

---

# Der Übergang von der Einnahmen- Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

Jens Wingenfeld, StB

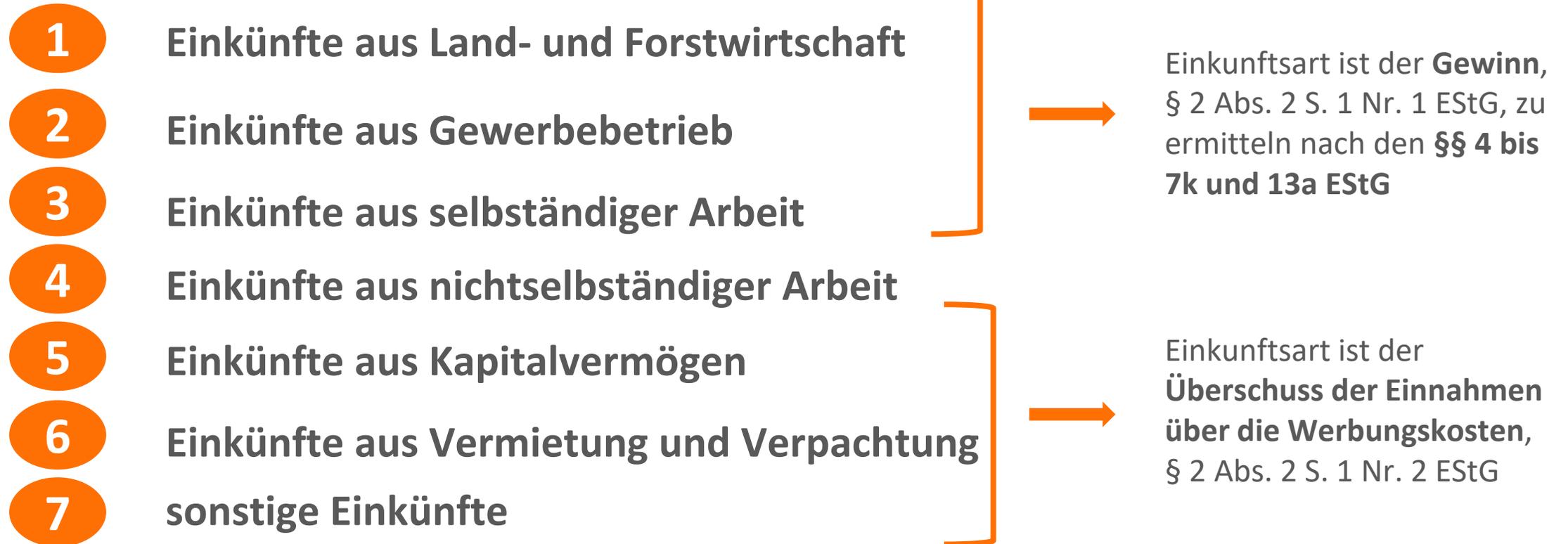


## Agenda

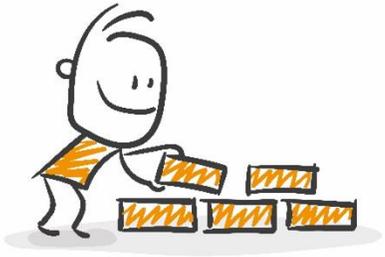
- 1 mögliche Gewinnermittlungstechniken
- 2 Charakteristika der jeweiligen Techniken
- 3 Gründe für den Wechsel
- 4 Überblick über die gesetzlichen Grundlagen
- 5 Kleine Fälle
- 6 Vorgehensweise beim Übergang EÜR zu Bilanzierung/konkrete Bilanzpositionen
- 7 wenn Zeit: Übungsfall (extra Datei)



## ▶ die sieben Einkunftsarten



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich



## Methoden zur Gewinnermittlung

Gewinnermittlung durch  
Betriebsvermögensver-  
gleich  
(§ 4 Abs. 1 EStG, § 5 Abs.  
1 EStG)

Gewinnermittlung durch  
Einnahmeüberschuss-  
rechnung  
(§ 4 Abs. 3 EStG)

Gewinnermittlung nach  
Durchschnittssätzen  
(§ 13a EStG)

- Sonderfälle der Gewinnermittlung:
- Tonnagebesteuerung § 5a EStG,
  - Schätzung nach § 162 AO.



## ▶ Unterscheidung Bilanzierung versus EÜR

### Betriebsvermögensvergleich § 4 Abs. 1 EStG



#### Formel

./. Betriebsvermögen am Schluss des WJ  
Betriebsvermögen am Schluss des  
vorangegangenen WJ  
+ Entnahmen  
- Einlagen

---

Betriebsvermögensmehrung/-Minderung

### Einnahmeüberschussrechner § 4 Abs. 3 EStG



#### Formel

./. Betriebseinnahmen  
Betriebsausgaben

---

Überschuss/Verlust



## ▶ Unterscheidung Bilanzierung versus EÜR

### Betriebsvermögensvergleich § 4 Abs. 1 EStG



- Bezieher von Gewinn-EK-Arten, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen
- Bezieher von Gewinn-EK-Arten, die freiwillig Bücher führen

Beispiel:

- Kapitalgesellschaften
- Kaufleute über bestimmten Grenzwerten

### Einnahmeüberschussrechner § 4 Abs. 3 EStG



- Bezieher von Gewinn-EK-Arten, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen
- Bezieher von Gewinn-EK-Arten, die nicht freiwillig Bücher führen

Beispiel:

- Freiberufler
- eventuell Kioskbetreiber
- Kaufleute unter bestimmten Grenzwerten



## ▶ Unterscheidung Bilanzierung versus EÜR

### Betriebsvermögensvergleich § 4 Abs. 1 EStG



- Nettoprinzip: Umsatzsteuer ist erfolgsneutral
- Sollprinzip: Ertrag und Aufwand bereits bei Entstehen von Forderungen und Verbindlichkeiten; der Zeitpunkt der Bezahlung ist unbeachtlich; § 11 EStG gilt insoweit nicht

### Einnahmeüberschussrechner § 4 Abs. 3 EStG



- Bruttoprinzip: Umsatzsteuer führt zu Betriebseinnahmen und zu Betriebsausgaben (EStH 9b „Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG ...“)
- Istprinzip: Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben liegen erst im Zeitpunkt des Zu- bzw. Abflusses vor, § 11 EStG



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich



- welche Gründe könnte es hier vielleicht geben???



Fragestellung als fließender Übergang in das Fach „Finanzmanagement“

- Aufforderung zur Bilanzierung durch das FA nach § 141 AO
- Strukturveränderung des Unternehmens i. S. § 140 AO
- Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe, § 16 Abs. 2 S. 2 EStG, § 14 S. 2 EStG, § 18 Abs. 3 S. 2 EStG



## ▶ gesetzliche Grundlage EÜR

### § 11 EStG

(1) <sup>1</sup>Einnahmen sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. .... <sup>5</sup>Die Vorschriften über die Gewinnermittlung (§ 4 Absatz 1, § 5) bleiben unberührt.

(2) <sup>1</sup>Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.... <sup>6</sup>Die Vorschriften über die Gewinnermittlung (§ 4 Absatz 1, § 5) bleiben unberührt.

Wo gibt es hier Bezugspunkte zur EÜR???



## ▶ gesetzliche Grundlage EÜR

### § 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen

(3) <sup>1</sup>Steuerpflichtige, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen.

<sup>2</sup>Hierbei scheiden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden (durchlaufende Posten).

<sup>3</sup>Die Vorschriften über die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Absatz 2), die Bildung eines Sammelpostens (§ 6 Absatz 2a) und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen.



keine durchlaufenden Posten



Durchbrechung des Abflussprinzips



## ▶ gesetzliche Grundlage EÜR

### § 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen

(3) <sup>4</sup>Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für nicht abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, für Anteile an Kapitalgesellschaften, für Wertpapiere und vergleichbare nicht verbriefte Forderungen und Rechte, für Grund und Boden sowie Gebäude des Umlaufvermögens sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses oder bei Entnahme im Zeitpunkt der Entnahme als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

<sup>5</sup>Die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens im Sinne des Satzes 4 sind unter Angabe des Tages der Anschaffung oder Herstellung und der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des an deren Stelle getretenen Werts in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen.



z. B. bei

- Grund und Boden
- Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

← besondere  
Aufzeichnungspflichten!



## ▶ gesetzliche Grundlagen zum Bestandsvergleich

### § 4 Gewinnbegriff im Allgemeinen

(1) <sup>1</sup>Gewinn ist der 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.

### § 5 Gewinn bei Kaufleuten und bei bestimmten anderen Gewerbetreibenden

(1) <sup>1</sup>Bei Gewerbetreibenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder die ohne eine solche Verpflichtung Bücher führen und regelmäßig Abschlüsse machen, ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt.



## Fallgestaltung

### Fall 1:

Unternehmer U aus Ulm (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) hat in 2019 ein unbebautes Grundstück erworben für 100 TEUR, da er seine Lagerkapazitäten erweitern wollte. Auf Grund der Coronakrise und des damit einhergehenden Rückgang des Auftragsvolumen verkauft er das Grundstück am 17.02.2021 für 150 TEUR (Kauf und Verkauf jeweils ohne Verzicht auf die Steuerbefreiung).

### Frage:

Welche Auswirkungen hat der Vorgang im Rahmen der EÜR in den Jahren 2019 und 2020?



## Fallgestaltung

### Lösung Fall 1:

Im Jahr 2020 ist keine Betriebseinnahme-ausgabe zu erfassen.

Der zugeflossene Veräußerungserlös i. H. v. 150 TEUR ist für 2021 als BE anzusetzen.

Gleichzeitig sind in diesem VZ die AK des Grubos (100 TEUR) als BA anzusetzen, § 4 Abs. 3 S. 4 UStG.

### Hinweis:

Für den Fall, dass statt einer Einmalzahlung eine Veräußerungsrente bzw. Raten vereinbart werden, ist nach R 4.5 Abs. 5 S. 1 EStR in jedem VZ ein Teilbetrag der noch nicht abgesetzten AK/HK als BA abzuziehen.



## Fallgestaltung

### Fall 2:

Arzt A aus Aachen (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) erbringt ausschließlich steuerfreie Heilbehandlungsumsätze nach § 4 Nr. 14a) UStG.

Am 17.12.2019 hat er eine Behandlungsliege gekauft für 790 EUR +150,10 EUR USt.

Die Zahlung erfolgte am 05.01.2020.

Er möchte in 2019 einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn erzielen.

### Frage:

Welche Auswirkungen hat der Vorgang wann im Rahmen der EÜR?



## ▶ Fallgestaltung

### Lösung Fall 2:

ganz grundsätzlich: Kauf der Liege ist Betriebsausgabe, § 4 Abs. 4 EStG, im Rahmen der EÜR wäre diese gewinnmindernd zu erfassen.

Nach § 4 Abs. 3 S. 3 EStG geht aber die Absetzung für Abnutzung dem vor, also grundsätzlich nur Betriebsausgabe in Höhe der AfA.

Gleichfalls kann aber auch von der Sonderregelung der GWG nach § 4 Abs. 3 S. 3 gebraucht gemacht werden (Verweis auf § 6 Abs. 2 EStG).

Hiernach müsste die Liege ein abnutzbares bewegliches WG des AV sein, welches einer selbständigen Nutzung fähig ist (+), die AK abzüglich eines „darin enthaltenen Vorsteuerbetrages“ dürfen 800 EUR nicht überschritten werden:

- ⇒ **R 9b Abs. 2 EStR: Hier abzustellen auf Nettobetrag: BA in voller Höhe (940,10 EUR) möglich.**
- ⇒ **Hinweis: In diesem Fall wird auch das Abflussprinzip ausgeschaltet.**



## allgemeine Überlegungen zum Übergang

- Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart besteht die Gefahr, dass Betriebsvorgänge **entweder überhaupt nicht** oder gar **zweimal erfasst** werden.
- Der Wechsel der Gewinnermittlung von § 4 Abs. 3 EStG zu § 4 Abs. 1 EStG/§ 5 EStG erfordert, dass Betriebsvorgänge, die bisher nicht berücksichtigt wurden, beim ersten Betriebsvermögensvergleich berücksichtigt werden, EStH 4.6 „Gewinnberichtigung beim Wechsel“ 1. SpS (BFH 28.5.1968 – IV R 202/67, BStBl. II 1968, 650; BFH 24.1.1985 – IV R 155/83, BStBl. II 1985, 255).



## allgemeine Überlegungen zum Übergang

### Prüfungsschema, Fragestellungen

- Wie ist die Auswirkung bei der bisherigen Gewinnermittlungsart?
- Wie wäre die Auswirkung bei Fortführung der bisherigen Gewinnermittlungsart?
- Wie ist die Auswirkung bei der neuen Gewinnermittlungsart?
- Vergleich ziehen, ggf. Korrektur durch Ermittlung eines Übergangsgewinnes!

Vorgang	Abhilfe
Betriebsausgabe zweimal erfasst	Zurechnung
Betriebsausgabe nicht erfasst	Abrechnung
Betriebseinnahme zweimal erfasst	Abrechnung
Betriebseinnahme gar nicht erfasst	Zurechnung



## Der Übergangsgewinn

- Der saldierte Betrag der Zu- und Abrechnungen ist beim ersten nach § 5 EStG, § 4 Abs. 1 EStG ermittelten Jahresgewinn neben dem laufenden Gewinn zu berücksichtigen.
- Die Zurechnung erfolgt nicht innerhalb der Gewinnermittlung, sondern ist außerbilanziell dem laufenden Gewinn hinzuzurechnen (H 4.5 Abs. 6 EStH „Übergangsgewinn“).
- Zur Vermeidung von Härten kann der „Übergangsgewinn“ auf Antrag gleichmäßig auf das Jahr des Übergangs und die beiden folgenden Jahre verteilt werden (R 4.6 Abs. 1 Satz 2 EStR).
- Wird der Betrieb innerhalb der 3-Jahres-Frist aufgegeben oder veräußert, erhöhen die noch nicht berücksichtigten Zurechnungsbeträge den laufenden Gewinn des letzten Wirtschaftsjahres.
- Wird der Betrieb aufgegeben oder veräußert, kann der sich ergebende Übergangsgewinn nicht verteilt werden (H 4.5 Abs. 6 EStH „Übergangsgewinn“, H 4.6 EStH „keine Verteilung ...“), dann sind die erforderlichen Zu- und Abrechnungen in voller Höhe beim laufenden Gewinn des Jahres vorzunehmen, in dem die Veräußerung stattgefunden hat oder die Betriebsaufgabe erfolgt ist.
- Keine Verteilung eines möglichen Übergangverlustes.



## Vorgehensweise beim Wechsel § 4 Abs. 3 EStG/§ 4 Abs. 1, § 5 EStG

### 1. Aufstellung einer „Eröffnungsbilanz“

Die einzelnen Wirtschaftsgüter sind beim Übergang zum Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG mit den Werten anzusetzen, mit denen sie zu Buche stehen würden, wenn von Anfang an der Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt worden wäre, EStH 4.6 „Bewertung von Wirtschaftsgütern“ (BFH 23.11.1961 – IV 98/60 S, BStBl. II I 1962, 199). Die zum Anlagevermögen gehörenden nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter und die in § 4 Abs. 3 S. 4 EStG genannten Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens sind in der Eröffnungsbilanz mit dem Wert nach § 4 Abs. 3 S. 5 EStG anzusetzen (EStR 4.6 Abs. 1 S. 4). Dies bedeutet, dass die stillen Reserven, die in den betrieblichen Wirtschaftsgütern enthalten sind, durch den Wechsel der Gewinnermittlungsart nicht aufgedeckt und somit auch nicht versteuert werden müssen.



## Vorgehensweise beim Wechsel § 4 Abs. 3 EStG/§ 4 Abs. 1, § 5 EStG

### 2. Ermittlung des Übergangsgewinns

Der Richtliniengeber hat in der Anlage zu EStR 4.6 eine Übersicht über die Berichtigung des Gewinns bei Wechsel der Gewinnermittlungsart für wichtige Bilanzpositionen bereitgestellt.

Dieser Übergangsgewinn ist außerhalb der Bilanz zu ermitteln (BFH 28.5.1968 – IV R 202/67, BStBl. II 1968, 650) und rechnet zum laufenden Gewinn, d. h. keine Begünstigungen im Sinne des § 16 Abs. 4 bzw. § 34 EStG. Er zählt gewerbesteuerrechtlich zum laufenden Ertrag, R 7.1 Abs. 3 S. 7 GewStR.

### 3. Ermittlung des laufenden Gewinns des Jahres des Wechsels

### 4. Ermittlung der Einkünfte des Jahres des Wechsels.



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich



## Anlage zu R 4.6 EStR

Übergang	Berichtigung des Gewinns im ersten Jahr nach dem Übergang:
1. von der Einnahmenüberschussrechnung zum Bestandsvergleich, zur Durchschnittssatzgewinnermittlung oder zur Richtsatzschätzung	<p>Der Gewinn des ersten Jahres ist insbesondere um die folgenden Hinzurechnungen und Abrechnungen zu berichtigen:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>+ Warenbestand</li><li>+ Warenforderungsanfangsbestand</li><li>+ Sonstige Forderungen</li><li>- Warenschuldenanfangsbestand</li> <li>+ Anfangsbilanzwert (Anschaffungskosten) der nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (mit Ausnahme des Grund und Bodens), soweit diese während der Dauer der Einnahmenüberschussrechnung angeschafft und ihre Anschaffungskosten vor dem 1.1.1971 als Betriebsausgaben abgesetzt wurden, ohne dass ein Zuschlag nach § 4 Abs. 3 Satz 2 EStG in den vor dem Steuerneuerungsgesetz geltenden Fassungen gemacht wurde.</li></ul>



## Anlage zu R 4.6 EStR

2. vom Bestandsvergleich, von der Durchschnittssatzgewinnermittlung oder von der Richtsatzschätzung zur Einnahmenüberschussrechnung

Der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ist im ersten Jahr insbesondere um die folgenden Hinzurechnungen und Abrechnungen zu berichtigen:

- + Warenschuldenbestand des Vorjahres
- Warenendbestand des Vorjahres
- Warenforderungsbestand des Vorjahres
- Sonstige Forderungen.

Sind in früheren Jahren Korrektivposten gebildet und noch nicht oder noch nicht in voller Höhe aufgelöst worden, ist dies bei Hinzurechnung des Unterschiedsbetrags zu berücksichtigen; noch nicht aufgelöste Zuschläge vermindern, noch nicht aufgelöste Abschläge erhöhen den Unterschiedsbetrag.



## Anlage zu R 4.6 EStR

Bei der Anwendung der vorstehenden Übersicht ist Folgendes zu beachten:

- Die Übersicht ist nicht erschöpfend. Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart sind auch andere als die oben bezeichneten Positionen durch Zu- und Abrechnungen zu berücksichtigen. Das gilt insbesondere für Rückstellungen sowie für die Rechnungsabgrenzungsposten, z.B. im Voraus gezahlte Miete und im Voraus vereinnahmte Zinsen, soweit die Einnahmen oder Ausgaben bei der Einnahmenüberschussrechnung nicht gem. § 11 Abs. 1 Satz 3 oder Abs. 2 Satz 3 EStG verteilt werden.
- Die Zu- und Abrechnungen unterbleiben für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens und Schulden für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens, die von § 4 Abs. 3 Satz 4 EStG erfasst werden. Zur zeitlichen Anwendung dieser Regelung → § 52 Abs. 10 Satz 2 und 3 EStG.



## Darstellung ausgewählter Bilanzpositionen

Im Folgenden werden einige Bilanzpositionen dargestellt für einen solchen Steuerpflichtigen, der von der EÜR zum Bestandsvergleich wechselt (Beispiele gemäß Vogl, Elmar; Wechsel der Gewinnermittlungsart, in: Beck'sches Steuer- und Bilanzrechtslexikon, Edition 53, 2020, Stand: 01.04.2020):



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> nicht abnutzbares AV

	<b>bei § 4 Abs. 3 EStG:</b>	<b>bei § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG:</b>
	bei Anschaffung keine → Betriebsausgabe, § 4 Abs. 3 S. 4 EStG	bei Anschaffung → Aktivierung des → Wirtschaftsgutes in der → Bilanz mit den Anschaffungs- bzw. → Herstellungskosten, § 6 Abs. Nr. 2 S. 1 EStG
	Aufnahme in besonderes Verzeichnis iSd § 4 Abs. 3 S. 5 EStG	
	bei Veräußerung/→ Entnahme sind die → Anschaffungskosten im Zeitpunkt des Zuflusses der Veräußerungserlöse als → Betriebsausgabe aufzuzeichnen, § 4 Abs. 3 S. 4 EStG, EStR 4.5 Abs. 3 S. 4	bei Veräußerung/→ Entnahme Ausbuchung mit dem in der → Bilanz stehenden Wert unter Anrechnung auf den Veräußerungserlös/ Entnahmewert
<b>Ergebnis:</b>	<b>„Gleichhandlung“</b>	
<b>Korrektur:</b>	<b>keine</b>	



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> nicht abnutzbares AV

Beim Betriebsvermögensvergleich ergibt sich die Erfolgsneutralität durch einen Aktivtausch (Erhöhung des nicht abnutzbaren Anlagevermögens und gleichzeitige Verminderung der Finanzkonten) bzw. durch eine Mehrung des nicht abnutzbaren Anlagevermögens und Erhöhung der Verbindlichkeiten.

Bei der Einnahmenüberschussrechnung sind die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten lediglich in das besondere Verzeichnis iSd § 4 Abs. 3 S. 5 EStG aufzunehmen.

Daraus folgt, dass eine **Gewinnkorrektur nicht erforderlich** ist.



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> abnutzbares AV

	bei § 4 Abs. 3 EStG:	bei § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG:
	→ Betriebsausgabe iHd AfA, Sonder-AfA, § 4 Abs. 3 S. 3 EStG, § 6 Abs. 2 EStG, § 6 Abs. 2a EStG, § 7 EStG, EStR 4.5 Abs. 3 Sätze 2, 3	→ Aktivierung des Wirtschaftsgutes bei Anschaffung mit den Anschaffungs- bzw. → Herstellungskosten, § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG
		→ Aktivierung des Restbuchwertes in der Eröffnungsbilanz im Zeitpunkt des Übergangs
	→ Betriebsausgabe bei Verkauf/→ Entnahme iHd Buchwert-Abganges, EStH 4.5 Abs. 3 „Veräußerung abnutzbarer Wirtschaftsgüter/Unterlassene AfA“	→ Betriebsausgabe iHd → Abschreibung § 4 Abs. 1 S. 6 EStG, § 5 Abs. 6 EStG, § 6 Abs. 2 EStG, § 6 Abs. 2a EStG, § 7 EStG bzw. bei Verkauf/→ Entnahme iHd Buchwert-Abganges
<b>Ergebnis:</b>	<b>„Gleichhandlung“</b>	
<b>Korrektur:</b>	<b>keine</b>	



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

## => abnutzbares AV

Die Vorschriften über die Abschreibung oder die Absetzung für Substanzverringerung und die Regelungen über erhöhte Absetzungen bzw. Sonderabschreibungen gelten für abnutzbare unbewegliche und bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einschließlich geringwertiger Wirtschaftsgüter iSd § 6 Abs. 2 EStG und Bildung von Sammelposten iSd § 6 Abs. 2a EStG beim Betriebsvermögensvergleich und bei der Einnahmenüberschussrechnung gleichermaßen, § 4 Abs. 1 S. 6 EStG, § 4 Abs. 3 S. 3 EStG, § 5 Abs. 6 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, EStR 4.5 Abs. 3 Sätze 2, 3.

Ihnen zufolge sind die beiden Gewinnermittlungsarten idR die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ab dem Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Herstellung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu verteilen und mindern als Betriebsausgabe den Gewinn, § 9a EStDV, EStR 7.4.

Eine **Gewinnkorrektur** ist daher beim → Wechsel der Gewinnermittlungsart grundsätzlich **nicht erforderlich**.



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> Vorräte, wie  
Waren, RHB

	bei § 4 Abs. 3 EStG:	bei § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG:
	bei Bezahlung der Ware lag bereits eine → Betriebsausgabe vor, § 4 Abs. 4 EStG, § 11 Abs. 2 EStG	→ Aktivierung der → Anschaffungskosten der Waren in der Eröffnungsbilanz, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Sätze 1 u. 2 EStG
	in den Folgejahren liegt keine weitere → Betriebsausgabe mehr vor; der Wareneinsatz ist bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG unbeachtlich	der Warenanfangsbestand führt über den <b>Wareneinsatz</b> erneut zu Aufwand
	die Veräußerung der Ware führt bei Zufluss zu → Betriebseinnahmen, § 11 Abs. 1 EStG	die Veräußerung der Ware führt zu einem betrieblichen Ertrag
<b>Ergebnis:</b>	<b>in Höhe des Warenanfangsbestandes wird die → Betriebsausgabe doppelt erfasst</b>	
<b>Korrektur:</b>	<b>→ Zurechnung in Höhe des Ansatzes der Waren in der Eröffnungsbilanz</b>	



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> Vorräte, wie  
Waren, RHB

Bei der Einnahmenüberschussrechnung führt die Bezahlung der Waren zu einer Betriebsausgabe iSd § 4 Abs. 4 EStG (§ 11 Abs. 2 S. 1 EStG). Der Warenbestand ist beim Wechsel zum Betriebsvermögensvergleich mit dem in der Eröffnungsbilanz auszuweisenden **Bilanzansatz** (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG) dem Übergangsgewinn **hinzuzurechnen**, da sich beim Betriebsvermögensvergleich über den Wareneinsatz erneut eine Gewinnminderung ergibt (vgl. Anlage zu EStR 4.6).



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> Forderungen L+L

	bei § 4 Abs. 3 EStG:	bei § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG:
	keine → Betriebseinnahme mangels (Geld-) Zufluss, § 11 Abs. 1 EStG; → Betriebseinnahme erst im Zeitpunkt der Zahlung iHd Bruttobetrag der → Forderung	→ Aktivierung der → Forderung aus → Lieferung und → Leistung mit dem Nennwert (brutto) in der Eröffnungsbilanz, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG, EStR 6.1 Abs. 2
		die Bezahlung der → Forderung durch den Kunden stellt einen erfolgsneutralen Vorgang dar (BS: Bank an → Forderungen aus Lieferungen und Leistungen)
<b>Ergebnis:</b>	→ <b>Betriebseinnahme wird nicht erfasst</b>	
<b>Korrektur:</b>	→ <b>Zurechnung in Höhe des Ansatzes der → Forderung in der Eröffnungsbilanz</b>	



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

## => Forderungen L+L

Da bei der Einnahmenüberschussrechnung Forderungen aus Lieferungen und Leistungen den Gewinn wegen des fehlenden Zahlungseinganges noch nicht erhöht haben, der Zahlungseingang auf eine Forderung hingegen beim Betriebsvermögensvergleich einen erfolgsneutralen Aktivtausch (die Forderungen mindern sich, das Finanzkonto erhöht sich im selben Umfang) bewirkt, ist eine **Hinzurechnung in Höhe des Bruttobetrags der Forderung** vorzunehmen (vgl. Anlage zu EStR 4.6).



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> ARAP

	bei § 4 Abs. 3 EStG:	bei § 4 Abs. 1 EStG, § 5 EStG:
	bei Bezahlung (Zahlungsabfluss) in voller Höhe → Betriebsausgabe, § 11 Abs. 2 EStG, EStR 4.5 Abs. 2 S. 1, EStH 11 „Damnum“ Nr. 1; im → Wirtschaftsjahr der Zugehörigkeit keine → Betriebsausgabe mehr	→ Aktivierung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens (ARA), soweit Aufwand erst im Folgejahr, § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG, EStR 5.6 Abs. 1, 2, EStH 6.10 „Damnum“
		die Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens (ARA) ist erfolgswirksam, (BS: Aufwand an ARA)
<b>Ergebnis:</b>	<b>in Höhe des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens wurde die → Betriebsausgabe doppelt erfasst</b>	
<b>Korrektur:</b>	<b>→ Zurechnung in Höhe des Ansatzes des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens in der Eröffnungsbilanz</b>	



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

=> ARAP

## Beispiel:

z. B. Damnum, Disagio, Mietverbindlichkeiten, Versicherungen, Kfz-Steuer, Zinsen etc.

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind Ausgaben vor dem Bilanzstichtag, soweit sie einen Aufwand für den Zeitraum nach dem Bilanzstichtag darstellen (EStR 5.6 Abs. 2).

Damit aktiver Rechnungsabgrenzungsposten den Gesamtgewinn nicht doppelt belastet (bei der Einnahmenüberschussrechnung als Betriebsausgabe im Verausgabungszeitpunkt und bei Betriebsvermögensvergleich mit Auflösung des gebildeten Aktivpostens entsprechend der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zum jeweiligen Ermittlungszeitraum), sind sie **grundsätzlich in Höhe des Bilanzansatzes hinzuzurechnen.**



# Der Übergang von Einnahmen-Überschuss-Rechnung (EÜR) zum Bestandsvergleich

noch Fragen?



Dann auf zur fröhlichen Aufgabenstellung (Datei „Übungsfall.pdf“)!