veränderungen im Anlagevermögen .....</b>	<b>189</b>
2.16.1. Anschaffung, Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung .....	189
2.16.2. Die Verbuchung von Zu- und Abgängen .....	191
2.16.3. Beispiele .....	192
<b>2.17. Die Verbuchung von geringwertigen Wirtschaftsgütern .....</b>	<b>197</b>
2.17.1. Die Verbuchung als Abgang .....	198
2.17.2. Die Verbuchung als Abschreibung .....	199
2.17.3. Die Verbuchung als Bewertungsreserve .....	199
2.17.4. Beispiele .....	200
<b>3. Die Bilanzierung (Jahresabschlusserstellung)</b>	
<b>3.1. Wesen, Funktion und Arten von Bilanzen .....</b>	<b>205</b>
3.1.1. Wesen der Bilanz .....	205
3.1.2. Funktionen der Bilanz .....	205
3.1.2.1. Die Dokumentationsfunktion .....	205
3.1.2.2. Die Gewinnermittlungsfunktion .....	206
3.1.2.3. Die Informationsfunktion .....	207
3.1.3. Arten von Bilanzen .....	208
<b>3.2. Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung .....</b>	<b>210</b>
3.2.1. Wesen der Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung .....	210
3.2.2. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung im Einzelnen .....	217
3.2.2.1. Bilanzwahrheit .....	217
3.2.2.2. Vollständigkeit (§ 196 Abs. 1 HGB) .....	218

3.2.2.3.	Bilanzklarheit (§ 195 HGB) .....	219
3.2.2.4.	Einzelbewertung (§ 201 Abs. 2 Z 3 HGB) .....	220
3.2.2.5.	Stichtagsprinzip (§ 201 Abs. 2 Z 3 HGB) .....	221
3.2.2.6.	Bilanzkontinuität .....	222
3.2.2.7.	Grundsatz der Unternehmensfortführung (§ 201 Abs. 2 Z 2 HGB) .....	224
3.2.2.8.	Vorsichtsprinzip (§ 201 Abs. 2 Z 4 HGB).....	225
3.2.2.9.	Abgrenzungsprinzip .....	228
3.2.2.10.	Wesentlichkeit .....	228
<b>3.3.</b>	<b>Das Verhältnis von Handelsrecht und Steuerrecht, insbesondere im Bereich der steuerlichen Begünstigungen</b> .....	<b>228</b>
3.3.1.	Das Verhältnis von Handels- und Steuerrecht .....	228
3.3.2.	Die Bestimmung des § 205 HGB .....	230
3.3.3.	Der Ausweis der steuerlichen Sonderabschreibungen .....	230
<b>3.4.</b>	<b>Der Jahresabschluss</b> .....	<b>232</b>
3.4.1.	Allgemeine Aufstellungsgrundsätze .....	232
3.4.2.	Unterschiede der Jahresabschlüsse der Vollkaufleute und Kapitalgesellschaft .....	234
3.4.2.1.	Die Kapitalgesellschaft im Sinne der Rechnungslegungsvorschriften .....	234
3.4.2.2.	Die einzelnen Unterschiede zwischen Vollkaufleuten und Kapitalgesellschaften .....	235
3.4.2.2.1.	Umfang des Jahresabschlusses .....	235
3.4.2.2.2.	Prüfung .....	236
3.4.2.2.3.	Publizität .....	237
3.4.2.2.4.	Fristen .....	239
3.4.2.2.5.	Sonstige Pflichten von Vorstand und Aufsichtsrat .....	239
3.4.3.	Der Inhalt der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung .....	240
3.4.3.1.	Der Inhalt der Bilanz .....	240
3.4.3.1.1.	Vermögensgegenstände .....	243
3.4.3.1.2.	Eigenkapital .....	247
3.4.3.1.3.	Unversteuerte Rücklagen .....	249
3.4.3.1.4.	Rückstellungen .....	250
3.4.3.1.5.	Verbindlichkeiten .....	252
3.4.3.1.6.	Rechnungsabgrenzungsposten .....	252
3.4.3.1.7.	Bilanzierungshilfen .....	254
3.4.3.1.8.	Bilanzierungsverbote .....	255
3.4.3.1.9.	Haftungsverhältnisse .....	256
3.4.3.2.	Der Inhalt der Gewinn- und Verlustrechnung .....	258
3.4.3.2.1.	Gesamtkostenverfahren .....	261
3.4.3.2.2.	Umsatzkostenverfahren .....	269
3.4.3.2.3.	Beispiel für die Ermittlung des Betriebs- ergebnisses nach dem Gesamtkosten- bzw. dem Umsatzkostenverfahren .....	270
3.4.4.	Der Inhalt des Anhangs .....	271
<b>3.5.</b>	<b>Die Durchführung des Jahresabschlusses</b> .....	<b>276</b>
3.5.1.	Die Wareneinsatzermittlung .....	276
3.5.1.1.	Die mengenmäßige Einsatzermittlung .....	276
3.5.1.2.	Die wertmäßige Einsatzermittlung .....	278
3.5.1.2.1.	Die Realbewertungsverfahren .....	278

3.5.1.2.2.	Die Kunstbewertungsverfahren .....	279
3.5.1.2.3.	Die Reihenfolge in der Anwendung der Bewertungsverfahren .....	281
3.5.1.2.4.	Beispiele .....	281
3.5.2.	Die Inventur .....	287
3.5.2.1.	Gesetzliche Bestimmungen über die Vornahme der Inventur .....	287
3.5.2.1.1.	Handelsrechtliche Bestimmungen .....	287
3.5.2.1.2.	Steuerrechtliche Bestimmungen .....	288
3.5.2.2.	Die Aufgaben der Inventur .....	288
3.5.2.3.	Die Formen der Inventur .....	288
3.5.2.3.1.	Die Stichtagsinventur .....	288
3.5.2.3.2.	Die permanente Inventur .....	289
3.5.2.3.3.	Die vor- oder nachgelagerte Stichtagsinventur .....	290
3.5.2.3.4.	Die Stichprobeninventur .....	290
3.5.2.4.	Die Durchführung der Inventur .....	290
3.5.2.5.	Beispiel .....	291
3.5.3.	Die Jahresabschlussübersicht .....	293
3.5.4.	Der formale Abschluss der Hauptbuchkonten .....	295
3.5.5.	Praktische Durchführung der Bilanzerstellung anhand eines vereinfachten Beispiels .....	297
<b>3.6.</b>	<b>Bewertung .....</b>	<b>299</b>
3.6.1.	Vorgangsweise .....	299
3.6.2.	Allgemeine Grundsätze der Bewertung .....	301
3.6.2.1.	Grundsatz der Bewertungsstetigkeit .....	301
3.6.2.2.	Grundsatz der Unternehmensfortführung .....	302
3.6.2.3.	Grundsatz der Einzelbewertung zum Abschlussstichtag .....	303
3.6.2.4.	Grundsatz der Vorsicht .....	305
3.6.2.5.	Grundsatz der Periodenabgrenzung .....	306
3.6.2.6.	Grundsatz der Bilanzidentität .....	307
3.6.2.7.	Nicht kodifizierte Bewertungsgrundsätze .....	307
3.6.2.8.	Maßgeblichkeit für die steuerliche Gewinnermittlung ..	308
3.6.3.	Primäre Wertmaßstäbe für Vermögensgegenstände .....	308
3.6.3.1.	Anschaffungskosten .....	308
3.6.3.1.1.	Anschaffungsvorgang .....	308
3.6.3.1.2.	Bestandteile .....	308
3.6.3.1.3.	Berücksichtigung von Fremdkapitalkosten ..	312
3.6.3.1.4.	„Anschaffungskosten“ von Forderungen .....	317
3.6.3.2.	Herstellungskosten .....	319
3.6.3.2.1.	Herstellungsvorgang .....	319
3.6.3.2.2.	Besonderheit der Erfassung .....	320
3.6.3.2.3.	Bestandteile .....	323
3.6.3.2.4.	Besonderheiten beim Umlaufvermögen .....	328
3.6.3.3.	Wert für Einlagen und Zuwendungen .....	332
3.6.4.	Vergleichswertmaßstäbe für Vermögensgegenstände .....	334
3.6.4.1.	Der sich aus dem Börsenkurs oder Marktpreis ergebende Wert .....	334
3.6.4.2.	Der dem Vermögensgegenstand beizulegende Wert .....	337
3.6.4.3.	Teilwert .....	341
3.6.5.	Wertmaßstäbe für Schulden .....	341

3.6.5.1.	Rückzahlungsbetrag .....	341
3.6.5.2.	Barwert der zukünftigen Auszahlungen .....	346
3.6.5.3.	Der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendige Betrag .....	347
<b>3.7.</b>	<b>Jahresabschlussarbeiten bei den einzelnen Bilanzposten .....</b>	<b>348</b>
3.7.1.	Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes .....	348
3.7.2.	Nicht abnutzbares Anlagevermögen .....	352
3.7.2.1.	Begriff .....	352
3.7.2.2.	Bewertung .....	352
3.7.2.3.	Indirekte Verbuchung von Abschreibungen .....	358
3.7.2.4.	Einzelne Posten .....	359
3.7.3.	Abnutzbares Anlagevermögen .....	361
3.7.3.1.	Begriff .....	361
3.7.3.2.	Planmäßige Abschreibungen .....	361
3.7.3.3.	Bewertung .....	373
3.7.3.4.	Einzelne Posten .....	378
3.7.3.5.	Geschäfts(Firmen)wert .....	379
3.7.4.	Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens und des Postens „Aufwendungen für das Ingangsetzen und Erweitern eines Betriebes“ .....	382
3.7.4.1.	Aufbau des Anlagenspiegels .....	382
3.7.4.2.	Geringwertige Vermögensgegenstände .....	389
3.7.4.3.	Geschäfts(Firmen)wert .....	390
3.7.5.	Unversteuerte Rücklagen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen .....	391
3.7.5.1.	Umgekehrtes Maßgeblichkeitsprinzip .....	391
3.7.5.2.	Ausweis in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung ...	392
3.7.5.3.	Investitionsfreibetrag (§ 10 EStG) .....	393
3.7.5.4.	Übertragung stiller Reserven, Übertragungsrücklage (§ 12 EStG) .....	397
3.7.5.4.1.	Wirkungsweise der Übertragung stiller Reserven .....	397
3.7.5.4.2.	Voraussetzungen für die Übertragung stiller Reserven .....	401
3.7.5.4.3.	Übertragungsrücklage .....	403
3.7.5.5.	Geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 13 EStG) .....	405
3.7.5.6.	Vorzeitige Abschreibung (§§ 10a Abs 3 und 10c EStG) .....	409
3.7.5.7.	Darstellung der Bewertungsreserve .....	413
3.7.6.	Umlaufvermögen .....	415
3.7.6.1.	Begriff .....	415
3.7.6.2.	Bewertung .....	415
3.7.6.3.	Einzelne Posten .....	422
3.7.7.	Unversteuerte Rücklagen im Zusammenhang mit dem Umlaufvermögen .....	437
3.7.8.	Rechnungsabgrenzungsposten .....	437
3.7.8.1.	Begriff .....	437
3.7.8.2.	Berechnung .....	441
3.7.8.3.	Unterschiedsbetrag zwischen Ausgabe- und Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit .....	443
3.7.9.	Verbindlichkeiten .....	447
3.7.9.1.	Begriff .....	447
3.7.9.2.	Bewertung .....	447

3.7.10. Rentenverpflichtungen .....	450
3.7.11. Rückstellungen .....	450
3.7.11.1. Begriff .....	450
3.7.11.2. Arten .....	454
3.7.11.2.1. Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten .....	454
3.7.11.2.2. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften .....	459
3.7.11.2.3. Aufwandsrückstellungen .....	463
3.7.11.3. Bewertung .....	466
3.7.11.4. Einzelne Posten .....	475
<b>3.8. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag .....</b>	<b>489</b>
3.8.1. Begriff .....	489
3.8.2. Körperschaftsteuer .....	489
3.8.2.1. Ermittlung .....	489
3.8.2.2. Verbuchung .....	493
3.8.3. Steuerabgrenzung .....	496
3.8.3.1. Begriff .....	496
3.8.3.2. Bildungsvoraussetzungen .....	499
3.8.3.2.1. Betriebliche Ertragsteuer .....	499
3.8.3.2.2. Zeitliche Differenz .....	499
3.8.3.2.3. Künftige Steuerbe- oder -entlastung .....	501
3.8.3.3. Berechnung .....	502
3.8.3.4. Verbuchung .....	506
<b>3.9. Eigenkapital sowie Verteilung und Verbuchung des Gewinnes bzw Verlustes .....</b>	<b>507</b>
3.9.1. Begriff des Eigenkapitals .....	507
3.9.2. Einzelunternehmen .....	508
3.9.3. Personenhandelsgesellschaften .....	511
3.9.3.1. Eigenkapitalkonten .....	511
3.9.3.1.1. Unbeschränkt haftende Gesellschafter .....	511
3.9.3.1.2. Beschränkt haftende Gesellschafter .....	512
3.9.3.2. Gewinn- und Verlustverteilung .....	514
3.9.3.2.1. Offene Handelsgesellschaft .....	514
3.9.3.2.2. Kommanditgesellschaft .....	518
3.9.4. Kapitalgesellschaften .....	518
3.9.4.1. Eigenkapitalkonten .....	518
3.9.4.1.1. Bestandteile .....	518
3.9.4.1.2. Nennkapital .....	519
3.9.4.1.3. Kapitalrücklagen .....	520
3.9.4.1.4. Gewinnrücklagen .....	524
3.9.4.1.5. Bilanzgewinn/Bilanzverlust .....	526
3.9.4.1.6. Rücklage gemäß § 225 Abs 5 HGB .....	526
3.9.4.1.7. Negatives Eigenkapital .....	528
3.9.4.2. Gewinnverwendung bzw Verlustverbuchung .....	528
3.9.4.2.1. Aktiengesellschaft .....	528
3.9.4.2.2. Gesellschaft mit beschränkter Haftung .....	534
3.9.5. Kapitalgesellschaft & Co Personenhandelsgesellschaften .....	535
<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>537</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>539</b>
<i>Bertl/Deutsch/Hirschler, Buchhaltungs- und Bilanzierungshandbuch, LexisNexis ARD Orac</i>	<b>XIII</b>