

## Beispiel 7-13

(1) Im Anschluss an die Umsatzsteuervoranmeldung überweist das Unternehmen\* aus dem vorangegangenen Beispiel (↑ Kapitel 7.5.1) die

Zahllast von 9 347,33 € über das Konto »Umsatzsteuer-Vorauszahlungen« an das Finanzamt:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag	an SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
1780 · 3820 · 4820 Umsatzsteuer-Vorauszahlungen	9 347,33 €	1200 · 1800 · 2800 Bank	9 347,33 €

Monat

(2) Im folgenden Quartal überweist das Finanzamt dem Unternehmen\* im Anschluss an die

Umsatzsteuervoranmeldung Erstattungsansprüche in Höhe von 380,00 €:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag	an SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
1200 · 1800 · 2800 Bank	380,00 €	1780 · 3820 · 4820 Umsatzsteuer-Vorauszahlungen	380,00 €

## Zwischenübung Kapitel 7.5

Aufgrund der Buchungssätze bei der ↑ Zwischenübung Kapitel 7.3 und der ↑ Zwischenübung Kapitel 7.4 ergaben sich auf den für die Umsatz-

steuervoranmeldungen relevanten Konten bei der Jillsfood KG\* während eines Voranmeldezeitraums die folgenden Eintragungen:

1576 · 1406 · 2605		
Soll	Abziehbare Vorsteuer 19 %	Haben
5,70 €		

1776 · 3806 · 4805 Umsatzsteuer 19 %		
Soll		Haben
		379,98 €

1574 · 1404 · 2604 Abziehbare Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb 19 %		
Soll		Haben
95,00 €		

8400 · 4400 · 5100		
Soll	Erlöse 19 % USt	Haben
		1 999,90 €

3425 · 5425 · 6085 Innergemeinschaftlicher Erwerb 19 % USt		
Soll		Haben
500,00 €		

1774 · 3804 · 4804 Umsatzsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb 19 %		
Soll		Haben
		95,00 €

1588 · 1433 · 2628		
Soll	Entstandene Einfuhrumsatzsteuer	Haben
96,90 €		

8125 · 4125 · 5055 Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen		
Soll		Haben
		1 000,00 €

8120 · 4120 · 5050		
Soll	Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1a UStG	Haben
		1 100,00 €

8120 · 4120 · 5050		
Soll	Steuerfreie Umsätze § 4 Nr. 1a UStG	Haben

1718 · 3272 · 4308		
Soll	Erhaltene Anzahlungen 19 % USt	Haben

8125 · 4125 · 5055 Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen		
Soll		Haben

8400 · 4400 · 5100		
Soll	Erlöse 19 % USt	Haben

3425 · 5425 · 6085 Innergemein- schaftlicher Erwerb 19 % USt		
Soll		Haben

(2) Geben Sie die Werte an, die für die Umsatzsteuervoranmeldung der Marcslights GmbH\* in

das Umsatzsteuervoranmeldungsformular eingetragen werden müssen:

Posten Umsatzsteuervoranmeldung	Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer volle EUR	Steuer
Inneregemeinschaftliche Lieferungen		
Weitere steuerfreie Umsätze (Ausfuhrlieferungen)		
Steuerpflichtige Umsätze zum Steuersatz von 19 %		
Steuerpflichtige Umsätze zum Steuersatz von 7 %		
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe 19 %		
Steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe 7 %		
<b>Umsatzsteuer</b>		<b>2 679,00 €</b>
Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von anderen		
Vorsteuerbeträge aus innergemeinschaftlichem Erwerb		
Entstandene Einfuhrumsatzsteuer		
<b>Abziehbare Vorsteuerbeträge</b>		
Umsatzsteuer-Vorauszahlung / Überschuss (Minus)		

(3) Führen Sie eine Verprobung der Umsatzsteuer auf die inländischen steuerpflichtigen Umsätze zum Steuersatz von 19 % durch:

Posten	Beträge
Umsatzsteuer auf steuerpflichtige Umsätze zum Steuersatz von 19 % gemäß Buchführung	
Umsatzsteuer auf steuerpflichtige Umsätze zum Steuersatz von 19 v.H. gemäß Umsatzsteuervoranmeldung	
Verprobungsdifferenz	0,19 €

*formell überschuldet*. Der Differenzbetrag ist dann am Ende der Bilanz auszuweisen und zwar unter dem Posten:

- ▶ »Aktiva. F. Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag«.

### 8.2.1.2.8 Vortrag des Ergebnisses ins Folgejahr

Der Vortrag des nach der teilweisen Ergebnisverwendung verbliebenen Bilanzgewinnes/Bilanzverlustes ins Folgejahr ist der zweite Schritt der Ergebnisverwendung.

Der Bilanzgewinn/Bilanzverlust wird dazu im Folgejahr durch Gegenbuchung auf den zwischengeschalteten Hilfskonten »Saldenvorträge« beziehungsweise in diesem Buch dem »Eröffnungsbilanzkonto« (↑ Kapitel 3.5.1) auf:

- ▶ dem Passivkonto »~~Vortrag auf neue Rechnung (Bilanz)~~«

eröffnet. Gleichzeitig wird dadurch:

- ▶ der Bilanzposten »Passiva. A.IV Bilanzgewinn/Bilanzverlust« ersetzt durch
- ▶ den Bilanzposten »Passiva. A.IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag«.

Der so übertragene Bilanzgewinn steht nun für die vollständige Ergebnisverwendung zur Verfügung.

### Konten [Bilanz: Passiva. A.IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag]

- ▶ **SKP03 [SKR03]**: 0860 Gewinnvortrag vor Verwendung · 0868 Verlustvortrag vor Verwendung
- ▶ **SKP04 [SKR04]**: 2970 Gewinnvortrag vor Verwendung · 2978 Verlustvortrag vor Verwendung
- ▶ **IKP [IKR]**: 3320 Ergebnisvortrag vor Verwendung<sup>2</sup>

### Hilfskonten

- ▶ **SKP03 [SKR03]**: 9030 Eröffnungsbilanzkonto<sup>1</sup>
- ▶ **SKP04 [SKR04]**: 9030 Eröffnungsbilanzkonto<sup>1</sup>
- ▶ **IKP [IKR]**: 8000 Eröffnungsbilanzkonto

Gewinn-/Verlustvortrag vor Verwendung

#### Beispiel 8-18

Ein Bilanzgewinn von 8 000,00 € wird im Folgejahr manuell eröffnet:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag an	SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
9030 · 9030 · 8000 Eröffnungsbilanzkonto <sup>1</sup>	8 000,00 €	0860 · 2970 · 3320 Gewinnvortrag vor Verwendung	8 000,00 €

#### Beispiel 8-19

Ein anderes Unternehmen\* eröffnet im Folgejahr einen Bilanzverlust von 20 000,00 € manuell:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag an	SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
0868 · 2978 · 3320 Verlustvortrag vor Verwendung	20 000,00 €	9030 · 9030 · 8000 Eröffnungsbilanzkonto <sup>1</sup>	20 000,00 €

### 8.2.1.2.9 Einstellungen in die Gewinnrücklagen im Rahmen der vollständigen Ergebnisverwendung

Einstellungen in die Gewinnrücklagen können nicht nur im Rahmen der teilweisen, sondern auch im Rahmen der vollständigen Ergebnisverwendung auf Beschluss der Gesellschafterver-

sammlungen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung beziehungsweise der Hauptversammlungen von Aktiengesellschaften erfolgen, indem der Gewinnvortrag aus dem Vorjahr ganz oder teilweise in die anderen Gewinnrücklagen eingestellt wird. Dadurch kommt es zu einer *Selbstfinanzierung*.

(C) Nachdem die Maschine geliefert wurde, zahlt das unter (B) genannte Unternehmen\* den Restbetrag mit 3% Skonto darauf per Banküberwei-

sung der bei der Lieferung beiliegenden Rechnung und bucht separat die geleistete Anzahlung um:

Sollkonto	Betrag	an	Habenkonto	Betrag

~~(D) Im Anschluss bucht das Unternehmen\* das erhaltene Skonto auf die Maschine um:~~

Sollkonto	Betrag	an	Habenkonto	Betrag

(E) Geben Sie abschließend an, mit welchem Wert die Maschine zu bilanzieren ist:

Wertansatz in der Bilanz	
--------------------------	--

(2) Geben Sie für den in dem Beispiel 9-1 aufgeführten Buchungssatz an, auf welche Posten der Jahresabschlussrechnungen und auf welche Rechengrößen sich dieser in welcher Höhe auswirkt und welche Art der Bilanzänderung er bewirkt. Nehmen Sie dazu folgende Eintragungen in der nachfolgenden Tabelle vor:

- ▶ bei den **Jahresabschlussrechnungen** die Gliederungsnummern und die Bezeichnungen

der betroffenen Posten sowie die Beträge, um die sich diese jeweils ändern,

- ▶ bei den betroffenen **Rechengrößen** negative Beträge für Auszahlungen, Ausgaben und Aufwendungen und positive Beträge für Einzahlungen, Einnahmen und Erträge,
- ▶ bei der **Bilanzänderung** die Art der Änderung,
- ▶ bei den **nicht betroffenen Feldern** einen waagrechten Strich.

**Klassifikation Beispiel 9-1**

Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Gewinn- und Verlustrechnung (Gesamtkosten)	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Auszahlung/Einzahlung	
Ausgabe/Einnahme	
Aufwand/Ertrag	
Bilanzänderung	

- ▶ Beim **Zugang des Anlageguts** wird dabei der volle Monat des Zugangs angesetzt.
- ▶ Beim **Abgang des Anlageguts** wird der volle Monat, der dem Monat des Abgangs vorhergeht, angesetzt.

Bei der linearen Abschreibung kann der monatsgenaue Abschreibungsbetrag mit der im  $\uparrow$  Kapitel 9.3.1.4.1 angegebenen Formel ermittelt werden.

Bei der geometrisch-degressive Abschreibung wird erst der jährliche Abschreibungsbetrag  $a_{\text{Nutzungsjahr}}$  ermittelt und dann ins Verhältnis der Nutzungsmonate während des Geschäftsjahres zu den zwölf Jahresmonaten gesetzt:

$$a_{\text{Geschäftsjahr}} = a_{\text{Nutzungsjahr}} \times \frac{\text{Nutzungsmonate}}{12 \text{ Monate}}$$

Abb. 9-10

Die Abbildung zeigt den Abschreibungsplan einer geometrisch-degressiven Abschreibung von 22 % über 6 Jahre beziehungsweise 72 Monate, bei der im **vierten** Nutzungsjahr aufgrund der größeren Abschreibungsbeträge auf eine lineare Abschreibung übergegangen wird (📄 Tabelle-093142-01.xlsx).

dritten

	Ak/Hk	Kumulierte Abschreibungen	Buchwert
31.12.0001	60 000 €	degressiv: 60 000 € × 22 % = 13 200 €	46 800 €
31.12.0002	60 000 €	degressiv: + 46 800 € × 22 % = 23 496 €	36 504 €
31.12.0003	60 000 €	linear: + 36 504 € × 12/48 = 32 622 €	27 378 €
31.12.0004	60 000 €	linear: + 27 378 € × 12/36 = 41 748 €	18 252 €
31.12.0005	60 000 €	linear: + 18 252 € × 12/24 = 50 874 €	9 126 €
31.12.0006	60 000 €	linear: + 9 126 € × 12/12 = 60 000 €	0 €

#### Beispiel 9-8

Ein Unternehmen\* kauft am 8. April eines dem Kalenderjahr entsprechenden Geschäftsjahres einen Personenkraftwagen. Bezogen auf das ganze erste Nutzungsjahr wäre der Abschreibungsbetrag 12 000,00 €. Da monatsgenau abgeschrieben wird, wird davon nur der Anteil

für die neun Monate von April bis Dezember verwendet. Damit ergibt sich für das Geschäftsjahr folgender Abschreibungsbetrag a:

$$a = 12\,000,00 \text{ €} \times \frac{9 \text{ Monate}}{12 \text{ Monate}} = 9\,000,00 \text{ €}$$

#### Beispiel 9-9

Ein Unternehmen\* verkauft am 8. April eines dem Kalenderjahr entsprechenden Geschäftsjahres einen Personenkraftwagen. Bezogen auf das ganze letzte Nutzungsjahr wäre der Abschreibungsbetrag 12 000,00 €. Da monatsgenau abgeschrieben wird, wird davon nur der

Anteil für die drei Monate von Januar bis März verwendet. Damit ergibt sich für das Geschäftsjahr folgender Abschreibungsbetrag a:

$$a = 12\,000,00 \text{ €} \times \frac{3 \text{ Monate}}{12 \text{ Monate}} = 3\,000,00 \text{ €}$$

#### 9.3.1.4.4 Leistungsabhängige Abschreibung

Kennzeichnend für die leistungsabhängige Abschreibung sind von der Leistung abhängige schwankende Abschreibungsbeträge. Die leistungsabhängige Abschreibung erfolgt nicht über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer, sondern über eine zu schätzende *betriebsgewöhnliche Gesamtleistung*.

Mobile Anlagegüter können entsprechend ihrer Leistung abgeschrieben werden, wenn dies

wirtschaftlich begründet ist und sich nachweisen lässt, welcher Leistungsumfang auf die einzelnen Nutzungsjahre entfällt (Einkommensteuergesetz: § 7 Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung, Absatz 1, Satz 6).

Wirtschaftlich begründen lässt sich die leistungsabhängige Abschreibung insbesondere dann, wenn plausibel dargelegt werden kann, dass der Leistungsumfang des Anlageguts während der Nutzungsdauer stark schwanken wird.

### 10.4.6 Rücksendungen von Kunden

Die Buchung von Rücksendungen verkaufter Güter erfolgt in der Regel genau umgekehrt zur Buchung des Verkaufs und der Auslagerung:

#### (1) Korrektur des Verkaufs

Die Korrektur des Verkaufs erfolgt durch eine Buchung zum Verkaufspreis:

- ▶ im **Soll** der Umsatzerlöskonten.

Sollen Rücksendungen separat erfasst werden, so ist alternativ auch eine Verbuchung:

- ▶ im **Soll** der Unterkonten »Erlösschmälerungen« der Umsatzerlöse

möglich. Von dort erfolgt dann periodisch, und zwar in der Regel monatlich, eine Umbuchung auf die Umsatzerlöskonten. Gegebenenfalls sind zusätzlich die Umsatzsteuer und die verbuchten Preisnachlässe zu berichtigen.

Darüber hinaus bewirken Rücksendungen, dass die entsprechenden Forderungen aus Lieferungen und Leistungen gegenüber den Kunden aufgelöst werden. Wurde die Rechnung allerdings bereits vor der Rücksendung vom Kunden bezahlt, so entstehen durch Rücksendungen sonstige Verbindlichkeiten gegenüber dem Kunden. Deren Verbuchung erfolgt:

- ▶ im **Soll** der Passivkonten »Sonstige Verbindlichkeiten«

#### (2) Korrektur der Auslagerung

Falls die zurückerhaltenen Güter noch verkaufsfähig sind, werden sie wieder eingelagert.

Erfolgte eine aufwandsorientierte Verbuchung, so ist die Einlagerung nicht zu buchen.

Erfolgte eine bestandsorientierte Verbuchung, so ist die Einlagerung genau umgekehrt zur Auslagerung zu buchen (7 Kapitel 10.3.1.4 und 10.4.1).

#### Typische Belege

- ▶ Handelsbriefe
- ▶ Kopien von Gutschriften

#### Konten [Bilanz: Passiva.C.8. Sonstige Verbindlichkeiten]

- ▶ **SKP03 [SKR03]:** 1700 Sonstige Verbindlichkeiten
- ▶ **SKP04 [SKR04]:** 3500 Sonstige Verbindlichkeiten
- ▶ **IKP [IKR]:** 4800 Sonstige Verbindlichkeiten

#### Konten [GuV: 1. Umsatzerlöse]

- ▶ **SKP03 [SKR03]:** 8700 [8705 – 8729] Erlösschmälerungen ...
- ▶ **SKP04 [SKR04]:** 4700 [4705 – 4729] Erlösschmälerungen ...
- ▶ **IKP [IKR]:** 5180 [5181 – 5185] Andere Erlösberichtigungen ...

**Haben**

#### Beispiel 10-23

(1) Da die Leuchte zu modern für seine Einrichtung ist, schickt ein Kunde eine für 175,00 € zuzüglich 33,25 € Umsatzsteuer gekaufte Edleuchte an die Marcslights GmbH\* zurück. Marc erstattet ihm daraufhin den bereits gezahlten Verkaufspreis per Banküberweisung zurück.

Der Geschäftsvorfall bewirkt eine ① Verminderung der Umsatzerlöse (Ertragskonto »Erlöse

19 % USt«) und damit des Erfolgs und des Eigenkapitals EK, eine ② Verminderung der Verbindlichkeiten gegenüber den Finanzämtern aus erhaltener Umsatzsteuer (Passivkonto »Umsatzsteuer«) sowie eine ③ Verminderung des Bankguthabens (Aktivkonto »Bank«) und damit der Finanzmittel (»Cash«):

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag an	SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
① 8400 · 4400 · 5100 Erlöse 19 % USt	175,00 €	③ 1200 · 1800 · 2800 Bank	208,25 €
② 1776 · 3806 · 4805 Umsatzsteuer 19 %	33,25 €		

## 11.2 Lohn- und Gehaltsabrechnung

Einordnung innerhalb der Jahresabschlussrechnungen

Lohn- und Gehaltsabrechnung

Buchung der Personalaufwendungen und -zahlungen

Lohn- und Gehaltsbuchführung

Für die Verbuchung der Personalaufwendungen müssen die zu verbuchenden Beträge ermittelt werden. Die Personalaufwendungen von Unternehmen ergeben sich als Summe der Personalaufwendungen für alle ihre Arbeitnehmer. Die Personalaufwendungen werden dabei für jeden Arbeitnehmer getrennt im Rahmen der sogenannten *Lohn- und Gehaltsabrechnung* ermittelt.

In der Regel erfolgen die Berechnungen in der Praxis mittels spezieller Entgeltabrechnungssysteme, die als Unterprogramme in die Buchführungssoftwaresysteme integriert sind.

### 11.2.1 Übersicht über die zu ermittelnden Posten

Die für die Verbuchung in der Lohn- und Gehaltsabrechnung zu ermittelnden Posten stehen

#### Beispiel 11-1

**Angestellte Grace:** Grace (32), kinderlos, verheiratet, Steuerklasse IV, ohne eingetragene Freibeträge, Mitglied in der katholischen Kirche, gesetzlich krankenversichert mit einem

in folgendem Zusammenhang zueinander (7 Abbildung 11-4):

- Geldbezüge
- + Sachbezüge
- = Bruttolohn
- Steuerliche Abzüge des Arbeitnehmers
- Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmers
- = Nettolohn
- + Nettobezüge
- Nettoabzüge
- Sachbezüge
- = Auszahlungsbetrag

Zusätzlich zu diesen Posten müssen für die Verbuchung insbesondere:

- ▶ die Arbeitgeberanteile an den Sozialversicherungsbeiträgen,
- ▶ die Umlagen der Arbeitgeber und
- ▶ die Beiträge der Arbeitgeber zur gesetzlichen Unfallversicherung

ermittelt werden. *Regelabrechnungsperiode* bei allen Rechnungen ist dabei der Kalendermonat.

Zusatzbeitrag von 1,0%, wohnt und arbeitet in Baden-Württemberg und wird von der Marcs-lights GmbH als Angestellte beschäftigt.

### 11.2.2 Personengruppen, für die besondere Regelungen gelten

Neben den »normalen« Arbeitnehmern, die auch als »Sozialversicherungspflichtig Beschäftigte ohne besondere Merkmale« bezeichnet werden, gibt es eine Reihe von Personengruppen, für die aufgrund der Art oder des Umfangs ihrer Beschäftigung besondere Regelungen im Hinblick auf die Ermittlung der vorgenannten Posten gelten, so unter anderem für die nachfolgenden Gruppen:

- ▶ Geringverdiener,
- ▶ kurzfristig Beschäftigte (Aushilfen),
- ▶ geringfügig entlohnte Beschäftigte (Minijobs),
- ▶ Midijobs,
- ▶ Schüler,
- ▶ Werkstudierende,
- ▶ Praktikanten,
- ▶ Arbeitnehmer mit mehreren Lohnsteuerkarten und
- ▶ Arbeitnehmer, die Altersentlastungsbeträge beziehen.

#### Lernziel 11-2

Die für den Personaleinsatz zu verbuchenden Beträge berechnen können.

**Beispiel 11-24**

**Angestellte Grace:** Der Umlagesatz U2 der Krankenkasse von Grace beträgt 0,3%. Damit ergibt sich folgende von der Marcslights GmbH zu tragende Umlage U2:

$$\text{Umlage U2} = 5\,365,40 \text{ €} \times 0,3\% = 16,10 \text{ €}.$$

**11.2.8.2.4 Insolvenzgeldumlage**

Die Insolvenzgeldumlage hat insbesondere die Aufgabe, das Insolvenzgeld, das von der Bundesagentur für Arbeit gezahlt wird, auf Arbeitgeber umzulegen, deren Arbeitnehmer Insolvenzgeld erhalten würden. Die gesetzliche Grundlage dazu bildet das Sozialgesetzbuch, Drittes Buch: § 358 – § 362.

Träger der Insolvenzgeldumlage ist die Bundesagentur für Arbeit.

Die Beiträge zur Insolvenzgeldumlage werden nur von den Arbeitgebern aufgebracht. Dabei gelten folgende Regelberechnungsgrundlagen:

- ▶ **Beitragsatz Arbeitgeber:** 0,06% (AZ 11-77) des sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelts.
- ▶ **Beitragsbemessungsgrenzen:** Entsprechen den Beitragsbemessungsgrenzen der Rentenversicherung.

**Beispiel 11-25**

**Angestellte Grace:** Die von der Marcslights GmbH zu tragende Insolvenzgeldumlage beträgt:

$$\text{Insolvenzgelduml.} = 5\,365,40 \text{ €} \times 0,06\% = 3,22 \text{ €}.$$

**11.2.8.3 Abführung der Umlagen**

Die Arbeitgeber führen die Umlagen in der Regel an die gesetzlichen Krankenversicherungen der Arbeitnehmer ab, die als *Einzugsstellen* für die

Umlagen fungieren und diese gegebenenfalls an andere Träger weiterleiten.

Die Zahlungen erfolgen zusammen mit den Sozialversicherungsbeiträgen (↑ Kapitel 11.2.7.3).

**Beispiel 11-26**

**Angestellte Grace:** Die Marcslights GmbH führt an die gesetzliche Krankenkasse von Grace Umlagen in Höhe von ~~221,06 €~~ ab.

217,84

**11.2.9 Gesetzliche Unfallversicherung**

Die *gesetzliche Unfallversicherung* hat insbesondere die Aufgabe, Arbeitsunfälle und arbeitsbedingte Krankheiten zu verhüten und nach deren Eintritt die Gesundheit und die Leistungsfähigkeit der Versicherten wiederherzustellen und sie oder ihre Hinterbliebenen durch Geldleistungen zu entschädigen. Die gesetzliche Grundlage dazu bildet das Sozialgesetzbuch, Siebtes Buch.

Träger der gesetzlichen Unfallversicherung sind die *Berufsgenossenschaften*. Welche Berufs-

genossenschaft für ein Unternehmen zuständig ist, hängt dabei vom Gewerbebereich des Unternehmens ab.

Die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung werden nur von den Arbeitgebern aufgebracht. Sie erfordern in der Lohn- und Gehaltsabrechnung keine Berechnungen, da sie jährlich aufgrund von Beitragsbescheiden der Berufsgenossenschaften bezahlt werden. Die Höhe der Beiträge richtet sich dabei nach dem Finanzbedarf der Berufsgenossenschaften, dem Arbeitsentgelt der versicherten Arbeitnehmer und dem Unfallrisiko von deren Tätigkeit.



Gewinn- und Verlustrechnung (Gesamtkosten)

**Beispiel 11-33**

Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Gewinn- und Verlustrechnung (Gesamtkosten)	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Auszahlung/Einzahlung	
Ausgabe/Einnahme	
Aufwand/Ertrag	
Bilanzänderung	

**Beispiel 11-35 (2)**

Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Kapitalflussrechnung (Direkte Methode)	
Gewinn- und Verlustrechnung (Gesamtkosten)	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Bilanz	
Auszahlung/Einzahlung	
Ausgabe/Einnahme	
Aufwand/Ertrag	
Bilanzänderung	

## 11.4 Lohn- und Gehaltsbuchführung

**Lernziel 11-4**

Die Aufzeichnungen in der Lohn- und Gehaltsbuchführung kennen.

Einordnung innerhalb der Jahresabschlussrechnungen

Lohn- und Gehaltsabrechnung

Buchung der Personalaufwendungen und -zahlungen

Lohn- und Gehaltsbuchführung

Die Daten der in Unternehmen beschäftigten Arbeitnehmer werden in der Regel in sogenannten *Lohnkonten* in einer separaten Lohn- und Gehaltsbuchführung verwaltet.

Bei der Lohn- und Gehaltsbuchführung handelt es sich um eine *Nebenbuchführung* (↑ Kapi-

tel 4.3.2.2.4), die die Lohn- und Gehaltskonten des Hauptbuchs erläutert und ergänzt und darüber hinaus dazu dient, die zu leistenden Lohn- und Gehaltszahlungen zu ermitteln und die entsprechenden Zahlungen auszulösen. Gesetzliche Hinweise zu ihrer Durchführung ergeben sich dabei unter anderem aus dem Einkommensteuergesetz: § 41 Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug, aus der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung: § 4 Lohnkonto und aus dem Sozialgesetzbuch, Viertes Buch: § 28f Aufzeichnungspflicht, Nachweise der Beitragsabrechnung und der Beitragszahlung.

(H) Der Auszahlungsbetrag für Isabelle wird vom Arbeitgeber\* verbucht:

Sollkonto	Betrag	an	Habenkonto	Betrag

(I) Zum Zahlungszeitpunkt wird der Auszahlungsbetrag vom Arbeitgeber\* an Isabelle überwiesen:

Sollkonto	Betrag	an	Habenkonto	Betrag

**Übung 11-2**

(1) Tragen Sie zur Verdeutlichung der Auswirkungen auf die Jahresabschlussrechnungen die Bestandteile der Buchungssätze der Übung 11-1 mit den jeweiligen Buchstaben der Buchungssätze und einem kurzen Kommentar in die nachfolgende Kapitalflussrechnung (Version: Direkte

Methode gemäß Deutsche Rechnungslegungs Standards: Nr. 21 Kapitalflussrechnung, Tabelle 5), Gewinn- und Verlustrechnung (Version: Gesamtkostenverfahren gemäß Handelsgesetzbuch: § 275 Gliederung, Absatz 2) sowie Beständedifferenzenbilanz ein:

**Kapitelreferenzen**  
7 Kapitel 7.1, 7 Kapitel 11.1

VWL

Auszahlungen	Kapitalflussrechnung		Einzahlungen
2. Auszahlungen an Lieferanten und Beschäftigte			
(B) Bank, <del>Auszahlungsbetrag</del>			
<b>8. Cashflow aus laufender Geschäftstätigkeit</b>			
<b>23. Cashflow aus der Investitionstätigkeit</b>	0,00 €		
<b>36. Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit</b>	0,00 €		
<b>37. Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds</b>			

+ 4 Zeilen

Aufwendungen	Gewinn- und Verlustrechnung		Erträge
6. Personalaufwand			4. Sonstige betriebliche Erträge
a) Löhne und Gehälter			
b) Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung			
<b>Betriebsergebnis</b>			
<b>Finanzergebnis</b>	0,00 €		
<b>17. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag</b>			

Bestandsveränderungen der Aktiva	Beständedifferenzenbilanz		Bestandsveränderungen der Passiva
<b>B. Umlaufvermögen</b>			<b>A. Eigenkapital</b>
IV. Flüssige Mittel			V. Jahresüberschuss/ Jahresfehlbetrag
			<b>C. Verbindlichkeiten</b>
			8. Sonstige Verbindlichkeiten
			davon aus Steuern
			davon im Rahmen der sozialen Sicherheit
<b>Saldo</b>			<b>Saldo</b>

+ 4 Zeilen

Bei flüssigen Mitteln oder bei Forderungen oder Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr unterscheidet sich der Vergleichswert vom Buchwert:

Strenges Niederst-

**(3) Ableitung eines Korrekturbedarfs aus dem Vergleich der ermittelten Werte**

Hinsichtlich gegebenenfalls durchzuführender Korrekturen des Buchwerts sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- ▶ **Der Vergleichswert entspricht dem Buchwert:** In diesem Fall ist keine Korrektur erforderlich.
- ▶ ~~Der Vergleichswert unterscheidet sich vom Buchwert und, falls es sich um Forderungen oder Verbindlichkeiten handelt, deren Restlaufzeit ein Jahr oder weniger beträgt:~~ In diesem Fall besteht handelsrechtlich (Handelsgesetzbuch: § 256a Währungsumrechnung) die Pflicht zur Durchführung einer außerplanmäßigen Zu- oder Abschreibung auf den beizulegenden Wert (Niederstwert- oder Höchstwertprinzip) ohne Berücksichtigung des Anschaffungswertprinzips. Steuerrechtlich ist das Anschaffungswertprinzip hingegen zu beachten (Beck 2010: § 256a, Anmerkungen 51).
- ▶ **Bei Forderungen oder Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr unterscheidet sich der Vergleichswert vom Buchwert:** In diesem Fall besteht handelsrechtlich und steuerrechtlich die Pflicht zur Durchführung einer außerplanmäßigen Zu- oder Abschreibung auf den Vergleichswert (Niederstwert- oder Höchstwertprinzip) unter Berücksichtigung des Anschaffungswertprinzips (Handelsgesetzbuch: § 256a Währungsumrechnung, Satz 2).

**(4) Verbuchung von Korrekturen**

Die Verbuchung von Erträgen aus Währungskurskorrekturen erfolgt:

- ▶ im **Haben** der Ertragskonten »Erträge aus der Währungsumrechnung« und
  - ▶ im **Soll** der entsprechenden Bestandskonten.
- Die Verbuchung von Aufwendungen aus Währungskurskorrekturen erfolgt:
- ▶ im **Soll** der Aufwandskonten »Aufwendungen aus der Währungsumrechnung« und
  - ▶ im **Haben** der entsprechenden Bestandskonten.

**Typische Belege**

- ▶ Buchungsbelege der Buchführungssoftware
- ▶ Devisenkursstatistik der Deutschen Bundesbank

**Konten [GuV: 4. Sonstige betriebliche Erträge]**

- ▶ **SKP03 [SKR03]:** 2660 Erträge aus der Währungsumrechnung
- ▶ **SKP04 [SKR04]:** 4840 Erträge aus der Währungsumrechnung
- ▶ **IKP [IKR]:** 5454 Erträge aus der Währungsumrechnung<sup>2</sup>

**Konten [GuV: 8. Sonstige betriebliche Aufwendungen]**

- ▶ **SKP03 [SKR03]:** 2150 Aufwendungen aus der Währungsumrechnung
- ▶ **SKP04 [SKR04]:** 6880 Aufwendungen aus der Währungsumrechnung
- ▶ **IKP [IKR]:** 6954 Aufwendungen aus der Währungsumrechnung<sup>2</sup>

**Beispiel 15-20**

(1) Für eine Geschäftsreise in die Vereinigten Staaten von Amerika hat Marc 200,00 € in 250,00 \$ gewechselt. Da die Reise nicht stattfand, befinden sich die Sorten am Abschlussstichtag noch in der Kasse der Marcslights GmbH\*. Zum Abschlussstichtag beträgt der

Vergleichswert der 250,00 \$ auf Basis des Briefkurses 190,00 €. Da es sich um Sorten handelt, gilt das strenge Niederstwertprinzip. Marc\* verbucht deshalb eine außerplanmäßige Abschreibung von 10,00 € auf den Buchwert von 200,00 €:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag an	SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
2150 · 6880 · 6954 Aufwendungen aus der Währungsumrechnung	10,00 €	1000 · 1600 · 2880 Kasse	10,00 €

(2) Zum Abschlussstichtag des Folgejahres beträgt der Vergleichswert der 250,00 \$ auf Basis des Briefkurses 220,00 €. Da es sich um Sorten handelt, gilt das Wertaufholungsgebot, nicht

aber das Anschaffungswertprinzip. Marc\* verbucht deshalb eine außerplanmäßige Zuschreibung von 30,00 € auf den Buchwert von 190,00 €:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag	an SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
1000 · 1600 · 2880 Kasse	30,00 €	2660 · 4840 · 5454 Erträge aus der Währungsumrechnung	30,00 €

**Beispiel 15-21**

(1) Ein Unternehmen\* hat gegen Ende des Geschäftsjahres Rohstoffe aus den Vereinigten Staaten von Amerika importiert. Zum Abschlussstichtag besteht dadurch noch eine kurzfristige Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen über 500,00 \$. Bei der Lieferung wurde diese auf Basis des Geldkurses mit umgerechnet 400,00 € verbucht. Zum Ab-

schlussstichtag beträgt der Vergleichswert auf Basis des Devisenkassamittelkurses 440,00 €. Da es sich um eine kurzfristige Verbindlichkeit handelt, gilt das Höchstwertprinzip. Das Unternehmen\* verbucht deshalb eine außerplanmäßige Abschreibung von 40,00 € auf den Buchwert von 400,00 €:

Zu

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag	an SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
2150 · 6880 · 6954 Aufwendungen aus der Währungsumrechnung	40,00 €	1600 · 3300 · 4400 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	40,00 €

(2) Im Folgejahr begleicht das Unternehmen die Verbindlichkeit per Banküberweisung, ohne Preisnachlässe in Anspruch zu nehmen. Vom Bankkonto des Unternehmens werden auf-

grund des aktuellen Geldkurses dafür nur 390,00 € abgebucht, sodass gegenüber dem Buchwert von 440,00 € ein Ertrag aus Währungsumrechnung von 50,00 € entsteht:

SKP03 · SKP04 · IKP Sollkonto	Betrag	an SKP03 · SKP04 · IKP Habenkonto	Betrag
1600 · 3300 · 4400 Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	440,00 €	1200 · 1800 · 2800 Bank	390,00 €
		2660 · 4840 · 5454 Erträge aus der Währungsumrechnung	50,00 €

**Zwischenübung Kapitel 15.6**

(1) Die Marcslights GmbH\* hat zum Abschlussstichtag noch eine kurzfristige Forderung aus Lieferungen und Leistungen über 500,00 \$. Bei der Lieferung wurde diese auf Basis des Geldkurses mit umgerechnet 400,00 € verbucht. Zum Abschlussstichtag beträgt der Vergleichswert auf Basis des Devisenkassamittelkurses 440,00 €.

(A) Welche Bewertungsprinzipien sind im vorliegenden Fall handelsrechtlich anzuwenden und welche Wertansätze sind entsprechend in der Bilanz möglich:

**Bewertungsprinzipien**

**Mögliche Wertansätze Bilanz**

---



---