



Von der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Bilanz Systematik des Wechsels der Gewinnermittlungsart

Einnahmen-Ausgaben-Rechnung:

Betriebseinnahmen	422.384,-
Betriebsausgaben:	
Wareneinkauf	- 120.388,-
Fremdleistungen	- 14.446,-
Personal	- 95.343,-
Abschreibungen	- 12.837,-
Instandhaltung	- 5.728,-
Reise- und Fahrtkosten	- 17.724,-
Kfz-Kosten	- 18.996,-
Mieten, Pacht, Leasing	- 26.733,-
Provisionen	- 495,-
Werbung	- 2.763,-
Finanzierungsaufwand	- 4.339,-
Pflichtversicherungsbeiträge	- 6.397,-
Freibetrag für investierte Gewinne	- 9.619,-
Summe Betriebsausgaben	- 335.808,-
Gewinn	86.576,-

Eröffnungsbilanz (vereinfacht):

AKTIVA:	
Grund und Boden	3.040,-
Andere Sachanlagen	103.999,-
Vorräte	60.347,-
Forderungen aus L/L	120.593,-
Wertberichtigungen	- 12.738,-
Kassa, Bank	21.266,-
Aktive Rechnungsabgrenzung	3.006,-
Summe AKTIVA	299.513,-
PASSIVA:	
Eigenkapital	78.477,-
Abfertigungsrückstellung	26.707,-
Sonstige Rückstellungen	33.832,-
Verbindlichkeiten Bank	95.254,-
Verbindlichkeiten Lieferanten	43.826,-
Verbindlichkeiten Finanzamt USt	5.672,-
Sonstige Verbindlichkeiten	15.745,-
Summe PASSIVA	299.513,-

Ermittlung Übergangsgewinn:

Zuschläge und Abschläge (USt-Verrechnung netto)	
---	kein Ansatz,
---	kein Ansatz, da bei E/A u. Bil vorh.
+ 60.347,-	
+ 100.494,-	netto dh abzüglich 20% USt
- 12.738,-	netto
---	kein Ansatz
+ 3.006,-	Versicherung, keine USt enthalten
Übergangsgewinn	

---	kein Ansatz, da auch bei E/A vorh.
- 33.832,-	

- 36.522,-	netto dh abzüglich 20% Vorsteuer
---	keine Ansatz wegen Nettoverrechnung
- 15.745,-	keine USt enthalten, daher brutto
+ 65.010,-	Übergangsgewinn

Zu- und Abschläge beim Wechsel der Gewinnermittlungsart

§ 4 Abs 10 EStG 1988, Rz 689-730 EStR 2000

<p>Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart von/auf E/A-Rechnung gilt folgendes:</p> <p>1. Es ist durch Zu- und Abschläge auszuschließen, dass Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden.</p> <p><i>EStR:</i> <i>Der Totalgewinn aus der Gewinnermittlung</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - nach § 4 Abs 1 und jener nach § 4 Abs 3 EStG muss ident sein - nach § 5 EStG darf nur auf Grund der Besonderheiten hinsichtlich Grund und Boden und gewillkürten Betriebsvermögens von den Ergebnissen nach § 4 Abs 1 oder 3 EStG abweichen (siehe Z 2 und 3). 	<p>Zu- und Abschläge aus der <u>unterschiedlichen zeitlichen Erfassung von Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben.</u></p> <p>... alle Bilanzpositionen, die sich bei Weiterführung der E/A-Rechnung als Betriebseinnahme bzw. -ausgabe ausgewirkt hätten, beim Bilanzierer aber nur mehr eine Vermögensumschichtung darstellen, zB Warenlager, Forderungen und Verbindlichkeiten aus Lief. und Leistungen, nicht jedoch Verbindlichkeiten iZm der Anschaffung oder Herstellung von Anlagevermögen</p> <p>USt-Verrechnung nach Nettosystem:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ausschließlich Nettowerte ansetzen (insbesondere Forderungen und Verbindlichkeiten ohne Umsatzsteuer/Vorsteuer) - USt-Forderungen oder Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt führen zu keinen Zu-/Abschlägen <p>Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Teilwertabschreibungen sind durch Zu- und Abschläge bei Übergang von E/A-Rechnung auf Bilanzierung nachzuholen.</p> <p>Beim Übergang von der Bilanzierung gemäß § 4 Abs 1 EStG zur E/A-Rechnung ist sinngemäß, also seitenverkehrt vorzugehen. Bilanzpositionen, die in der E/A-Rechnung nicht vorgesehen sind, sind im Übergangsgewinn aufzulösen (Rückstellungen, Rechnungsabgrenzungen) bzw. in steuerfreie Beträge umzuwandeln (zB Abfertigungsrückstellung).</p>
<p>Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart von/auf Gewinnermittlung gem § 5 EStG gilt:</p> <p>2. Zu- oder Abschläge, die sich aus Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze und den daraus resultierenden Bilanzansätzen ergeben</p> <p>3. a) Steuerneutrale Auf-/Abwertung von Grund und Boden auf den Teilwert beim Übergang auf die Gewinnermittlung gemäß § 5</p> <p>b) Beim Übergang von Gewinnermittlung gemäß § 5 auf eine andere Gewinnermittlungsart sind die stillen Reserven des Grund und Bodens und des gewillkürten Betriebsvermögens grundsätzlich aufzudecken und zu versteuern.</p>	<p>Zu- und Abschläge aus einer Änderung der Gewinnermittlungsgrundsätze zB Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, Verpflichtung zur Bildung von Rückstellungen, unterschiedliche Bewertungsgrundsätze.</p> <p>Zu- und Abschläge aus stillen Reserven des zum Betriebsvermögen zählenden Grund und Bodens bzw. des gewillkürten Betriebsvermögens</p> <p>Für stille Reserven aus Grund und Boden, der zum notwendigen Betriebsvermögen gehört, kann jedoch die Versteuerung auf Antrag gem § 4 Abs 10 Z 3 EStG durch Bildung einer Rücklage bzw. eines steuerfreien Betrages hinausgeschoben werden. Details dazu siehe gesonderten Beitrag.</p>

Sechs mögliche Varianten des Wechsels der Gewinnermittlungsart und welche Zu-/Abschläge dabei eine Rolle spielen

von auf	E/A-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG	Bilanzierung gem § 4 Abs 1 EStG	Bilanzierung gem § 5 EStG
E/A-Rechnung gem § 4 Abs 3 EStG	-----	1. Durch Zu-/Abschläge Vermeidung der Doppel- oder Nicht- erfassung von Ein- nahmen/Ausgaben Achtung auf Umsatz- steuer/Vorsteuer Rückstellungen, Rechnungsabgren- zungen, Teilwert- abschreibungen	2. Änderung der Gewinnermittlungs- grundsätze beachten 3. steuerneutrale Auf-/Abwertung von Grund- und Boden auf den Teilwert; „Einlage“ gewillkürten Betriebsvermögens
Bilanzierung gem § 4 Abs 1 EStG	1. Durch Zu-/Abschläge Vermeidung der Doppel- oder Nicht- erfassung von Ein- nahmen/Ausgaben Achtung auf Umsatz- steuer/Vorsteuer Rückstellungen, Rechnungsabgren- zungen, Teilwert- abschreibungen	-----	1. Änderung der Gewinnermittlungs- grundsätze beachten 2. steuerneutrale Auf-/Abwertung von Grund- und Boden auf den Teilwert; „Einlage“ gewillkürten Betriebsvermögens
Bilanzierung gem § 5 EStG	4. Durch Zu-/Abschläge Vermeidung der Doppel- oder Nicht- erfassung von Ein- nahmen/Ausgaben Achtung auf Umsatz- steuer/Vorsteuer Rückstellungen, Rechnungsabgren- zungen, Teilwert- abschreibungen	1. Änderung der Gewinnermittlungs- grundsätze beachten 2. Entnahme und Versteuerung gewillkürten Betriebs- vermögens 3. Versteuerung stiller Reserven des Grund- und Bodens, der zum notwendigen BV gehört oder Versteuerung durch Antrag gem § 4 Abs 10 Z 3 EStG hinaus- schieben - „Grund- und-Boden-Rücklage“	-----

Beispiel A:**Übergang von E/A-Rechnung auf Gewinnermittlung gem § 5 EStG**

(Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird nach USt-Nettosystem geführt)

AKTIVA		2007		Zuschläge Abschläge
Grund/Boden notw. BV	BW zB 3.040,-	125.000,00	Teilwert!	---
Grund/Boden gewillk. BV		10.000,00	Teilwert!	---
Anderes Sachanlagevermögen		103.999,47		---
Finanzanlagen		22.990,51		---
Summe Anlagevermögen		261.989,98		---
Vorräte		113.300,00		113.300,00
Erbrachte nicht fakturierte Leistungen		110.200,00		110.200,00
Forderungen aus Lief. und Leistungen		200.501,37	netto	167.084,48
Wertberichtigungen zu Forderungen		-33.748,00		-33.748,00
Summe Forderungen		390.253,37		356.836,48
Gehalts- und Lohnkonti		306,08		306,08
Sonstige Forderungen inkl. USt		18.416,74	netto	15.347,28
Summe sonstige Forderungen		18.722,82		15.653,36
Kassa		819,32		---
Bank		41.266,38		---
Summe Zahlungsmittelkonten		42.085,70		---
Aktive Rechnungsabgrenzung (Versicherung)		3.006,34		3.006,34
Summe AKTIVA		716.058,21		
PASSIVA		2007		
Kapital A		5.000,00		---
Kapital B		5.000,00		---
Summe Festkapital		10.000,00		---
Variables Kapital A		135.157,79		---
Variables Kapital B		133.954,80		---
Summe variable Kapitalkonten		269.112,59		---
Abfertigungsrückstellung		46.707,00	stfr. Betrag	---
Rückstellung für nicht konsumierte Urlaube		15.090,00		-15.090,00
Rückstellung für Jubiläumsgelder		9.384,00		-9.384,00
Rückstellung für Beratungskosten		7.000,00		-7.000,00
Sonstige Rückstellungen		2.600,00		-2.600,00
Summe Rückstellungen		80.781,00		-34.074,00
Bank		142.416,86		---
Gelder unterwegs		2.017,34		---
Summe Bankverbindlichkeiten		144.434,20		---
Erhaltene nicht fakturierte Leistungen		31.154,65		-31.154,65
Verbindlichkeiten aus Lief. von Anlagevermögen		15.847,00		---
Verbindlichkeiten aus Lief. und Leistungen		45.236,00	netto	-37.696,67
Summe Vbdlk. aus Lief. und Leistungen		92.237,65		-68.851,32
Verbindlichkeiten Finanzamt USt		70.133,40		---
Lohnsteuerverrechnung Finanzamt		4.320,99		-4.320,99
Sonstige Verbindlichkeiten Finanzamt		1.238,01		-1.238,01
Verbindlichkeiten Soziversicherung		9.858,78		-9.858,78
Verbindlichkeiten Stadtkasse		868,54		-868,54
Verrechnungskonto Löhne und Gehälter		2.970,00		-2.970,00
Sonstige Verbindlichkeiten		30.103,05		-30.103,05
Summe sonstige Verbindlichkeiten		119.492,77		-49.359,37
Summe PASSIVA		716.058,21		
Summe Übergangsgewinn				223.211,49

Beispiel B:**Übergang von Gewinnermittlung gem § 5 EStG auf E/A-Rechnung**

(Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird nach USt-Nettosystem geführt)

AKTIVA	2007		Zuschläge Abschläge
Grund/Boden notw. BV TW zB 200.000,-	125.000,00	▶ 75.000,- = steuerfreier Betrag	
Grund/Boden gewillk. BV TW zB 40.000,-	10.000,00	▶ steuerpflichtig	30.000,00
Anderes Sachanlagevermögen	103.999,47		
Finanzanlagen	22.990,51		---
Summe Anlagevermögen	261.989,98		30.000,00
Vorräte	113.300,00		-113.300,00
Erbrachte nicht fakturierte Leistungen	110.200,00		-110.200,00
Forderungen aus Lief. und Leistungen	200.501,37	netto	-167.084,48
Wertberichtigungen zu Forderungen	-33.748,00		33.748,00
Summe Forderungen	390.253,37		-356.836,48
Gehalts- und Lohnkonti	306,08		-306,08
Sonstige Forderungen inkl. USt	18.416,74	netto	-15.347,28
Summe sonstige Forderungen	18.722,82		-15.653,36
Kassa	819,32		---
Bank	41.266,38		---
Summe Zahlungsmittelkonten	42.085,70		---
Aktive Rechnungsabgrenzung (Versicherung)	3.006,34		-3.006,34
Summe AKTIVA	716.058,21		
PASSIVA	2007		
Kapital A	5.000,00		---
Kapital B	5.000,00		---
Summe Festkapital	10.000,00		---
Variables Kapital A	135.157,79		---
Variables Kapital B	133.954,80		---
Summe variable Kapitalkonten	269.112,59		---
Abfertigungsrückstellung	46.707,00	stfr. Betrag	---
Rückstellung für nicht konsumierte Urlaube	15.090,00		15.090,00
Rückstellung für Jubiläumsgelder	9.384,00		9.384,00
Rückstellung für Beratungskosten	7.000,00		7.000,00
Sonstige Rückstellungen	2.600,00		2.600,00
Summe Rückstellungen	80.781,00		34.074,00
Bank	142.416,86		---
Gelder unterwegs	2.017,34		---
Summe Bankverbindlichkeiten	144.434,20		---
Erhaltene nicht fakturierte Leistungen	31.154,65		31.154,65
Verbindlichkeiten aus Lief. von Anlagevermögen	15.847,00		---
Verbindlichkeiten aus Lief. und Leistungen	45.236,00	netto	37.696,67
Summe Vbdlk. aus Lief. und Leistungen	92.237,65		68.851,32
Verbindlichkeiten Finanzamt USt	70.133,40		---
Lohnsteuerverrechnung Finanzamt	4.320,99		4.320,99
Sonstige Verbindlichkeiten Finanzamt	1.238,01		1.238,01
Verbindlichkeiten Sozialversicherung	9.858,78		9.858,78
Verbindlichkeiten Stadtkasse	868,54		868,54
Verrechnungskonto Löhne und Gehälter	2.970,00		2.970,00
Sonstige Verbindlichkeiten	30.103,05		30.103,05
Summe sonstige Verbindlichkeiten	119.492,77		49.359,37
Summe PASSIVA	716.058,21		
Summe Übergangsverlust			-193.211,49