



Steuertipps für Existenzgründer

Selbstständige Unternehmer sind der Motor unserer sozialen Marktwirtschaft. Ohne ein tatkräftiges, wagemutiges Unternehmertum hätte unsere Volkswirtschaft nicht den beispiellosen rasanten Aufschwung genommen. Die Entwicklung Bayerns zum hoch entwickelten Wirtschaftsstandort wäre ohne freies Unternehmertum nicht denkbar gewesen. Wer sich selbstständig machen will, muss allerdings gewisse Regularien beachten. Die Broschüre „Steuertipps für Existenzgründer“ enthält deshalb erste wichtige Hinweise zu verschiedenen Unternehmensformen, zu den Anmeldepflichten, zu den Unternehmensteuern, zu den Buchführungspflichten, zu Finanzierungshilfen des Staates und vieles mehr.



Dieser Ratgeber soll möglichst vielen Unternehmensgründerinnen und Unternehmensgründern ein nützlicher Wegweiser bei den ersten Schritten in die Selbstständigkeit sein. Steuerliche Veranlagungen sind stets Entscheidungen im Einzelfall. Es empfiehlt sich, weitere Informationen über die Anwendung steuerrechtlicher Vorschriften allgemein oder im Einzelfall einzuholen.

Dr. Markus Söder, MdL
Staatsminister

Franz Josef Pschierer, MdL
Staatssekretär

A.	Die ersten Schritte in die Selbstständigkeit – Vorüberlegungen zur Unternehmensgründung	9
I.	Wahl der Rechtsform	9
II.	Steuerliche Einordnung der unternehmerischen Tätigkeit	13
	1. Land- und Forstwirtschaft	13
	2. Freiberufliche Tätigkeit	14
	3. Gewerbebetrieb	14
	4. Warum ist die Unterscheidung zwischen Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit wichtig?	15
III.	Anmeldung einer Betriebseröffnung	16
	1. Anmeldung eines Gewerbebetriebs	16
	2. Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit	17
	3. Betriebsverlegung und Betriebsaufgabe	17
B.	Buchführung/Bilanzierung/ Gewinnermittlung	18
I.	Warum Buchführung?	18
II.	Betriebsvermögensvergleich	18
	1. Buchführungspflicht	18
	2. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	19
III.	Einnahmenüberschussrechnung	26
IV.	Einzelheiten bei der Gewinnermittlung	27
	1. Aufzeichnungspflichten	27
	2. Betriebseinnahmen	29
	3. Betriebsausgaben	29

4.	Investitionsabzugsbetrag für künftige Investitionen	42
5.	Kosten der Lebensführung – keine Betriebsausgaben	45
V.	Privatnutzung von Betriebsvermögen	46
VI.	Entnahme von Wirtschaftsgütern	48
VII.	Verträge mit Angehörigen	48
C.	Die Steuern des Unternehmers	50
I.	Einkommensteuer	50
II.	Gewerbsteuer	52
III.	Umsatzsteuer	54
1.	Welche Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer?	54
2.	Steuersätze	56
3.	Steuerbefreiungen	56
4.	Ausstellung von Rechnungen	57
5.	Vorsteuerabzug	57
6.	Entstehung der Umsatzsteuer	58
7.	Welche Aufzeichnungspflichten bestehen?	59
8.	Wann sind Umsatzsteuererklärungen abzugeben?	60
9.	Kleinunternehmerregelung	61
10.	Umsatzsteuerprüfung	62
IV.	Lohnsteuer	62
V.	Steuervorauszahlungen	65
1.	Einkommensteuervorauszahlungen	65
2.	Kirchensteuervorauszahlungen	66
3.	Gewerbesteuervorauszahlungen	66
VI.	Elektronische Abgabe von Steuererklärungen (ELSTER)	66

D. Lastschriftinzugsverfahren	68
E. Finanzierungshilfen bei der Existenzgründung	69
F. Weitere Hilfestellungen	70
G. Vordrucke	73

Abs.	Absatz
AfA	Absetzung für Abnutzung
AG	Aktiengesellschaft
AO	Abgabenordnung
BewG	Bewertungsgesetz
BStBl	Bundessteuerblatt
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ff	folgende
GbR	Gesellschaft des bürgerlichen Rechts
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GewO	Gewerbeordnung
GewStG	Gewerbsteuergesetz
GrESTG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStG	Grundsteuergesetz
HGB	Handelsgesetzbuch
KG	Kommanditgesellschaft
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
OHG	Offene Handelsgesellschaft
R...EStR	Richtlinienabschnitt der Einkommensteuer-Richtlinien 2008
RNr.	Randnummer
UStDV	Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
UStG	Umsatzsteuergesetz
VZ	Veranlagungszeitraum

Diese Broschüre gibt den Rechtsstand vom September 2011 wieder.

Die steuerrechtlichen Vorschriften sind so umfangreich, dass eine erschöpfende Darstellung den Rahmen dieser Broschüre bei weitem sprengen würde. Meist können nur die Grundzüge einer Regelung geschildert werden. Ausnahmen und Besonderheiten müssen weitgehend unbehandelt bleiben. Damit der Leser dieser Broschüre seine Kenntnisse bei Bedarf und Interesse selbst vertiefen kann, sind jeweils auch die Rechtsquellen angegeben. Verweisungen im Text und im Stichwortverzeichnis beziehen sich auf die seitlich angefügten Randnummern (RNr.).

Die folgenden Informationen wurden mit großer Sorgfalt zusammengestellt. Bei der Fülle des zu verarbeitenden Materials sind vereinzelte Fehler beziehungsweise Unstimmigkeiten nicht ganz auszuschließen. Hierfür wird um Verständnis gebeten.

A. Die ersten Schritte in die Selbstständigkeit – Vorüberlegungen zur Unternehmensgründung

I. Wahl der Rechtsform

Wenn Sie sich als selbstständiger Unternehmer am Wirtschaftsleben beteiligen wollen, stehen Ihnen folgende Möglichkeiten offen. Sie können

100

Einzelunternehmer

- allein einen gewerblichen Betrieb eröffnen beziehungsweise eine freiberufliche oder andere selbstständige Tätigkeit aufnehmen (Einzelunternehmer),

Personengesellschaft

- gemeinsam mit anderen ein Unternehmen gründen oder erwerben als Gesellschafter einer Personengesellschaft (OHG, KG oder GbR) oder

Kapitalgesellschaft

- allein oder mit anderen eine Kapitalgesellschaft gründen beziehungsweise Anteile daran erwerben (GmbH oder AG) und als gesetzlicher Vertreter dieser Gesellschaft unternehmerische Entscheidungen treffen.

Mit der Wahl der Rechtsform stellen Sie auch die Weichen für die steuerliche Behandlung Ihres unternehmerischen Wirkens.

Im Rahmen dieser Informationsschrift können die Vorzüge und Nachteile der einzelnen Rechtsformen nicht dargestellt und verglichen werden. Die folgende Übersicht gibt lediglich Hinweise auf die wichtigsten Unterschiede zwischen den verschiedenen Rechtsformen, in denen ein Gewerbe betrieben werden kann:

10 A. Die ersten Schritte in die Selbstständigkeit

	Einzelunternehmer	Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft*
Gesellschaftsvertrag	entfällt	in der Regel schriftlich	muss notariell beurkundet werden
Anmeldung zum Handelsregister	erforderlich, wenn Ist-Kaufmann	bei OHG, KG: durch vertretungsberechtigte Person erforderlich	durch vertretungsberechtigtes Organ erforderlich
Gewerbeanmeldung	erforderlich	von jedem Mitunternehmer erforderlich	von der Gesellschaft erforderlich
Gewinnermittlung	durch Betriebsvermögensvergleich oder gegebenenfalls durch Einnahmenüberschussrechnung	in der Regel durch Betriebsvermögensvergleich, gegebenenfalls durch Einnahmenüberschussrechnung	durch Betriebsvermögensvergleich
Unternehmerlohn beziehungsweise Gehalt für tätige Gesellschafter	nicht als Betriebsausgabe abziehbar	nicht als Betriebsausgabe abziehbar	Gehalt an Gesellschafter - Geschäftsführer als Betriebsausgabe abziehbar
Haftung für Steuerschulden	der Unternehmer mit seinem gesamten Vermögen	jeder vollhaftende Gesellschafter mit seinem gesamten Vermögen, jeder Kommanditist bis zur Höhe seiner Einlage	die Gesellschaft mit ihrem Vermögen, unter Umständen der gesetzliche Vertreter
Gewerbsteuer	Gewerbeertrag: Freibetrag 24.500 Euro	gewerbsteuerpflichtig ist die Gesellschaft; Freibetrag wie beim Einzelunternehmer	gewerbsteuerpflichtig ist die Kapitalgesellschaft; kein Freibetrag

* Für Kapitalgesellschaften gelten besondere Formvorschriften, die in der Regel eine Beratung durch Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe notwendig machen.

	Einzelunternehmer	Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft*
Einkommensteuer/ Körperschaftsteuer	Einkommensteuer zahlt der Betriebs- inhaber	Personengesellschaft selbst ist nicht steuer- pflichtig; Gewinn/Verlust wird einheitlich festge- stellt und auf die ein- zelnen Gesellschafter aufgeteilt; jeder Gesell- schafter versteuert seinen Anteil im Rah- men der persönlichen Einkommensteuer- veranlagung (beziehungs- weise Körperschaft- steueranlagung)	Einkommen der Ge- sellschaft unterliegt der Körperschaftsteuer. Für die Gewinnaus- schüttungen an Anteils- eigner gilt Folgendes: Gehört die Beteiligung zum Privatvermögen des Anteilseigners, unter- liegen Gewinnausschüt- tungen bei diesem grund- sätzlich der Abgeltung- steuer; bei Anteilseignern, die zu mindestens 25 Prozent an der Kapitalge- sellschaft beteiligt sind oder die zu mindestens 1 Prozent beteiligt und be- ruflich für die Kapitalge- sellschaft tätig sind, wer- den stattdessen auf An- trag 60 Prozent der Ge- winnausschüttung im Rahmen der persönlichen Einkommensteuer- veranlagung versteuert.
Umsatzsteuer	Unternehmer ist der Betriebsinhaber	Unternehmer ist die Personengesellschaft	Unternehmer ist die Kapitalgesellschaft

* Für Kapitalgesellschaften gelten besondere Formvorschriften, die in der Regel eine Beratung durch Angehörige der rechts- und steuerberatenden Berufe notwendig machen.

Einzelunternehmer Personengesellschaft Kapitalgesellschaft

Erbschaft- und Schenkungsteuer

Bei der Gründung einer neuen Existenz steht sicher nicht im Mittelpunkt, dass das Unternehmen eines Tages aus Altersgründen oder von Todes wegen auf Nachfolger übergehen wird. Das Erbschaftsteuergesetz sieht eine Reihe von Regelungen vor, die die Unternehmensfortführung sichern sollen. Über diese Möglichkeiten können Sie sich anhand der in der Reihe „Steuerinformationen“ herausgegebenen Broschüre „Die Erbschaft- und Schenkungsteuer“ informieren, die als PDF-Dokument auch über die Internetseiten des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen unter der Adresse www.stmf.bayern.de zugänglich ist. Wichtiger noch als die Klärung der Steuerfragen ist, einen geeigneten Nachfolger zu finden und ihn zum richtigen Zeitpunkt in das Unternehmen einzubinden. Hierbei müssen in der Regel auch familienrechtliche, gesellschaftsrechtliche und erbrechtliche Überlegungen angestellt werden, die ihrerseits Auswirkungen auf die erbschaft- oder schenkungsteuerliche Behandlung haben. Ein erfolgreicher Übergang Ihres hoffentlich erfolgreichen Unternehmens auf die nächste Generation erfordert wegen der Vielzahl der zu beachtenden Aspekte in aller Regel professionelle Hilfe der Beratungsberufe.

Die folgenden Informationen gelten in erster Linie für den Fall der Eröffnung eines gewerblichen Einzelunternehmens oder der Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit.

II. Steuerliche Einordnung der unternehmerischen Tätigkeit

Die künftige steuerliche Belastung des Ertrags Ihrer selbstständigen Tätigkeit hängt auch davon ab, welcher Einkunftsart Ihre Tätigkeit zuzuordnen ist: Das Einkommensteuergesetz unterscheidet bei selbstständigen Unternehmern zwischen

101

- dem Betrieb einer Land- und Forstwirtschaft,
- einer freiberuflichen Tätigkeit und
- dem Betrieb eines Gewerbes.

1. Land- und Forstwirtschaft

Land- und Forstwirtschaft ist die planmäßige Nutzung der natürlichen Kräfte des Bodens und die Verwertung der dadurch gewonnenen Erzeugnisse.

102

Zur Land- und Forstwirtschaft gehören Betriebe von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüseanbau, Baumschulen und alle Betriebe, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen.

Weitere Informationen hierzu finden Sie auch in der ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegebenen Broschüre „Steuertipps für Land- und Forstwirte“.

2. Freiberufliche Tätigkeit

103

Zu den freiberuflichen Tätigkeiten gehört die selbstständig ausgeübte wissenschaftliche, künstlerische, schriftstellerische, unterrichtende oder erzieherische Tätigkeit sowie die selbstständige Berufstätigkeit zum Beispiel der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Steuerberater, Krankengymnasten, Journalisten, Übersetzer und ähnlicher Berufe.

Abgrenzung

104

Mitunter ist die Abgrenzung zwischen freiem Beruf und Gewerbebetrieb schwierig, zum Beispiel zwischen Kunsthandwerker (gewerbliche Tätigkeit) und künstlerischer (freiberuflicher) Tätigkeit. Im Zweifelsfall kann zur Feststellung der Künstlereigenschaft eine Gutachterkommission eingeschaltet werden (Einzelheiten hierzu finden Sie in der ebenfalls vom Bayerischen Staatsministerium der Finanzen herausgegebenen Broschüre „Steuertipps für Künstler“). Freiberufliche Tätigkeit liegt auch dann noch vor, wenn fachlich vorgebildete Arbeitskräfte beschäftigt werden. Voraussetzung ist aber, dass der Betriebsinhaber oder die Betriebsinhaberin aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend tätig ist und die berufstypischen Leistungen in ausreichendem Umfang selbst und eigenverantwortlich erbringt.

Rechtsquelle: § 18 EStG

3. Gewerbebetrieb

105

Das Einkommensteuergesetz löst die Abgrenzungsfrage zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb beziehungsweise zur freiberuflichen Tätigkeit so: Alles was nicht der Land- und Forstwirtschaft, der Ausübung eines freien Berufes oder einer anderen selbstständigen Tätigkeit im Sinn des § 18 EStG zugeordnet werden kann, ist als gewerbliche Tätigkeit einzuordnen.

Gewerbetreibender ist auch, wer zivilrechtlich Gesellschafter einer gewerblich tätigen Personengesellschaft ist und als solcher eine gewisse unternehmerische Initiative entfalten kann und ein unternehmerisches Risiko trägt (Mitunternehmer).

Beispiele einer gewerblichen Tätigkeit:

Selbstständige Tätigkeit als Handwerker, Einzelhändler, Großhändler, Gastwirt, Taxifahrer, Anlageberater, Handelsvertreter, pensionsmäßige Vermietung von Ferienwohnungen, Betrieb einer Fremdenpension, eines Campingplatzes, eines Hotels.

Rechtsquelle: § 15 EStG

4. Warum ist die Unterscheidung zwischen Gewerbebetrieb und freiberuflicher Tätigkeit wichtig?

Die Unterscheidung zwischen diesen beiden Einkunftsarten hat Auswirkungen auf

- das Anmeldeverfahren,
- die Art und Weise der Gewinnermittlung,
- die Frage der Gewerbesteuerpflicht und
- die Höhe der Einkommensteuerbelastung.

106

Die Unterschiede im Überblick

	Gewerbebetrieb	freier Beruf
Anmeldung einer Betriebseröffnung	bei der Gemeinde (Finanzamt wird von der Gemeinde benachrichtigt)	beim Finanzamt unmittelbar
Gewerbesteuer	ja, soweit Freibeträge überschritten werden	nein
Einkommensteuer	die tarifliche Einkommensteuer wird um das 3,8-fache des festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrags, beschränkt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer, ermäßigt	keine Steuerermäßigung, weil keine Gewerbesteuerbelastung
Gewinnermittlung	in der Regel durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung)	in der Regel durch Einnahmenüberschussrechnung

III. Anmeldung einer Betriebseröffnung

1. Anmeldung eines Gewerbebetriebs

107

Wenn Sie einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebsstätte eröffnen, müssen Sie dies gleichzeitig auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck (vgl. RNr. 700 – Gewerbe-Anmeldung) der Gemeinde mitteilen. Am besten wenden Sie sich persönlich oder schriftlich an die Gemeinde, in der der Betrieb oder die Betriebsstätte eröffnet werden soll. Gleiches gilt für die Eröffnung eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft. Folgende Unterlagen sind für eine Gewerbeanmeldung erforderlich: Personalausweis oder Reisepass zur Überprüfung der Personalien, bei Bevollmächtigung eine schriftliche Vollmacht sowie die Ausweise des Vollmachtgebers und des Bevollmächtigten, bei im Handels-, Vereins- oder Genossenschaftsregister eingetragenen Firmen ein Registerauszug, bei einer Kapitalgesellschaft in Gründung eine Abschrift des notariellen Gründungsvertrags und eine Vollmacht der Gründer, wonach der Gewerbebeginn bereits vor der Handelsregistereintragung aufgenommen werden soll.

Das Finanzamt wird über Ihre gewerbliche Tätigkeit unmittelbar von der Gemeinde unterrichtet. Sie werden daraufhin vom Finanzamt einen Fragebogen erhalten, in dem alle Daten abgefragt werden, die für eine zutreffende Besteuerung notwendig sind. Bitte füllen Sie diesen Fragebogen (vgl. RNr. 700 – Fragebogen für die steuerliche Erfassung) vollständig und sorgfältig aus. Sie sind dazu gesetzlich verpflichtet. Anhand Ihrer Angaben in diesem Fragebogen wird das Finanzamt

- eine Steuernummer zuteilen und
- eventuell Vorauszahlungen festsetzen.

2. Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit

Wenn Sie eine freiberufliche Tätigkeit aufnehmen, müssen Sie dies innerhalb eines Monats dem Finanzamt unmittelbar mitteilen. Örtlich zuständig ist das Finanzamt, in dessen Bezirk Sie Ihren Wohnsitz haben. Grundsätzlich genügt eine formlose Anmeldung. Auch hier wird Ihnen das Finanzamt einen Fragebogen zusenden, um die Besteuerungsgrundlagen bestimmen zu können (vgl. RNr. 700 – Fragebogen für die steuerliche Erfassung).

108

Rechtsquelle: §§ 19, 85, 88, 90, 138, 139 AO

3. Betriebsverlegung und Betriebsaufgabe

Auch die Verlegung oder Aufgabe eines Betriebs, einer Betriebsstätte oder einer freiberuflichen Tätigkeit muss jeweils der Gemeinde beziehungsweise dem Finanzamt gemeldet werden.

109

Rechtsquelle: § 138 Abs. 1 AO

B. Buchführung/Bilanzierung/ Gewinnermittlung

I. Warum Buchführung?

200

Sie möchten selbstverständlich wissen, wie erfolgreich Sie sind. Diese Frage beantwortet Ihnen am besten eine ordnungsmäßige Buchführung. Sie ist nicht nur für die Erfolgskontrolle des Unternehmens notwendig, sondern auch Grundlage der handelsrechtlichen und steuerlichen Gewinnermittlung.

Es gibt im Wesentlichen zwei Möglichkeiten, den Gewinn zu ermitteln:

- Betriebsvermögensvergleich (Buchführung und Bilanzierung) oder
- Einnahmenüberschussrechnung.

II. Betriebsvermögensvergleich

201

Betriebsvermögensvergleich bedeutet: Buchführung, jährliche Bestandsaufnahme (Inventur), Aufstellung einer Vermögensübersicht (Bestandsverzeichnis, Inventar) und einer Bilanz mit Gewinn- und Verlustrechnung.

Rechtsquelle: §§ 4, 5 EStG
§§ 240, 242 HGB
R 4.1 EStR

1. Buchführungspflicht

202

Soweit Gewerbetreibende schon nach Handelsrecht verpflichtet sind, Bücher zu führen und in diesen ihre Handelsgeschäfte und

die Lage ihres Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen, müssen sie diese Verpflichtung auch für steuerliche Zwecke erfüllen.

Besteht nach Handelsrecht keine Verpflichtung zur Buchführung, schreibt die Abgabenordnung für gewerbliche Unternehmer immer dann Buchführungspflicht und Abschlüsse aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen vor, wenn eine der folgenden Grenzen überschritten wird:

Umsätze mehr als	500.000 Euro
oder	
Gewinn mehr als	50.000 Euro

Rechtsquelle: §§ 140, 141 AO
§§ 238, 241a HGB
R 4.1 EStR

2. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Bei der Gewinnermittlung sind, soweit sich aus den Steuergesetzen nichts anderes ergibt, die handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften (Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung) zu beachten.

203

Eine Buchführung ist ordnungsmäßig, wenn die für die kaufmännische Buchführung erforderlichen Bücher geführt werden, die Bücher förmlich in Ordnung sind und der Inhalt sachlich richtig ist.

Die Eintragungen in den Geschäftsbüchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Der bare Zahlungsverkehr muss täglich aufgezeichnet werden, zum Beispiel im Kassenbuch. Es muss ein zeitlicher Zusammenhang zwischen den Geschäftsvorfällen und ihrer buchmäßigen Erfassung bestehen. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

Kurz: Die Buchführung muss so beschaffen sein, dass sie einem sachverständigen Dritten, zum Beispiel dem Betriebsprüfer des Fi-

nanzamts, innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann.

Die Handelsbücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können auch auf Datenträgern geführt werden.

Rechtsquelle: § 239 HGB
§§ 145, 146 AO
R 5.2 EStR

Bilanz

204

Ein Betriebsvermögensvergleich setzt eine Bilanz (= Vermögensübersicht) auf den Tag der Betriebseröffnung (Eröffnungsbilanz) und jeweils eine Bilanz zum Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres (Schlussbilanz) voraus. „Wirtschaftsjahr“ ist bei freien Berufen stets das Kalenderjahr. Gewerbetreibende können unter bestimmten Voraussetzungen auch ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr wählen.

Gliederung einer Bilanz

Eröffnungsbilanz einer Firma zum 1. Januar 2011

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	B. Rückstellungen
II. Sachanlagen	C. Verbindlichkeiten
III. Finanzanlagen	D. Rechnungsabgrenzungsposten
B. Umlaufvermögen	
I. Vorräte	
II. Forderungen	
III. Wertpapiere	
IV. Kassenbestand, Bankguthaben, Schecks	
C. Rechnungsabgrenzungsposten	

Bei den weiteren Untergliederungen der einzelnen Bilanzpositionen sollten Sie auch an die Erfordernisse für eine elektronische Übermittlung der Bilanz nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (www.eSteuer.de) denken.

Rechtsquelle: § 266 HGB
§ 51 Abs. 4 Nr. 1b EStG

Frist

Die Bilanz muss innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufgestellt werden. Anhaltspunkt ist der für kleine Kapitalgesellschaften vorgeschriebene Zeitraum von sechs Monaten.

Rechtsquelle: §§ 242, 264 Abs. 1, 264a HGB

Elektronische Übermittlung an das Finanzamt

Der Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung (vgl. RNr. 207) ist – erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (www.eSteuer.de) durch Datenfernübertragung (elektronisch) an das Finanzamt zu übermitteln (so genannte E-Bilanz). Für das erste nach dem 31. Dezember 2011 beginnende Wirtschaftsjahr wird es aber allgemein noch nicht beanstandet, wenn die Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung noch in Papierform abgegeben werden.

Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten im Einzelfall auch darüber hinaus auf eine elektronische Übermittlung verzichten.

Soweit keine elektronische Übermittlung erfolgt, ist der Steuererklärung eine Abschrift der Bilanz (bei Betriebseröffnung auch Eröffnungsbilanz) und eine Gewinn- und Verlustrechnung beizufügen.

Liegt ein Anhang, ein Lagebericht oder ein Prüfungsbericht vor, so ist auch eine Abschrift davon der Steuererklärung beizufügen.

Rechtsquelle: § 5b EStG
§ 60 Abs. 1 - 3 EStDV

Aufbewahrung von Buchführungsunterlagen und Aufzeichnungen

205

Jeder Buchführende ist verpflichtet, Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanleitungen und sonstigen Organisationsunterlagen, Buchungsbelege sowie Unterlagen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, zehn Jahre geordnet aufzubewahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahrs, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch gemacht worden ist, in dem das Inventar aufgestellt worden ist, die Eröffnungsbilanz oder der Jahresabschluss festgestellt worden sind oder der Buchungsbeleg entstanden ist.

Die empfangenen Handelsbriefe und die Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe müssen mindestens sechs Jahre aufbewahrt werden. Die Aufbewahrungsfrist beginnt in diesen Fällen mit dem Schluss des Kalenderjahrs, in dem der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden ist.

Unabhängig von den genannten Fristen enden die Aufbewahrungsfristen jedoch nicht, solange die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für die die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Elektronisch erstellte oder übermittelte Unterlagen sind auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zu archivieren. Unter bestimmten Voraussetzungen ist es auch zulässig, digitalisierte Papierbelege ausschließlich elektronisch aufzubewahren.

Rechtsquelle: § 257 HGB
§§ 146, 147 AO

Was gehört in die Bilanz?

206

Eine Bilanz muss alle Vermögensgegenstände (steuerrechtlich: Wirtschaftsgüter) enthalten, die zum Betriebsvermögen gehören. Zum Betriebsvermögen können Wirtschaftsgüter nur gehören, wenn und soweit sie Ihnen als Eigentümer beziehungsweise Miteigentümer zuzurechnen sind.

Notwendiges Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt werden oder dazu bestimmt sind, sind notwendiges Betriebsvermögen. Dient ein Ihnen gehörendes bewegliches Wirtschaftsgut (zum Beispiel ein Pkw) zu mehr als 50 Prozent dem Betrieb, gehört es auch in vollem Umfang zum notwendigen Betriebsvermögen.

Gewillkürtes Betriebsvermögen

Dient ein bewegliches Wirtschaftsgut zu nicht mehr als 50 Prozent, aber zu mindestens 10 Prozent dem Betrieb, können Sie es wahlweise in die Bilanz aufnehmen und damit zum gewillkürten Betriebsvermögen machen oder weiterhin zum Privatvermögen rechnen. Eine einmal getroffene Zuordnung zum Betriebsvermögen kann allerdings nur noch mit den üblichen Folgen einer Entnahme (gegebenenfalls Entnahmegewinnbesteuerung) rückgängig gemacht werden.

Die Zuordnung eines Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen hat zur Folge, dass die damit zusammenhängenden Aufwendungen Betriebsausgaben sind (die auf einen privaten Nutzungsanteil entfallenden Aufwendungen sind aber als Entnahme zu behandeln und mindern daher den Gewinn im Ergebnis nicht) und dass im Fall eines Verkaufs des Wirtschaftsguts ein etwaiger Veräußerungsverlust den unternehmerischen und damit auch den steuerlichen Gewinn mindert. Andererseits sind mit dem Wirtschaftsgut zusammenhängende Einnahmen als Betriebseinnahmen zu verbuchen; ein bei einem Verkauf des Wirtschaftsguts erzielter Gewinn erhöht den Unternehmensgewinn.

Privatvermögen

Ein Wirtschaftsgut, das zu weniger als 10 Prozent dem Betrieb dient, gehört in vollem Umfang zum notwendigen Privatvermögen.

Grundstücke

Für Grundstücke gelten einige Besonderheiten: Ein Grundstück oder Gebäude ist bei unterschiedlicher Nutzung für steuerliche Zwecke in mehrere Wirtschaftsgüter aufzuteilen (eigenbetrieblich, fremdbetrieblich, eigene Wohnzwecke, fremde Wohnzwecke). Wird ein Grundstück oder Grundstücksteil ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt, gehört es regelmäßig zum notwendigen Betriebsvermögen.

Ein solcher Grundstücksteil braucht nur dann nicht als Betriebsvermögen behandelt zu werden, wenn sein Wert nicht mehr als ein Fünftel des Werts des ganzen Grundstücks und auch nicht mehr als 20.500 Euro beträgt. Diese Grenzen sind für jeden Bilanzstichtag neu zu prüfen.

Beispiel

Der selbstständige Handelsvertreter A richtet sich in seinem privaten Einfamilienhaus ein Arbeitszimmer ein, in dem er seine Bürotätigkeit ausübt und die Buchführung für seinen Betrieb erledigt. Das Haus hat eine Nutzfläche von 200 m² und einen Verkehrswert von 250.000 Euro (einschließlich Grund und Boden), das Arbeitszimmer hat eine Nutzfläche von 20 m².

Der Wert des auf das Arbeitszimmer entfallenden Teils (Gebäudeanteil und Anteil am Grund und Boden) beträgt 10 Prozent von 250.000 Euro = 25.000 Euro (maßgebend ist das Verhältnis der Nutzflächen). Im Verhältnis zum Wert des ganzen Grundstücks sind das zwar nicht mehr als ein Fünftel, aber mehr als 20.500 Euro. Infolgedessen muss der Grundstücksteil „Arbeitszimmer“ dem notwendigen Betriebsvermögen zugerechnet und in der Bilanz ausgewiesen werden. Zur Frage des Betriebsausgabenabzugs für die auf das Arbeitszimmer entfallenden Abschreibungen und sonstigen Aufwendungen vgl. RNr. 228.

Rechtsquelle: § 4 EStG
§ 8 EStDV
R 4.2 Abs. 8 EStR

Gewinn- und Verlustrechnung

Zu einer ordnungsmäßigen Buchführung beziehungsweise zu einem Jahresabschluss gehört auch eine Gegenüberstellung der Erträge und Aufwendungen des Wirtschaftsjahres (Gewinn- und Verlustrechnung), die aus dem Buchführungswerk entwickelt worden ist.

In der Gewinn- und Verlustrechnung erscheinen zum Beispiel folgende Positionen:

Aufwendungen	Erträge
Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	Umsatzerlöse
Materialaufwand:	Erhöhung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	sonstige betriebliche Erträge
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	Erträge aus Beteiligungen
Personalaufwand:	Zinsen und ähnliche Erträge
a) Löhne und Gehälter	außerordentliche Erträge
b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung	
Abschreibungen	
sonstige betriebliche Aufwendungen	
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
außerordentliche Aufwendungen	

Rechtsquelle: § 242 Abs. 2 HGB

Zur elektronischen Übermittlung der Gewinn- und Verlustrechnung an das Finanzamt siehe RNr. 204.

III. Einnahmenüberschussrechnung

Wenn Sie nicht zur Buchführung verpflichtet sind (zum Beispiel als Angehöriger eines freien Berufs) und auch nicht freiwillig Bücher führen und Abschlüsse machen, kommt für Sie die Einnahmenüberschussrechnung in Frage.

Die Einnahmenüberschussrechnung ist wesentlich einfacher als ein Betriebsvermögensvergleich: Sie notieren sich jede betrieblich veranlasste Einnahme und Ausgabe und stellen Einnahmen und Ausgaben am Jahresende gegenüber. Maßgebend ist grundsätzlich der Zeitpunkt des Zuflusses beziehungsweise Abflusses. Etwas anderes gilt bei der Anschaffung bestimmter Wirtschaftsgüter (zum Beispiel Grund und Boden), bei bestimmten Vorausleistungen für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren oder wenn Abschreibungen vorzunehmen sind (vgl. RNRn. 214 bis 224).

Rechtsquelle: §§ 4 Abs. 3, 11 EStG
R 4.5 EStR

Die Einnahmenüberschussrechnung müssen Sie – erstmals für Gewinnermittlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (www.eSteuer.de) durch Datenfernübertragung (elektronisch) an das Finanzamt übermitteln, wenn die Betriebseinnahmen mindestens 17.500 Euro betragen.

Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten im Einzelfall auf eine elektronische Übermittlung verzichten; in diesem Fall ist der Steuererklärung eine Gewinnermittlung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (vgl. RNR. 700) beizufügen.

Rechtsquelle: § 60 Abs. 4 EStDV

IV. Einzelheiten bei der Gewinnermittlung

1. Aufzeichnungspflichten

Aufzeichnung des Wareneingangs

Aufzuzeichnen sind alle Waren einschließlich der Rohstoffe, unfertigen Erzeugnisse, Hilfsstoffe und Zutaten, die der Unternehmer im Rahmen seines Gewerbebetriebs zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch entgeltlich oder unentgeltlich, für eigene oder für fremde Rechnung, erwirbt. Die Aufzeichnungen müssen die folgenden Angaben enthalten:

209

- Tag des Wareneingangs oder das Datum der Rechnung,
- Name oder Firma und Anschrift des Lieferers,
- handelsübliche Bezeichnung der Ware,
- Preis der Ware und
- Hinweis auf den Beleg.

Rechtsquelle: § 143 AO

Aufzeichnung des Warenausgangs

Gewerbliche Unternehmer, die nach der Art ihres Geschäftsbetriebs Waren regelmäßig an andere gewerbliche Unternehmer zur Weiterveräußerung oder zum Verbrauch als Hilfsstoffe liefern, müssen den erkennbar für diese Zwecke bestimmten Warenausgang gesondert aufzeichnen.

210

Aufzuzeichnen sind auch alle Waren, die der Unternehmer

- auf Rechnung (auf Ziel, Kredit, Abrechnung oder Gegenrechnung), durch Tausch oder unentgeltlich liefert, oder

- gegen Barzahlung liefert, wenn die Ware wegen der abgenommenen Menge zu einem Preis veräußert wird, der niedriger ist als der übliche Preis für Verbraucher.

Die Aufzeichnungen müssen die folgenden Angaben enthalten:

- Tag des Warenausgangs oder das Datum der Rechnung,
- Name oder Firma und Anschrift des Abnehmers,
- handelsübliche Bezeichnung der Ware,
- Preis der Ware und
- Hinweis auf den Beleg.

Unabhängig von diesen Aufzeichnungspflichten besteht Aufzeichnungspflicht aufgrund besonderer Regelungen im Umsatzsteuergesetz (vgl. RNr. 317).

Rechtsquelle: § 144 AO

Sonstige Aufzeichnungspflichten

211

Das Geldwäschegesetz erlegt bestimmten Berufsgruppen besondere Sorgfaltspflichten auf. Danach müssen zum Beispiel Personen, die gewerblich mit Gütern handeln, bei der Annahme von Bargeld im Wert von 15.000 Euro oder mehr den Vertragspartner identifizieren. Unterhalb dieser Betragsgrenze besteht für diese Personen eine Pflicht zur Identifizierung, wenn Tatsachen festgestellt werden, die darauf schließen lassen, dass eine Transaktion der Geldwäsche oder der Terrorismusfinanzierung dient. Die bei der Identifizierung erhobenen Angaben und eingeholten Informationen sind aufzuzeichnen. Die Aufzeichnungen sind mindestens fünf Jahre aufzubewahren.

Rechtsquelle: §§ 3, 4, 8 Geldwäschegesetz

2. Betriebseinnahmen

Zu den Betriebseinnahmen zählen alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind; auch die Einnahmen aus der Veräußerung von abnutzbaren und nicht abnutzbaren Anlagegütern gehören dazu. Bei der Einnahmenüberschussrechnung stellen auch vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge Betriebseinnahmen dar.

212

Rechtsquelle: R 4.7 EStR

Von den Betriebseinnahmen sind die Betriebsausgaben abzuziehen.

3. Betriebsausgaben

Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Gehört ein Wirtschaftsgut zum Betriebsvermögen, so sind Aufwendungen einschließlich der Abschreibungen, soweit sie der betrieblichen Nutzung des Wirtschaftsguts zuzurechnen sind, Betriebsausgaben. Der Betriebsausgabenabzug kann aber beschränkt sein (vgl. RNrn. 225 bis 234). Gehört ein Wirtschaftsgut zum Privatvermögen, so können dennoch die Aufwendungen (einschließlich Abschreibungen), die durch eine betriebliche Nutzung entstehen, als Betriebsausgaben abgesetzt werden.

213

Rechtsquelle: § 4 Abs. 4 EStG
R 4.7 EStR

Abschreibungen

Abschreibungen gehen in der Regel von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten aus.

214

Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Unter Anschaffungskosten versteht man die Aufwendungen, die geleistet werden, um ein Wirtschaftsgut zu erwerben und es in einen

betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Anschaffungsnebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Unter Herstellungskosten versteht man die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Wirtschaftsguts, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Für die Frage, ob gezahlte Umsatzsteuerbeträge zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören, ist zu unterscheiden: Können diese Beträge bei der Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden (siehe dazu RNrn. 313, 321), gehören sie nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Ist bei der Umsatzsteuer ein Vorsteuerabzug dagegen nicht möglich, sind sie den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des zugehörigen Wirtschaftsguts zuzurechnen.

Rechtsquelle: § 255 HGB
§ 9b EStG
R 6.2, 6.3, 9b EStR

Im Folgenden gilt die Annahme, dass das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt.

Abschreibung bei beweglichen Wirtschaftsgütern

215

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für abnutzbare Anlagegüter, zum Beispiel Einrichtungsgegenstände oder Maschinen, dürfen nur in Höhe der Absetzung für Abnutzung (AfA; im Folgenden wird die gebräuchlichere Bezeichnung „Abschreibung“ verwendet) als Betriebsausgabe angesetzt werden. Dazu sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die voraussichtliche Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts zu verteilen. Die Abschreibung ist grundsätzlich so zu bemessen, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts voll abgeschrieben sind.

Rechtsquelle: §§ 4 Abs. 1, 7 EStG
R 7.1 ff EStR

Lineare Abschreibung

Der Jahresbetrag der Abschreibung ergibt sich bei der linearen Methode aus folgender Formel:

216

$$\text{Jahresbetrag} = \frac{\text{Anschaffungs- oder Herstellungskosten}}{\text{voraussichtliche Nutzungsdauer in Jahren}}$$

Zur Abschreibung bei Gebäuden und Gebäudeteilen siehe RNr. 223.

Bei einer Anschaffung im Lauf eines Jahres kann nur der Teil des Jahresbetrags der Abschreibung abgesetzt werden, der auf den Zeitraum zwischen der Anschaffung und dem Ende des Jahres entfällt (aufgerundet auf volle Monate).

Beispiel

B hat am 15. Juli 2011 ein neues Auto (Nutzungsdauer: sechs Jahre) überwiegend für Geschäftsfahrten zum Preis von 21.000 Euro + 3.990 Euro Umsatzsteuer erworben (Überführungs- und Zulassungskosten sind darin bereits enthalten). Die Umsatzsteuer ist als Vorsteuer abziehbar.

Die Abschreibung des Jahres 2011 errechnet sich wie folgt: Anschaffungskosten 21.000 Euro, davon $1/6$ (= $16\frac{2}{3}$ Prozent) ergibt den Betrag von 3.500 Euro. Der Zeitraum zwischen Anschaffung und dem Ende des Jahres beträgt (aufgerundet) sechs Monate. Die Abschreibung für das Jahr 2011 beläuft sich damit auf $6/12$ von 3.500 Euro = 1.750 Euro.

Die Abschreibungsbeträge im Überblick:

	Abschreibung	Buchwert/Restwert
2011: $16\frac{2}{3}$ Prozent von 21.000 Euro x $6/12$	1.750 Euro	19.250 Euro
2012: $16\frac{2}{3}$ Prozent von 21.000 Euro	3.500 Euro	15.750 Euro

2013:	16 2/3 Prozent von 21.000 Euro	3.500 Euro	12.250 Euro
2014:	16 2/3 Prozent von 21.000 Euro	3.500 Euro	8.750 Euro
2015:	16 2/3 Prozent von 21.000 Euro	3.500 Euro	5.250 Euro
2016:	16 2/3 Prozent von 21.000 Euro	3.500 Euro	1.750 Euro
2017:	Rest	1.750 Euro	0 Euro

Rechtsquelle: § 7 Abs. 1 EStG
R 7.4 EStR

Degressive Abschreibung

217

Die Inanspruchnahme einer degressiven Abschreibung ist bei Anschaffung/Herstellung nach dem 31. Dezember 2010 nicht mehr zulässig.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 2 EStG

Abschreibung eines Wirtschaftsguts nach Einlage in den Betrieb

218

Bei einer Betriebseröffnung werden Sie unter Umständen Gegenstände in den Betrieb einbringen, die Sie vorher privat genutzt haben, zum Beispiel einen Pkw oder Büromöbel. In einem solchen Fall stellt sich die Frage, mit welchem Wert ein solcher Gegenstand anzusetzen ist und wie die weitere Abschreibung im Betrieb vorzunehmen ist.

Bewertung und Abschreibung bei Einlagen

Einlagen sind grundsätzlich mit dem Teilwert anzusetzen, der dem Wirtschaftsgut im Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen zuzumessen ist. Ist das Wirtschaftsgut innerhalb der letzten drei Jahre vor dem Zeitpunkt der Einlage angeschafft oder hergestellt worden, dürfen höchstens die ursprünglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich derjenigen Abschreibungen angesetzt werden, die auf die Zeit zwischen der Anschaffung oder Herstellung und der Einlage in den Betrieb entfallen. Der genannte Wert, mit dem das Wirtschaftsgut anzusetzen ist (Einlagewert), ist in der Regel auch für die Berechnung der Abschreibungen maßgebend. Anders ist es aber, wenn das in den Betrieb eingelegte Wirtschaftsgut zuvor im Rahmen von außerbetrieblichen Einkünften (zum Beispiel Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) verwendet worden ist. In diesem Fall ist für die Berechnung der Abschreibungen der Einlagewert zu mindern um die vor der Einlage vorgenommenen Abschreibungen, höchstens jedoch bis zu den fortgeführten (das heißt um die Abschreibungen geminderten) Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Ist der Einlagewert niedriger als dieser Wert, bemisst sich die weitere Abschreibung aber auch hier vom Einlagewert.

Rechtsquellen: §§ 6 Abs. 1 Nr. 5, 7 Abs. 1 Satz 5 EStG
R 6.12, 7.4 Abs. 10 EStR

Beispiel

Ein Pkw wurde im Januar 2010 für private Zwecke erworben (Anschaffungskosten 30.000 Euro) und bis Ende Dezember 2010 ausschließlich für private Zwecke genutzt. Anfang Januar 2011 wird der Pkw in einen neu eröffneten Betrieb eingebracht und seither überwiegend für betriebliche Zwecke genutzt. Die Restnutzungsdauer beträgt fünf Jahre.

Der Pkw gehört seit Januar 2011 zum notwendigen Betriebsvermögen. Einlagewert und Bemessungsgrundlage für die Abschreibung sind mit dem Restwert vom 31. Dezember 2010 anzusetzen (25.000 Euro). Die Restnutzungsdauer ist zum Einlagezeitpunkt zu schätzen.

Es ergeben sich folgende Abschreibungsbeträge:

		Abschreibung	Buchwert/Restwert
2010:	16 2/3 Prozent von 30.000 Euro	5.000 Euro (ohne steuerliche Auswirkung, da Privatnutzung)	am 31.12.2010: 25.000 Euro; gleichzeitig Einlagewert am 1.1.2011
2011:	20 Prozent von 25.000 Euro	5.000 Euro	20.000 Euro
2012:	20 Prozent von 25.000 Euro	5.000 Euro	15.000 Euro
2013:	20 Prozent von 25.000 Euro	5.000 Euro	10.000 Euro
2014:	20 Prozent von 25.000 Euro	5.000 Euro	5.000 Euro
2015:	20 Prozent von 25.000 Euro	5.000 Euro	0 Euro

Sonderabschreibung

219

Bei kleinen und mittleren Unternehmen ist für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens neben der linearen Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den vier folgenden Jahren eine Sonderabschreibung nach § 7g EStG bis zu insgesamt 20 Prozent möglich, wenn das Wirtschaftsgut im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauf folgenden Wirtschaftsjahr in einer inländischen Betriebsstätte des Unternehmers ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird. Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung darf bei Gewerbetreibenden und freiberuflich Tätigen der Betrieb am Schluss des Wirtschaftsjahres, das der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts vorangeht, folgende Größenmerkmale nicht überschreiten:

- Bei Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich ein Betriebsvermögen von 235.000 Euro;
- Bei Einnahmenüberschussrechnung einen Gewinn - ohne Berücksichtigung eines Investitionsabzugsbetrags (vgl. RNr. 240) - von 100.000 Euro.

Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums (fünf Jahre) bemisst sich die Abschreibung nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer.

Beispiel

Ein Schreinermeister erwirbt für seinen Betrieb am 2. Januar 2011 eine Holzbearbeitungsmaschine zum Preis von 40.000 Euro zuzüglich Mehrwertsteuer. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre.

	Abschreibung	Buchwert/Restwert
2011: 10 Prozent von 40.000 Euro + 20 Prozent von 40.000 Euro	4.000 Euro 8.000 Euro	28.000 Euro
2012: 10 Prozent von 40.000 Euro	4.000 Euro	24.000 Euro
2013: 10 Prozent von 40.000 Euro	4.000 Euro	20.000 Euro
2014: 10 Prozent von 40.000 Euro	4.000 Euro	16.000 Euro
2015: 10 Prozent von 40.000 Euro	4.000 Euro	12.000 Euro
2016: 20 Prozent von 12.000 Euro (= Restwert; Restnutzungsdauer 5 Jahre)	2.400 Euro	9.600 Euro

usw.

Sofortabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter

220

Haben die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines betrieblich genutzten, beweglichen und selbstständig nutzungsfähigen Gegenstands des Anlagevermögens (zum Beispiel Bürostuhl, Schreibtisch) nicht mehr als 410 Euro ohne Umsatzsteuer betragen, können diese im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in vollem Umfang als Betriebsausgaben abgesetzt werden. Voraussetzung dafür ist, dass der Gegenstand unter Angabe des Tages der Anschaffung oder Herstellung sowie der Anschaffungs- oder Herstellungskosten in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufgenommen wird. Das Verzeichnis braucht nicht geführt zu werden, wenn diese Angaben bereits aus der Buchführung ersichtlich sind oder wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für den jeweiligen Gegenstand 150 Euro nicht übersteigen.

Rechtsquelle: § 6 Abs. 2 EStG

Sammelposten

221

Haben die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines betrieblich genutzten, beweglichen und selbstständig nutzungsfähigen Gegenstands des Anlagevermögens (zum Beispiel Registrierkasse, Schreibtisch) mehr als 150 Euro, aber nicht mehr als 1.000 Euro ohne Umsatzsteuer betragen, können sie in einen so genannten Sammelposten aufgenommen werden. Dieses Wahlrecht kann aber nur einheitlich für alle in einem Jahr angeschafften oder hergestellten Gegenstände, die die vorgenannten Voraussetzungen erfüllen, in Anspruch genommen werden. In jedem Jahr, in dem solche Gegenstände angeschafft oder hergestellt werden und in dem die Sammelpostenmethode gewählt wird, ist ein eigener Sammelposten zu bilden. Der Sammelposten ist im Jahr der Bildung und in den folgenden vier Jahren mit jeweils einem Fünftel Gewinn mindernd aufzulösen.

Scheidet ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen aus (zum Beispiel durch Verkauf oder Verschrottung), vermindert sich der Sammelposten dadurch nicht.

Rechtsquelle: § 6 Abs. 2a EStG

Abschreibung bei Gebäuden und Gebäudeteilen

Bei einem bebauten Grundstück wird die Abschreibung nur von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes errechnet. Grund und Boden unterliegt keiner Abnutzung, die Anschaffungskosten von Grund und Boden können daher nicht abgeschrieben werden. Wird ein Gebäude teils eigenbetrieblich, teils fremdbetrieblich, teils zu eigenen und teils zu fremden Wohnzwecken genutzt, so ist jeder der vier unterschiedlich genutzten Gebäudeteile ein besonderes Wirtschaftsgut und daher gesondert abzuschreiben. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des gesamten Gebäudes sind in der Regel nach dem Verhältnis der Nutzflächen der einzelnen selbstständigen Gebäudeteile zu den Nutzflächen des gesamten Gebäudes aufzuteilen.

223

Für Gebäude, für die der Bauantrag nach dem 31. Dezember 2005 gestellt worden ist oder die Sie nach dem 31. Dezember 2005 gekauft haben (Abschluss des Kaufvertrags), beträgt die jährliche Abschreibung 2 Prozent. Sie erhöht sich für Gebäude, die zum Betriebsvermögen gehören und nicht Wohnzwecken dienen (Wirtschaftsgebäude) auf 3 Prozent. Die Inanspruchnahme einer degressiven Gebäudeabschreibung ist nicht mehr möglich.

Rechtsquelle: § 7 Abs. 4, 5 EStG
R 4.2, 7.1 ff EStR

Unter bestimmten weiteren Voraussetzungen, zum Beispiel bei Sanierungsmaßnahmen an denkmalgeschützten Gebäuden, können erhöhte Abschreibungen in Betracht kommen.

Abschreibung auf Ladeneinbauten und ähnliche Einbauten

Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen, Gaststätteneinbauten und ähnliche Einbauten gehören zu den selbstständigen Gebäudeteilen, werden aber nicht zusammen mit dem Gebäude, sondern gesondert abgeschrieben.

224

Die Höhe der Abschreibung richtet sich jeweils nach der voraussichtlichen Nutzungsdauer der Einbauten. Bei der Festlegung der Nutzungsdauer ist auch der schnelle Wandel des modischen Geschmacks zu berücksichtigen.

Rechtsquelle: § 7 EStG
R 4.2 Abs. 3, 7.1 EStR

Sonderregelungen bei eingeschränkt abziehbaren oder nicht abziehbaren Betriebsausgaben

Der steuermindernde Abzug bestimmter Betriebsausgaben ist gesetzlich eingeschränkt oder ausgeschlossen. Darunter fallen insbesondere folgende Aufwendungen:

Betriebliche Schuldzinsen bei Überentnahmen

225

Werden aus einem Betrieb Entnahmen getätigt, die der Höhe nach den Gewinn und die Einlagen übersteigen (so genannte Überentnahmen), ist ein Teil der angefallenen betrieblichen Schuldzinsen nicht abziehbar. Dazu sind auch bei einer Einnahmenüberschussrechnung die Entnahmen und Einlagen gesondert aufzuzeichnen. Das Abzugsverbot betrifft nicht Schuldzinsen für Darlehen, die zur Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens verwendet werden. Andere Schuldzinsen sind bis zur Höhe von 2.050 Euro im Jahr stets voll abziehbar.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 4a EStG

Geschenke

225a

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Geschenke 35 Euro jährlich je Empfänger übersteigen.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG
R 4.10 Abs. 2 bis 4 EStR

Bewirtungen

226

Von den Aufwendungen für die geschäftlich veranlasste Bewirtung von Geschäftsfreunden sind höchstens 70 Prozent als Betriebsaus-

gaben abzugsfähig. Der Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen ist durch schriftliche Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen zu führen. Aus der Rechnung der Gaststätte müssen sich Name und Anschrift der Gaststätte, der Tag der Bewirtung, Art und Umfang der einzelnen Bewirtungsleistungen und der Preis ergeben. Bei Rechnungen über 150 Euro muss auch der Name des bewirtenden Steuerpflichtigen enthalten sein. Es werden nur Rechnungen anerkannt, die maschinell erstellt und registriert wurden. Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass in Ihrer Wohnung gehören nicht zu den Betriebsausgaben, sondern zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG
R 4.10 Abs. 5 bis 9 EStR

Mehraufwendungen für Verpflegung

Bei einer vorübergehenden betrieblichen Auswärtstätigkeit können Sie für jeden Kalendertag Mehraufwendungen für Verpflegung pauschal als Betriebsausgaben abziehen

227

- bei einer Abwesenheit von 24 Stunden 24 Euro,
- bei einer Abwesenheit von mindestens 14 Stunden 12 Euro,
- bei einer Abwesenheit von mindestens 8 Stunden 6 Euro.

Dabei ist auf die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung und dem Tätigkeitsmittelpunkt abzustellen. Dauert die Tätigkeit am selben Ort länger als drei Monate, kann für die darüber hinausgehende Zeit kein Verpflegungsmehraufwand mehr berücksichtigt werden.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 5 EStG

Häusliches Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung sind nur dann unbeschränkt abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und

228

beruflichen Betätigung bildet. Ist das nicht der Fall, können Sie die Aufwendungen bis zu höchstens 1.250 Euro abziehen, wenn für die betriebliche Tätigkeit kein anderer (büromäßiger) Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In allen anderen Fällen ist ein Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG

Besondere Aufzeichnung

229

Aufwendungen für Geschenke, für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass, für Gästehäuser, Jagd und so weiter sowie Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und dessen Ausstattung müssen Sie einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzeichnen.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 7 EStG
R 4.11 EStR

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb

230

Für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb kommen Betriebsausgaben in Höhe der so genannten Entfernungspauschale zum Ansatz, und zwar bis zum Höchstbetrag von jährlich 4.500 Euro unabhängig davon, welches Verkehrsmittel Sie benutzen. Bei Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kraftwagens darf der Höchstbetrag von 4.500 Euro überschritten werden. Die Entfernungspauschale beträgt für jeden Tag, an dem Sie zum Betrieb fahren, 0,30 Euro für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Betrieb. Darüber hinausgehende tatsächliche Aufwendungen sind nur dann abziehbar, wenn es sich dabei um Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel handelt oder wenn Sie behindert sind (Grad der Behinderung mindestens 70 oder zwischen 50 und 70 und gleichzeitig erhebliche Beeinträchtigung der Bewegungsfähigkeit im Straßenverkehr). Benutzen Sie für die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb ein betriebliches Kraftfahrzeug und sind Sie nicht behindert, ist der nicht abziehbare Teil der Aufwendungen pro Kalendermonat grundsätzlich wie folgt zu ermitteln:

$$\frac{\text{Fahrzeug-Listenpreis} \times 0,03 \text{ Prozent} \times \text{Entfernungskilometer}}{\text{abzüglich Entfernungspauschale} \times \text{Arbeitstage/Monat}}$$

= nicht abziehbare Aufwendungen/Monat

Maßgebend ist der inländische Listenpreis des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer.

Beispiel

Mit Ihrem zum Betriebsvermögen gehörenden Pkw fahren Sie im ganzen Jahr 2011 (an insgesamt 220 Tagen) von Ihrer Wohnung zu Ihrem Betrieb (einfache Entfernung: 25 km). Im Zeitpunkt der Erstzulassung hatte Ihr Fahrzeug einen Listenpreis von 30.000 Euro einschließlich Umsatzsteuer.

Folgende auf diese Fahrten entfallenden Aufwendungen sind im Jahr 2011 nicht abziehbar:

30.000 Euro x 0,03 Prozent x 25 km x 12 Monate	= 2.700 Euro
abzüglich 0,30 Euro x 25 km x 220 Tage	= 1.650 Euro
<hr/>	<hr/>
nicht abziehbar	1.050 Euro

Die Listenpreisregelung kommt aber nicht zur Anwendung, wenn Sie für Ihr Kraftfahrzeug laufend ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch (vgl. RNr. 251) führen und die für das Fahrzeug insgesamt anfallenden Aufwendungen durch Belege nachweisen oder wenn Sie Ihr Fahrzeug zu nicht mehr als 50 Prozent betrieblich nutzen. Aber auch in diesen Fällen ist der Unterschiedsbetrag zwischen den tatsächlichen Aufwendungen je Entfernungskilometer und der Entfernungspauschale nicht abziehbar.

231

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 6 EStG

Geldbußen

Nicht abzugsfähig sind Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder, auch wenn sie betrieblich veranlasst sind.

232

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 8 EStG
R 4.13 EStR

Schmiergelder, Bestechungsgelder

Gezahlte Schmiergelder, Bestechungsgelder sowie damit zusammenhängende Aufwendungen dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen

233

gen werden, wenn mit diesen Zahlungen objektiv gegen das Straf- oder Ordnungswidrigkeitenrecht verstoßen wird.

Rechtsquelle: § 4 Abs. 5 Nr. 10 EStG
R 4.14 EStR

Gewerbsteuer

234

Die Gewerbsteuer und die darauf entfallenden Nebenleistungen dürfen nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden. Zur Ermäßigung der tariflichen Einkommensteuer vgl. RNr. 301.

Rechtsquelle § 4 Abs. 5b EStG

4. Investitionsabzugsbetrag für künftige Investitionen

Voraussetzung

240

Kleine und mittlere Betriebe (maßgebend sind die in RNr. 219 genannten Größenmerkmale am Schluss des Wirtschaftsjahres, in dem der Abzug vorgenommen wird) können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens in einem Wirtschaftsjahr einen so genannten Investitionsabzugsbetrag Gewinn mindernd abziehen, wenn beabsichtigt ist, das Wirtschaftsgut in den folgenden drei Wirtschaftsjahren anzuschaffen oder herzustellen und es ab dem Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung bis zum Ende des nachfolgenden Wirtschaftsjahres ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich (in einer inländischen Betriebsstätte des Betriebs) zu nutzen. Sollen Wirtschaftsgüter im Zusammenhang mit einer Betriebseröffnung oder mit einer wesentlichen Erweiterung des Betriebs angeschafft werden, kann es erforderlich sein, dass bereits vor Ablauf des Jahres, in dem der Abzug vorgenommen werden soll, eine verbindliche Bestellung vorgelegen hat.

Antragsunterlagen

Zur Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags müssen Sie beim Finanzamt (möglichst zusammen mit der Steuererklärung) Un-

terlagen einreichen, in denen das begünstigte Wirtschaftsgut seiner Funktion nach benannt ist und die voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angegeben sind.

Höchstbetrag

Der Investitionsabzugsbetrag darf bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts betragen. Die Summe der in dem jeweiligen Jahr und in den drei vorangegangenen Jahren abgezogenen und noch nicht hinzugerechneten oder rückgängig gemachten (siehe dazu „Hinzurechnung oder Rückgängigmachung“) Investitionsabzugsbeträge darf je Betrieb 200.000 Euro nicht übersteigen. Aus früheren Jahren noch bestehende so genannte Ansparabschreibungen vermindern diesen Höchstbetrag.

Hinzurechnung oder Rückgängigmachung

Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts ist der dafür in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 40 Prozent der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, höchstens in Höhe des in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrags, Gewinn erhöhend **hinzuzurechnen**. Gleichzeitig können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des begünstigten Wirtschaftsguts um denselben Betrag Gewinn mindernd herabgesetzt werden, so dass sich aus der Hinzurechnung per Saldo keine Gewinnauswirkung ergibt. Die herabgesetzten Anschaffungs- oder Herstellungskosten bilden dann die Bemessungsgrundlage für Abschreibungen.

Erfolgt die Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts nicht beziehungsweise nicht rechtzeitig oder übersteigt der in Anspruch genommene Investitionsabzugsbetrag 40 Prozent der tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist der Abzug insoweit in dem Jahr der Inanspruchnahme **rückgängig zu machen**. Liegt für dieses Jahr bereits ein Steuerbescheid vor, ist dieser zu ändern. Entsprechendes gilt, wenn die Verbleibens- oder Nutzungsbestimmungen nicht eingehalten werden.

Beispiel

Ein Metallbaumeister beabsichtigt, für seinen Betrieb eine moderne Drehbank zu kaufen. Dafür macht er im Jahr 2011 einen Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 16.000 Euro (40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungskosten von 40.000 Euro) geltend. Im Jahr 2014 schafft er die Drehbank zu einem Preis von 35.000 Euro zuzüglich Mehrwertsteuer an.

Daraus ergeben sich folgende Auswirkungen auf den Gewinn:

Jahr 2011:

Gewinnminderung in Höhe des Investitionsabzugsbetrags (zunächst)	-16.000 Euro
Rückgängigmachung, soweit bis zum Jahr 2014	
keine Hinzurechnung erfolgt	+ 2.000 Euro
Verbleibende Gewinnminderung im Jahr 2011	-14.000 Euro
Eine aus der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags sich ergebende Steuernachforderung ist nach den Vorschriften der AO (§ 233a AO) zu verzinsen.	

Jahr 2014:

Gewinnerhöhung durch Hinzurechnung von 40 Prozent der Anschaffungskosten (höchstens geltend gemachter Investitionsabzugsbetrag)	+ 14.000 Euro
Gewinn mindernde Herabsetzung der Anschaffungskosten	- 14.000 Euro
Verbleibende Gewinnauswirkung im Jahr 2014	0 Euro

Bemessungsgrundlage für die Abschreibung der Drehbank:

Anschaffungskosten	35.000 Euro
Herabsetzung (siehe oben)	- 14.000 Euro
Verbleibende Anschaffungskosten	21.000 Euro
(= Bemessungsgrundlage für Abschreibungen)	

5. Kosten der Lebensführung – keine Betriebsausgaben

Nicht zu den Betriebsausgaben gehören Aufwendungen, die Ihre private Lebensführung betreffen, zum Beispiel Wohnung, Essen, Kleidung, Privatfahrten mit Ihrem Auto, Urlaubsreisen und anderes.

Als Betriebsausgaben dürfen demnach nicht abgezogen werden

- die für Ihren Haushalt und den Unterhalt Ihrer Familie aufgewendeten Beträge,
- Aufwendungen, die durch Ihre wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung veranlasst worden sind.

Gemischte Aufwendungen

Besteht bei solchen Aufwendungen ein Zusammenhang mit Ihrer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit (gemischte Aufwendungen), sind sie insoweit als Betriebsausgaben abziehbar, als sie betrieblich oder beruflich veranlasst sind und sich dieser Teil nach objektiven Merkmalen und Unterlagen von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Die betriebliche beziehungsweise berufliche Veranlassung darf allerdings nicht nur von untergeordneter Bedeutung sein. Ist eine Trennung nicht möglich, scheidet ein Betriebsausgabenabzug aus.

Rechtsquelle: § 12 Nr. 1 EStG
R 12.1 EStR

Ausnahme (bis Veranlagungszeitraum 2011): Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten

Erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten können Sie bis zum Veranlagungszeitraum 2011 bis zu zwei Drittel, höchstens aber 4.000 Euro je Kind (in der Regel bis 14 Jahre) wie Betriebsausgaben abziehen. Ab dem Veranlagungszeitraum 2012 werden nachgewiesene Kinderbetreuungskosten entsprechend als Sonderausgaben abgezogen.

Rechtsquelle: § 9c EStG
§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG

Private Zuwendungen

Nicht zu den Betriebsausgaben gehören freiwillige Zuwendungen, Zuwendungen aufgrund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht und Zuwendungen an eine gesetzlich unterhaltsberechtigzte Person oder deren Ehegatten.

Steuern

Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern, die Umsatzsteuer für Umsätze, die Entnahmen sind, sowie Vorsteuerbeträge auf nicht abzugsfähige Aufwendungen können ebenfalls nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Geldstrafen

Die in einem Strafverfahren festgesetzten Geldstrafen sind gleichfalls keine Betriebsausgaben.

Spenden und Mitgliedsbeiträge

Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) an steuerbegünstigte (zum Beispiel gemeinnützige) Einrichtungen und politische Parteien gehören zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Eine steuerliche Berücksichtigung ist nur im Rahmen der §§ 10b EStG (Sonderausgaben) und 34g EStG (Steuerermäßigung) möglich.

Rechtsquelle: §§ 4 Abs. 6, 12 EStG
R 12.3 bis 12.5 EStR

V. Privatnutzung von Betriebsvermögen

Nutzungsentnahme

Nutzen Sie ein Wirtschaftsgut, das zu Ihrem Betriebsvermögen gehört, auch für private Zwecke, liegt insoweit eine „Nutzungsent-

nahme“ vor. Das bedeutet im Ergebnis, dass sich der auf die Privatnutzung entfallende Kostenanteil nicht Gewinn mindernd auswirkt. Denken Sie daran, dass mit einer solchen Nutzungsentnahme auch ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang verbunden sein kann (vgl. RNR. 306).

Ein-Prozent-Regelung

Besondere Regelungen gelten für die private Nutzung eines zum notwendigen Betriebsvermögen (vgl. RNR. 206) gehörenden oder überwiegend für betriebliche Zwecke gemieteten oder geleasten Kraftfahrzeugs. Die Nutzungsentnahme ist in diesen Fällen für jeden Kalendermonat mit 1 Prozent des inländischen Listenpreises des Fahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung (vgl. RNR. 230) anzusetzen.

251

Beispiel

Ihren zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Pkw nutzen Sie auch für Privatfahrten. Der Listenpreis einschließlich Sonderausstattungen und Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Erstzulassung betrug 24.000 Euro. Die Nutzungsentnahme ist jährlich wie folgt zu ermitteln:

24.000 Euro x 1 Prozent pro Monat x 12 Monate = 2.880 Euro

Fahrtenbuch

Sie haben allerdings die Möglichkeit, statt des Betrags, der sich aus der Ein-Prozent-Regelung ergibt, die tatsächlich auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen in Ansatz zu bringen. Dazu müssen Sie ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen (zeitnah und in geschlossener Form) sowie die für das Fahrzeug insgesamt angefallenen Aufwendungen durch Belege nachweisen. Das Fahrtenbuch muss mindestens die folgenden Angaben enthalten: Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen betrieblich veranlassten Fahrt, Reiseziel, Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner. Wird ein Umweg gefahren, ist dieser aufzuzeichnen. Privatfahrten müssen einzeln, aber ohne weitere Angaben aufgezeichnet werden.

VI. Entnahme von Wirtschaftsgütern

260

Wenn Sie in Ihrem Betrieb hergestellte Produkte oder sonstige zum Betriebsvermögen gehörende Wirtschaftsgüter für private Zwecke verbrauchen oder auf Dauer für private Zwecke nutzen, liegt eine Entnahme der jeweiligen Wirtschaftsgüter vor. So wird zum Beispiel ein selbstständiger Bäckermeister den Bedarf an Brot und anderen Backwaren für sich und seine Familie aus dem eigenen Betrieb decken. Der Wert, der den entnommenen Gegenständen im Zeitpunkt der Entnahme zuzumessen ist, muss wie eine Betriebseinnahme erfasst werden. Aus Vereinfachungsgründen gibt es für bestimmte Unternehmen Pauschalsätze (zum Beispiel für Bäckereien, Gast- und Speisewirtschaften, Obst- und Gemüsehandel), die für den Eigenverbrauch angesetzt werden dürfen. Somit erübrigt sich eine Einzelaufzeichnung aller Entnahmevorgänge in diesen Fällen. Denken Sie daran, dass Entnahmen auch für die Umsatzsteuer von Bedeutung sind (vgl. RNR. 305).

Rechtsquelle: §§ 4 Abs. 1, 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG

VII. Verträge mit Angehörigen

270

Bei Rechtsverhältnissen zwischen Angehörigen (Arbeitsverträge, Gesellschaftsverträge, Miet- und Pachtverträge, Darlehensverträge und so weiter) gilt der Grundsatz, dass solche Verträge steuerlich nur anerkannt werden, wenn sie ernsthaft vereinbart und entsprechend der Vereinbarung tatsächlich durchgeführt werden. Die vertragliche Gestaltung und ihre Durchführung müssen auch unter fremden Dritten üblich sein. Schriftform ist stets zu empfehlen. Bei Verträgen zwischen Eltern und minderjährigen Kindern ist ein Ergänzungspfleger zu bestellen, damit die Vereinbarungen bürgerlich-rechtlich wirksam zustande kommen. Das gilt jedoch nicht für Arbeits- oder Ausbildungsverträge. Arbeitsverhältnisse mit Kindern unter 15 Jahren sind aber wegen Verstoßes gegen das Jugendarbeitsschutzgesetz im Allgemeinen nichtig und können deshalb auch steuerrechtlich nicht anerkannt werden. Nicht anzuerkennen sind auch Arbeitsverträge über

gelegentliche Hilfeleistungen durch Angehörige, weil sie zwischen fremden Personen nicht vereinbart worden wären.

Rechtsquelle: R 4.8 EStR

C. Die Steuern des Unternehmers

Selbst
Ange

I. Einkommensteuer

300

Zu den der Einkommensteuer unterliegenden Einkünften gehört auch der Gewinn aus einer unternehmerischen Tätigkeit.

Erklärungspflicht

Die Einkommensteuer entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Veranlagungszeitraums (Kalenderjahr). Sie wird im Veranlagungsverfahren aufgrund der Angaben in Ihrer Einkommensteuererklärung festgesetzt. Eine Einkommensteuererklärung müssen Sie nach Ablauf eines Kalenderjahrs auf jeden Fall dann abgeben, wenn Sie neben Arbeitslohn noch andere positive Einkünfte (zum Beispiel aus Ihrer unternehmerischen Tätigkeit) von mehr als 410 Euro haben oder wenn Sie keinen Arbeitslohn bezogen haben und der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte mehr als 8.004 Euro betragen hat (bei Ehegatten 16.008 Euro).

Eine Steuererklärung ist außerdem abzugeben zum Beispiel,

- wenn zum Schluss des vorangegangenen Veranlagungszeitraums ein verbleibender Verlustabzug festgestellt worden ist oder
- wenn Sie das Finanzamt dazu auffordert.

Rechtsquelle: § 149 AO
§§ 25, 46 EStG
§ 56 EStDV

Elektronische Übermittlung an das Finanzamt

Die Steuererklärung muss – erstmals für den Veranlagungszeitraum 2011 – nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung (elektronisch) an das Finanzamt übermittelt werden, wenn Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbstständiger (freiberuflicher) Arbeit erzielt werden. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten im Einzelfall auf eine elektronische Übermittlung verzichten. In diesem Fall ist die Erklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben.

Rechtsquelle: § 25 Abs. 4 EStG

Zur elektronischen Übermittlung einer Bilanz sowie einer Gewinn- und Verlustrechnung siehe RNr. 204, zur elektronischen Übermittlung einer Einnahmenüberschussrechnung siehe RNr. 208.

Verlustausgleich

Wenn Sie in der Anfangsphase Ihrer unternehmerischen Tätigkeit einen Verlust erzielen, kann dieser gegebenenfalls zur Liquiditätsverbesserung genutzt werden. Dazu ist unter Beachtung bestimmter Einschränkungen ein Verlustrücktrag auf das vorangegangene Jahr möglich. Der Verlustrücktrag führt dann zur ganzen oder teilweisen Erstattung der für das Vorjahr gezahlten Einkommensteuer.

301

Wahlweise wird dieser Verlust auf die dem Verlustentstehungsjahr folgenden Kalenderjahre auch mit bestimmten Einschränkungen vorgetragen und mindert dadurch die Einkommensteuer dieser Kalenderjahre.

Rechtsquelle: § 10d EStG
R 10d EStR

Steuerermäßigung wegen Gewerbesteuer

Als Ausgleich für die Belastung mit Gewerbesteuer wird die Einkommensteuer ermäßigt, soweit sie auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfällt. Die Ermäßigung beträgt das 3,8-fache des Gewerbesteuer-

Messbetrags, beschränkt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer.

Rechtsquelle: § 35 EStG

II. Gewerbesteuer

302

Die Gemeinden sind berechtigt, von jedem Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird, eine Gewerbesteuer als Gemeindesteuer zu erheben. Steuerschuldner der Gewerbesteuer sind Sie beziehungsweise die Gesellschaft als Unternehmer. Besteuerungsgrundlage für die Gewerbesteuer ist der Gewerbeertrag.

Gewerbeertrag

Gewerbeertrag ist der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, vermehrt und vermindert um bestimmte Zu- und Abrechnungen.

Messbetrag

Die Besteuerungsgrundlagen für die Gewerbesteuer werden vom Finanzamt festgestellt. Das Finanzamt wendet auf den Gewerbeertrag einen bestimmten Prozentsatz (Steermesszahl) an und ermittelt so den Steermessbetrag. Die Steermesszahl beträgt einheitlich 3,5 Prozent. Der Messbetrag ist für die Gemeinde die Grundlage für die Festsetzung der Gewerbesteuer.

Freibetrag

303

Gewerbesteuer fällt bei natürlichen Personen und bei Personengesellschaften nur an, wenn der Gewerbeertrag höher ist als 24.500 Euro.

Beispiel

Gewerbeertrag	34.500 Euro
Freibetrag	24.500 Euro
	<u>10.000 Euro</u>
Steermesszahl:	3,5 Prozent
Steermessbetrag	350 Euro
Hebesatz der Gemeinde:	400 Prozent*
Gewerbesteuer	1.400 Euro

* Der Gewerbesteuerhebesatz betrug im Durchschnitt des Jahres 2010 in Bayern 368 Prozent.

Rechtsquelle: § 11 GewStG

Steuererklärung

Für steuerpflichtige Gewerbebetriebe ist eine Erklärung zur Festsetzung des Steermessbetrags abzugeben. Sind im Erhebungszeitraum Betriebsstätten zur Ausübung des Gewerbes in mehreren Gemeinden unterhalten worden, ist der Steermessbetrag in die auf die einzelnen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen. In diesem Fall ist auch eine Zerlegungserklärung abzugeben. Die Erklärungen sind – erstmals für den Erhebungszeitraum 2011 – dem Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung (elektronisch) zu übermitteln. Auf Antrag kann die Finanzbehörde zur Vermeidung unbilliger Härten im Einzelfall auf eine elektronische Übermittlung verzichten. In diesem Fall ist die Erklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben.

Rechtsquelle: §§ 14a, 28 GewStG

III. Umsatzsteuer

1. Welche Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer?

Entgeltliche Lieferungen und sonstige Leistungen

Der Umsatzsteuer unterliegen unter anderem

304

- alle Lieferungen (zum Beispiel Verkäufe von Gegenständen) und sonstige Leistungen (zum Beispiel Dienstleistungen), die Sie im Inland gegen Entgelt im Rahmen Ihrer gewerblichen oder freiberuflichen oder sonstigen selbstständigen Tätigkeit ausführen. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist das Entgelt, das heißt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der enthaltenen Umsatzsteuer;

Rechtsquelle: §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 10 Abs. 1 UStG

Beispiel

Ein selbstständiger Fernsehtechniker repariert einen kaputten Fernseher und berechnet dafür 357 Euro. Die Reparatur unterliegt als sonstige Leistung der Umsatzsteuer. Bemessungsgrundlage sind 100/119 von 357 Euro, also 300 Euro. Die Umsatzsteuer beträgt 19 Prozent, also 57 Euro.

Unentgeltliche Lieferungen

305

- die Entnahme von Gegenständen aus dem Unternehmen für private Zwecke. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist der Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten, beziehungsweise die Selbstkosten, zum Zeitpunkt der Entnahme;

Rechtsquelle: §§ 3 Abs. 1b Nr. 1, 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG

Beispiel

Die Inhaberin eines Schreibwarengeschäfts schenkt ihrer besten Freundin ein wertvolles Schreibset zum Geburtstag. Das Schreibset ist im Laden mit 138 Euro ausgezeichnet, der Einkaufspreis (netto) beträgt 70 Euro.

Die Warenentnahme unterliegt als unentgeltliche Wertabgabe, die einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird, der Umsatzsteuer. Bemessungsgrundlage ist der Einkaufspreis (zum Zeitpunkt des Umsatzes), in diesem Fall also 70 Euro. Die Umsatzsteuer beträgt 19 Prozent, also 13,30 Euro.

Unentgeltliche sonstige Leistungen

- die Ausführung von sonstigen Leistungen für unternehmensfremde Zwecke (zum Beispiel ein selbstständiger Maler streicht mit unternehmerischen Mitteln unentgeltlich die Wohnung der Schwester). Bemessungsgrundlage sind die entstandenen Ausgaben. Wird ein dem Unternehmen zugeordneter Gegenstand für private Zwecke genutzt, sind jedoch aus der Bemessungsgrundlage für diese unentgeltliche Wertabgabe (im Unterschied zur Einkommensteuer) solche Ausgaben auszuscheiden, bei denen kein Vorsteuerabzug möglich ist.

306

Rechtsquelle: §§ 3 Abs. 9a, 10 Abs. 4 Nr. 2 und 3 UStG

Einfuhr

Der Umsatzsteuer unterliegt die Einfuhr von Gegenständen im Inland. Die Einfuhrumsatzsteuer wird dabei vom Zoll erhoben.

308

Rechtsquelle: § 1 Abs. 1 Nr. 4 UStG

Innergemeinschaftlicher Erwerb

Der Umsatzsteuer unterliegt ferner der innergemeinschaftliche Erwerb (Bezug von Waren aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet).

309

Rechtsquelle: § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG

2. Steuersätze

310

Nach dem Umsatzsteuergesetz gibt es zwei Steuersätze: Der allgemeine Steuersatz, dem die meisten Umsätze unterliegen, beträgt 19 Prozent, der ermäßigte Steuersatz 7 Prozent.

Der ermäßigte Steuersatz gilt insbesondere für die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von fast allen Lebensmitteln (Getränke und Gaststättenumsätze sind davon allerdings ausgenommen) sowie unter anderem für die Umsätze von Büchern und Zeitungen, für den öffentlichen Personennahverkehr und für Filmvorführungen.

Rechtsquelle: § 12 UStG

3. Steuerbefreiungen

311

Eine Reihe von Umsätzen sind von der Umsatzsteuer befreit, zum Beispiel

- Ausfuhrlieferungen in Länder außerhalb der EU und innergemeinschaftliche Lieferungen in andere Mitgliedstaaten der EU unter bestimmten Voraussetzungen.

Bei diesen Steuerbefreiungen bleibt der Vorsteuerabzug (vgl. RNr. 313) erhalten.

Die Ausführung der nachfolgenden steuerfreien Umsätze führt dagegen zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug:

- Umsätze aus der Veräußerung sowie der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken;
- Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler;
- Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Zahnarzt oder Heilpraktiker.

Rechtsquelle: § 4 UStG

4. Ausstellung von Rechnungen

Wenn Sie andere Unternehmer mit Ware beliefern oder für andere Unternehmer Dienstleistungen ausführen, sind Sie verpflichtet, innerhalb von sechs Monaten Rechnungen auszustellen. Eine Pflicht zur Rechnungserteilung an Nichtunternehmer besteht nur, wenn Sie steuerpflichtige Werklieferungen oder sonstige Leistungen in Zusammenhang mit einem Grundstück erbringen. In Rechnungen über steuerpflichtige Leistungen muss die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen werden. Die Rechnung muss außerdem weitere Angaben über die am Umsatz beteiligten Unternehmen und Waren sowie die eigene Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer enthalten.

312

Beachten Sie bitte: Wenn Sie in einer Rechnung einen zu hohen Steuerbetrag oder einen Steuerbetrag zu Unrecht ausweisen, schulden Sie den ausgewiesenen Betrag.

Rechtsquelle: §§ 14 bis 14c UStG

5. Vorsteuerabzug

Die Umsatzsteuer wird in Deutschland nach dem Mehrwertsteuersystem erhoben. Die „Mehrwert“-Besteuerung wird dadurch erreicht, dass der Unternehmer die von ihm ausgeführten Umsätze der Umsatzsteuer unterwirft, die ihm für empfangene Leistungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer aber als Vorsteuer abzieht. Als abziehbare Vorsteuerbeträge kommen die in Rechnungen gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer oder die Steuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen in Betracht. Nicht abgezogen werden können zum Beispiel Steuern, die für Eingangsumsätze in Rechnung gestellt werden, die für die Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet werden, oder Umsatzsteuerbeträge, die auf ertragsteuerlich nicht abziehbare Aufwendungen entfallen.

313

Rechtsquelle: § 15 UStG

Durchschnittssätze

314

Für bestimmte Gruppen von Unternehmern hat der Bundesfinanzminister zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens Durchschnittssätze für die abziehbaren Vorsteuerbeträge festgesetzt. Diese Erleichterung gilt nur für Unternehmen, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und aufgrund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen. In Frage kommen zum Beispiel Friseure, Kfz-Reparaturbetriebe und Einzelhandelsbetriebe, die Nahrungs- und Genussmittel vertreiben. Für Land- und Forstwirte gibt es Durchschnittssätze sowohl für die ausgeführten Umsätze als auch für die abziehbaren Vorsteuern.

Rechtsquelle: §§ 23, 23a, 24 UStG

6. Entstehung der Umsatzsteuer

Soll-Versteuerung

315

Die Umsatzsteuer entsteht mit Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung. Es kommt dabei regelmäßig nicht darauf an, ob der Kunde die gelieferte Ware schon bezahlt hat (Soll-Versteuerung).

Ist-Versteuerung

316

Auf Antrag kann das Finanzamt aber auch genehmigen, dass Sie die Umsatzsteuer erst für den Voranmeldungszeitraum anmelden müssen, in dem das Entgelt für eine Lieferung oder sonstige Leistung eingegangen ist (Ist-Versteuerung). Die Ist-Versteuerung kann zum Beispiel beantragt werden, wenn

- der Gesamtumsatz im Jahr der Betriebseröffnung (umgerechnet auf das Kalenderjahr) voraussichtlich nicht mehr als 500.000 Euro betragen wird,
- Sie keine Bücher führen und regelmäßig keine Abschlüsse machen müssen oder

- Sie freiberuflich tätig sind.

Anzahlungen müssen sowohl bei der Ist- als auch bei der Soll-Versteuerung sofort versteuert werden.

Rechtsquelle: §§ 13, 20 UStG

7. Welche Aufzeichnungspflichten bestehen?

Jeder Unternehmer ist verpflichtet, Folgendes aufzuzeichnen:

317

- Die vereinbarten Entgelte für die von ihm ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen (getrennt nach Umsatzsteuersätzen und steuerfreien Umsätzen),
- die vereinnahmten Entgelte und Teilzahlungen für noch nicht ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen (getrennt nach Umsatzsteuersätzen und steuerfreien Umsätzen),
- die Bemessungsgrundlagen für unentgeltliche Wertabgaben (getrennt nach Umsatzsteuersätzen und steuerfreien Umsätzen),
- die Entgelte für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen, die an ihn für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, sowie die auf die Entgelte entfallenden Steuerbeträge,
- beim innergemeinschaftlichen Erwerb die Bemessungsgrundlage und die darauf entfallende Steuer und
- die Bemessungsgrundlage für die Einfuhr von Gegenständen sowie die dafür entrichtete Einfuhrumsatzsteuer.

Rechtsquelle: § 22 UStG

Entgelte, Teilentgelte, Bemessungsgrundlagen, geschuldete Steuerbeträge sowie Vorsteuerbeträge sind am Schluss eines jeden Voranmeldungszeitraums zusammenzurechnen.

Rechtsquelle: § 63 UStDV

8. Wann sind Umsatzsteuererklärungen abzugeben?

Umsatzsteuer-Voranmeldung

318

Wird eine unternehmerische Tätigkeit erstmals aufgenommen, sind im laufenden und im folgenden Kalenderjahr monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen abzugeben. Danach müssen Sie grundsätzlich nach Ablauf eines jeden Kalendervierteljahrs eine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben. Beträgt die Jahressteuer voraussichtlich mehr als 7.500 Euro, müssen Sie die Umsatzsteuer-Voranmeldungen nach jedem Kalendermonat abgeben. Beträgt die Jahressteuer nicht mehr als 1.000 Euro, kann Sie das Finanzamt von der Abgabe von Voranmeldungen ganz befreien.

Ergibt sich im Kalenderjahr ein Überschuss bei der Umsatzsteuer zu Ihren Gunsten von mehr als 7.500 Euro, haben Sie ein Wahlrecht. Anstelle des Kalendervierteljahres können Sie den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen. An diese Entscheidung sind Sie dann das ganze Kalenderjahr gebunden.

Die Voranmeldung ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung (elektronisch) abzugeben. Nähere Informationen finden Sie unter RNr. 332. Sie muss spätestens am zehnten Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums (Monat, Vierteljahr) beim Finanzamt eingehen; gleichzeitig ist die errechnete Steuer an die Finanzkasse abzuführen.

Dauerfristverlängerung

319

Das Finanzamt kann auf Antrag die Frist für die Abgabe der Voranmeldungen und für die Entrichtung der Vorauszahlungen um einen Monat verlängern (so genannte Dauerfristverlängerung). Soweit Sie zur Abgabe monatlicher Voranmeldungen verpflichtet sind, haben Sie dann eine Sondervorauszahlung zu leisten.

Umsatzsteuer-Jahreserklärung

Nach Ablauf eines jeden Kalenderjahrs müssen Sie auf jeden Fall eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung abgeben. Für die Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung haben Sie in der Regel Zeit bis zum 31. Mai des folgenden Jahres.

320

Für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2010 enden, müssen Sie die Jahreserklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung (elektronisch) übermitteln. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung unbilliger Härten im Einzelfall auf eine elektronische Übermittlung verzichten. In diesem Fall muss die Jahreserklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vor- druck abgegeben werden.

Rechtsquelle: § 18 UStG

9. Kleinunternehmerregelung

Ein Unternehmen braucht keine Umsatzsteuer zu zahlen, wenn sein Gesamtumsatz zuzüglich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 Euro nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 Euro voraussichtlich nicht übersteigen wird. Der voraussichtliche Umsatz ist dabei auf einen Jahresumsatz umzurechnen. Nimmt der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Lauf eines Kalenderjahres allerdings neu auf, dann kommt es darauf an, dass er nach den Verhältnissen des laufenden Kalenderjahres voraussichtlich die Grenze von 17.500 Euro nicht überschreitet. Im Fall der Nichterhebung der Umsatzsteuer können Sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen und dürfen auch keine Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis ausstellen.

321

Sie können auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung allerdings durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt verzichten; Sie optieren in einem solchen Fall zur Regelbesteuerung. Dies kann von Vorteil sein, wenn – gerade bei Unternehmensneugründung – hohe Vorsteuerüberschüsse zu erwarten sind. An die Option zur Regelbesteuerung sind Sie jedoch fünf Jahre gebunden.

Rechtsquelle: § 19 UStG

10. Umsatzsteuerprüfung

322

Bei einer Neugründung eines Unternehmens prüft das Finanzamt in bestimmten Fällen die Abführung der Umsatzsteuer an Ort und Stelle, um eine zutreffende Besteuerung sicherzustellen. Dies kann auch im Rahmen einer unangekündigten Umsatzsteuer-Nachschau geschehen.

Rechtsquelle: § 27b UStG

IV. Lohnsteuer

Arbeitgeberpflichten

325

Sobald Sie in Ihrem Unternehmen Arbeitnehmer beschäftigen, kommen zusätzliche Pflichten auf Sie zu: Als Arbeitgeber sind Sie verpflichtet, vom Arbeitslohn der Arbeitnehmer Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag, gegebenenfalls Kirchenlohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge einzubehalten und an das Finanzamt beziehungsweise die Sozialversicherungsträger (den Gesamtsozialversicherungsbeitrag an die gesetzliche Krankenkasse) abzuführen. Sie haften für die richtige Einbehaltung und Abführung.

Erhebung der Lohnsteuer

326

Heute sind selbst in kleinen Betrieben Computer ein unverzichtbares Hilfsmittel für Abrechnungen. Auch zur Lohnabrechnung stehen preisgünstige Programme, oft auch eingebunden in Programmpakete zur Buchführung, Kontierung und Warenwirtschaft zur Verfügung. Dieser Entwicklung wird auch bei der Modernisierung des Lohnsteuerverfahrens mit der elektronischen Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung und der Lohnsteuer-Anmeldung und ab 2013 dem elektronischen Abrufverfahren für die Lohnsteuerabzugsmerkmale Rechnung getragen.

Für jeden Arbeitnehmer müssen Sie ein Lohnkonto führen. In das Lohnkonto tragen Sie die persönlichen Besteuerungsmerkmale des Arbeitnehmers – wie beispielsweise die Lohnsteuerklasse – ein. Diese Daten entnehmen Sie bis auf Weiteres noch aus der Lohnsteuerkarte 2010 beziehungsweise einer Ersatzbescheinigung für den Lohnsteuerabzug, die Ihnen der Arbeitnehmer vorzulegen hat. Ab dem Kalenderjahr 2013 wird mit der Einführung der elektronischen Lohnsteuerkarte die bisherige Lohnsteuerkarte durch ein elektronisches Verfahren ersetzt werden. Die Angaben der bisherigen Vorderseite der Lohnsteuerkarte (Steuerklasse, Faktor, Zahl der Kinderfreibeträge, Freibeträge, Kirchensteuermerkmal) werden in einer zentralen Datenbank der Finanzverwaltung zum elektronischen Abruf für die Arbeitgeber bereitgestellt und künftig als Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) bezeichnet. Nähere Informationen zur elektronischen Lohnsteuerkarte erhalten Sie im Internet unter www.elster.de. Die beim Lohnsteuerabzug berücksichtigten ELStAM sind dann in der jeweiligen Lohn-/Gehaltsabrechnung auszuweisen. Die Berechnung der Abzüge übernimmt nach Eingabe der für den jeweiligen Lohnzahlungszeitraum gegebenen Besteuerungsgrundlagen (wie Art und Höhe des Arbeitslohns) das Abrechnungsprogramm maschinell. Ein interaktives Lohnsteuerberechnungsprogramm steht auch auf der Internetseite www.bundesfinanzministerium.de zur Verfügung.

Nach Ablauf des Kalenderjahres, beziehungsweise bei früherer Beendigung des Dienstverhältnisses schon vorher, schließen Sie das Lohnkonto ab und nehmen bis spätestens zum 28. Februar des Folgejahres die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung auf elektronischem Weg an die Steuerverwaltung vor. Dem Arbeitnehmer stellen Sie lediglich einen nach amtlich vorgeschriebenem Muster gefertigten Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung zur Verfügung; die früher auf der Rückseite der Lohnsteuerkarte anzubringende Lohnabrechnung entfällt. Nähere Informationen zur elektronischen Lohnsteuerbescheinigung erhalten Sie im Internet unter www.elster.de.

Für bestimmte Zuwendungen (wie zum Beispiel die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer, Arbeitslohn

aus Anlass von Betriebsveranstaltungen oder Erholungsbeihilfen an Arbeitnehmer) kann die Lohnsteuer mit einem besonderen Pauschsteuersatz erhoben werden.

Bei kurzfristig beschäftigten Aushilfskräften sowie bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (so genannte „400-Euro-Jobs“) ist anstelle des Lohnsteuerabzugs nach den persönlichen Besteuerungsmerkmalen des Arbeitnehmers eine pauschale Erhebung der Steuern möglich. Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen, für die Sie als Arbeitgeber den pauschalen Rentenversicherungsbeitrag von 15 Prozent zu entrichten haben, ist die Pauschsteuer nicht mit der Lohnsteuer-Anmeldung an das Finanzamt, sondern an die Deutsche Rentenversicherung – Knappschaft-Bahn-See – zusammen mit den pauschalen Arbeitgeberbeiträgen zur Sozialversicherung abzuführen. Auf der Internetseite www.minijob-zentrale.de finden Sie hierzu nähere Informationen.

Lohnsteuer-Anmeldung

327

Die einbehaltene und übernommene Lohnsteuer (einschließlich Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer) muss grundsätzlich spätestens am zehnten Tag nach Ablauf eines jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraums beim Finanzamt angemeldet und abgeführt werden. Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum ist der Kalendermonat. Ist die voraussichtlich vom Arbeitgeber insgesamt abzuführende Lohnsteuer nicht höher als 4.000 Euro im Kalenderjahr, ist abweichend hiervon Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr. Bei nicht mehr als 1.000 Euro jährlich abzuführender Lohnsteuer genügt eine jährliche Lohnsteuer-Anmeldung.

Die Lohnsteuer-Anmeldung ist auf elektronischem Weg an das Finanzamt zu übermitteln. Das hierfür benötigte Programm ist entweder in Ihrer Lohnabrechnungssoftware enthalten oder kann kostenlos von der Steuerverwaltung bezogen werden. Nähere Informationen finden Sie unter RNr. 332. Die rechtzeitige Abführung der einbehaltenen Lohnsteuer kann auch dadurch erreicht werden, dass Sie dem Finanzamt eine Einzugsermächtigung einräumen.

Wegen der Aufzeichnungs- und Bescheinigungspflichten im Zusammenhang mit Sozialversicherungsbeiträgen wenden Sie sich bitte an den jeweiligen Sozialversicherungsträger beziehungsweise an die jeweils zuständige Krankenkasse.

Rechtsquelle: §§ 38 bis 42f EStG
§§ 1 bis 8 LStDV

V. Steuervorauszahlungen

Das Finanzamt wird aufgrund Ihrer Gewerbeanmeldung beziehungsweise der Anmeldung über die Ausübung eines freien Berufs von Ihnen Angaben über die künftige Einkommenssituation erwarten. Aufgrund dieser Angaben wird es Vorauszahlungen auf die voraussichtliche Einkommensteuer und einen voraussichtlichen Gewerbesteuermessbetrag festsetzen, es sei denn, Sie legen schlüssig dar, dass im laufenden oder kommenden Jahr keine positiven Einkünfte zu erwarten sind, die zur Festsetzung von Vorauszahlungen führen.

328

Rechtsquelle: § 37 EStG
§ 19 GewStG

1. Einkommensteuervorauszahlungen

Die Einkommensteuervorauszahlungen sind jeweils am

329

- 10. März,
- 10. Juni,
- 10. September und
- 10. Dezember zu entrichten.

Rechtsquelle: § 37 EStG

2. Kirchensteuervorauszahlungen

330

Die Vorauszahlungen werden von der jeweiligen Religionsgemeinschaft mit einem Vorauszahlungsbescheid festgesetzt. Vorauszahlungstermine sind die gleichen wie bei der Einkommensteuer.

3. Gewerbesteuvorauszahlungen

331

Die Vorauszahlungen werden von der Gemeinde festgesetzt. Vorauszahlungstermine sind der

- 15. Februar,
- 15. Mai,
- 15. August und
- 15. November.

Rechtsquelle: § 19 GewStG

VI. Elektronische Abgabe von Steuererklärungen (ELSTER)

332

ELSTER bietet Unternehmern und Arbeitgebern die Möglichkeit, Steuererklärungen elektronisch via Internet an das Finanzamt zu übermitteln.

Für die elektronische Übermittlung stehen grundsätzlich drei Möglichkeiten zur Verfügung:

1. ElsterFormular, das PC-Programm der Steuerverwaltung. Dieses steht kostenlos als Download unter www.elsterformular.de oder im Finanzamt auf CD-ROM zur Verfügung.
2. Kommerzielle Softwareprodukte, in denen die ELSTER-Schnittstelle zur elektronischen Datenübermittlung integriert ist.

3. Das Dienstleistungsportal der Finanzverwaltung www.elsteronline.de; nach der Registrierung bietet es verschiedene Steuererklärungen und Meldungen an. Diese können im ElsterOnline-Portal mit einem Internetbrowser direkt online erfasst und abgegeben werden.

Das ElsterOnline-Portal erzeugt ein elektronisches Zertifikat, das für alle ELSTER-Anwendungen genutzt werden kann. Das Zertifikat von ELSTER ist ein elektronisches Schlüsselpaar. Es bietet höchste Sicherheit für Bürger und Finanzverwaltung und ermöglicht völlig papierlose Steuererklärungen. Bei der Verwendung dieses Zertifikats wird auf die persönliche Unterschrift verzichtet.

Unter den Internetadressen www.elster.de und www.elsteronline.de erhalten Sie hierzu weitere Informationen.

D. Lastschriftinzugsverfahren

A red graphic element consisting of a rounded rectangle with a white border. Inside the rectangle, the word 'Selbst' is written in red above a horizontal line, and the word 'Ange' is written in red below the line. The background of the graphic is a lighter shade of red.

400

Beteiligen Sie sich bitte am Lastschriftinzugsverfahren!

Sie erleichtern sich und dem Finanzamt die Abwicklung des Zahlungsverkehrs ganz erheblich, wenn Sie sich am Lastschriftinzugsverfahren beteiligen. Bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung gilt die Zahlung am Fälligkeitstag als entrichtet (§ 224 Abs. 2 Nr. 3 AO), unabhängig von der tatsächlichen Gutschrift auf dem Konto des Finanzamts. Nachdem eine Zahlungssäumnis ausgeschlossen ist, können auch keine Säumniszuschläge entstehen. Die Überwachung von Zahlungsfristen und Vorauszahlungsterminen entfällt. Formulare zur Teilnahme am Lastschriftinzugsverfahren können Sie bequem unter www.finanzamt.bayern.de von der Internetseite Ihres Finanzamts herunterladen.

Natürlich können Sie nach den allgemeinen Regeln des Lastschriftverkehrs auch Ihrem Kreditinstitut gegenüber einer Abbuchung von Ihrem Konto widersprechen und so die Aufhebung einer Ihrer Ansicht nach unberechtigten Lastschrift erreichen. Sie geben durch die Lastschriftermächtigung keine Rechtsposition in einem etwaigen Rechtsstreit mit dem Finanzamt auf, gehen also kein Risiko ein.

E. Finanzierungshilfen bei der Existenzgründung

Wenn Ihr Unternehmen floriert, profitiert auch der Fiskus von Ihrem Erfolg. Andererseits unterstützt der Staat aber auch die Existenzgründung beziehungsweise betriebliche Investitionen in vielfältiger Weise. Über die Förderungsmöglichkeiten durch verbilligte Darlehen, Investitionszuschüsse, Bürgschaften und Kapitalbeteiligungen informieren Sie

500

- die LfA Förderbank Bayern, Königinstraße 17 in 80539 München (Kundencenter der LfA: 0800 2124240 (kostenfrei), www.LfA.de),
- die Bezirksregierungen in München, Landshut, Regensburg, Bayreuth, Ansbach, Würzburg und Augsburg,
- die bayerischen Kammern und Wirtschaftsverbände sowie
- Ihre Hausbank.

F. Weitere Hilfestellungen

Selbst

Ange

600

Weitere Hilfestellungen bei der Existenzgründung bieten die bayerischen Kammern und Wirtschaftsverbände sowie das Bayerische Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie.

Ansprechpartner bei den bayerischen Industrie- und Handelskammern

Industrie- und Handelskammer
Aschaffenburg
Kerschensteinerstraße 9
63741 Aschaffenburg
Telefon 06021 880-0
www.aschaffenburg.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
zu Coburg
Schlossplatz 5
96450 Coburg
Telefon 09561 7426-0
www.coburg.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
für Oberfranken Bayreuth
Bahnhofstraße 25
95444 Bayreuth
Telefon 0921 886-0
www.bayreuth.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
für München und Oberbayern
Max-Joseph-Straße 2
80333 München
Telefon 089 5116-0
www.muenchen.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
Schwaben
Stettenstraße 1 und 3
86150 Augsburg
Telefon 0821 3162-0
www.schwaben.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
Nürnberg für Mittelfranken
Hauptmarkt 25 bis 27
90403 Nürnberg
Telefon 0911 1335-0
www.ihk-nuernberg.de

Industrie- und Handelskammer
Regensburg für Oberpfalz und
Kelheim
D.-Martin-Luther-Straße 12
93047 Regensburg
Telefon 0941 5694-0
www.ihk-regensburg.de

Industrie- und Handelskammer
Würzburg-Schweinfurt
Mainaustraße 33 bis 35
97082 Würzburg
Telefon 0931 4194-0
www.wuerzburg.ihk.de

Industrie- und Handelskammer
für Niederbayern
Nibelungenstraße 15
94032 Passau
Telefon 0851 507-0
www.ihk-niederbayern.de

Ansprechpartner bei den bayerischen Handwerkskammern

Handwerkskammer für
München und Oberbayern
Max-Joseph-Straße 4
80333 München
Telefon 089 5119-0
www.hwk-muenchen.de

Handwerkskammer
für Mittelfranken
Sulzbacher Straße 11 bis 15
90489 Nürnberg
Telefon 0911 5309-0
www.hwk-mittelfranken.de

Handwerkskammer
Niederbayern-Oberpfalz
Ditthornstraße 10
93055 Regensburg
Telefon 0941 7965-0
www.hwkno.de

Handwerkskammer für
Unterfranken
Rennweger Ring 3
97070 Würzburg
Telefon 0931 30908-0
www.hwk-unterfranken.de

Handwerkskammer für
Oberfranken
Kerschensteinerstraße 7
95448 Bayreuth
Telefon 0921 910-0
www.hwk-oberfranken.de

Handwerkskammer für
Schwaben
Siebentischstraße 52 bis 58
86161 Augsburg
Telefon 0821 3259-0
www.hwk-schwaben.de

Das **Bayerische Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie** informiert zu allen Aspekten des Weges in die Selbstständigkeit. In der Broschüre „Existenzgründung in Bayern“ hat das Bayerische Staatsministerium für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie die wichtigsten Informationen und Ansprechpartner für Existenzgründer zusammengetragen. Diese Informationsbroschüre sowie weitere Informationen zum Wirtschaftsstandort Bayern stehen auf der Homepage des Bayerischen Wirtschaftsministeriums und im Informationsportal für Existenzgründer www.startup-in-bayern.de zur Verfügung.

Bayerisches Staatsministerium für
Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie
Prinzregentenstraße 28
80538 München
Telefon 089 2162-0
www.stmwivt.bayern.de
www.startup-in-bayern.de

G. Vordrucke

Selbst

Ange

Die folgenden Vordrucke finden Sie im Internet an den genannten Stellen.

700

Gewerbe-Anmeldung: **www.stmwivt.bayern.de**
unter Mittelstandspolitik – Gewerbeanmeldung – Formulare –
Gewerbeanmeldung – Formular

Gewerbe-Ummeldung: **www.stmwivt.bayern.de**
unter Mittelstandspolitik – Gewerbeanmeldung – Formulare –
Gewerbeummeldung – Formular

Fragebogen für die steuerliche Erfassung samt Ausfüllhilfe: **www.stmf.bayern.de**
unter Service – Formulardownload – Weitere Themen A bis Z – Existenzgründer – Fragebögen für die steuerliche Erfassung

Anlage EÜR – Einnahmenüberschussrechnung (zum Beispiel für den Veranlagungszeitraum 2011): **www.stmf.bayern.de**
unter Service – Formulardownload – Einkommensteuer – 2011 – Anlage EÜR.
Anlagen dazu finden Sie unter „Anlage EÜR – Anlageverzeichnis“ und unter „Anlage EÜR – Ermittlung der nicht abzehbaren Schuldzinsen“ sowie ausführliche Erläuterungen unter „Anleitung zur Anlage EÜR“.

	Randnummer
Abgeltungsteuer	100
Abgrenzung freier Beruf/Gewerbebetrieb	104
Abschreibung auf Ladeneinbauten	224
Abschreibung bei Gebäuden und Gebäudeteilen	223
Abschreibung nach Einlage in den Betrieb	218
Abschreibungen allgemein	214
Arbeitgeberpflichten	325
Aufbewahrungsfrist	205
Aufzeichnungspflichten	209 bis 211, 229, 317
Ausstellung von Rechnungen	312
betriebliche Schuldzinsen bei Überentnahmen	225
Bestechungsgelder	233
Betriebsaufgabe	109
Betriebsausgaben	213
Betriebseinnahmen	212
Betriebseröffnung	107
Betriebsverlegung	109
Betriebsvermögensvergleich	200, 201
bewegliche Wirtschaftsgüter	215
Bewertung von Einlagen	218
Bewertungsfreiheit	220
Bewirtung von Geschäftsfreunden	226
Bilanzierung	200
Buchführung	200, 202, 203
Buchführungspflicht	202
Datenträger	203
Dauerfristverlängerung	319
degressive Abschreibung	217
Durchschnittssätze	314
Eigenverbrauch	250
Einfuhr	308
Einkommensteuer	300
Einkommensteuervorauszahlung	329
Einnahmenüberschussrechnung - EÜR	200, 208
Ein-Prozent-Regelung	251

	Randnummer
Einzelunternehmer	100
elektronische Übermittlung	204, 208, 300, 303, 318, 320, 326, 327, 332
Entnahmen	260
Erklärungspflicht	300
Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb	230
Fahrtenbuch	231, 251
Finanzierungshilfen	500
Formular	107, 208
freiberufliche Tätigkeit	101, 103
Gebäude	223
Geldbußen	232
Geldstrafen	245
gemischte Aufwendungen	245
Geschenke	225a
Gewerbebetrieb	101, 105
Gewerbeertrag	302
Gewerbsteuer	234, 302
Gewerbsteuerpflicht	106
Gewerbsteuervorauszahlung	331
gewillkürtes Betriebsvermögen	206
Gewinn- und Verlustrechnung	207
Gewinnermittlung	106, 200
Grundstücke	206
häusliches Arbeitszimmer	228
Handelsbücher	203
innergemeinschaftlicher Erwerb	309
Investitionsabzugsbetrag für künftige Investitionen	240
Ist-Versteuerung	316
Kapitalgesellschaft	100
Kinderbetreuungskosten (erwerbsbedingt)	245
Kirchensteuervorauszahlung	330
Kleinunternehmerregelung	321
künstlerische Tätigkeit	103

	Randnummer
Land- und Forstwirtschaft	101, 102
Lastschriftinzugsverfahren	400
Lebensführungskosten	245
Lieferungen und sonstige Leistungen	304
lineare Abschreibung	216
Lohnsteuer	325
Lohnsteuerabzug	326
Lohnsteuer-Anmeldung	327, 332
Lohnsteuerkarte	326
Lohnsteuertabelle	326
Mehraufwendungen für Verpflegung	227
notwendiges Betriebsvermögen	206
Nutzungsentnahme	250
Personengesellschaft	100
Privatnutzung von Betriebsvermögen	250, 306
Privatvermögen	206
Rechtsform	100
Sammelposten	221
Schmiergelder	233
schriftstellerische Tätigkeit	103
Sofortabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter	220
Soll-Versteuerung	315
Sonderabschreibung	219
Spenden	245
Steuernummer	107
Steuersätze	310
Umsatzsteuer	304
Umsatzsteuerprüfung	322
Umsatzsteuer-Voranmeldung	318, 332
unentgeltliche Lieferung	305
unentgeltliche sonstige Leistung	306
unentgeltliche Wertabgabe	306
unterrichtende Tätigkeit	103

	Randnummer
vereinnehmete Entgelte	208
Verlustausgleich	301
Vermögensgegenstände	206
Vermögensübersicht	204
Verträge mit Angehörigen	270
Vorauszahlung	107, 328 bis 331
Vorsteuerabzug	313
Warenausgang	210
Wareneingang	209
Wirtschaftsgüter	206
wissenschaftliche Tätigkeit	103
Wohnsitz	108
Zuwendungen	245

Diese Druckschrift wird kostenlos im Rahmen der Öffentlichkeitsarbeit der Bayerischen Staatsregierung herausgegeben. Sie darf weder von den Parteien noch von Wahlwerbern oder Wahlhelfern im Zeitraum von fünf Monaten vor einer Wahl zum Zweck der Wahlwerbung verwendet werden. Dies gilt für Landtags-, Bundestags-, Kommunal- und Europawahlen. Missbräuchlich ist während dieser Zeit insbesondere die Verteilung auf Wahlveranstaltungen, an Informationsständen der Parteien sowie das Einlegen, Aufdrucken und Aufkleben parteipolitischer Informationen oder Werbemittel. Untersagt ist gleichfalls die Weitergabe an Dritte zum Zweck der Wahlwerbung.

Auch ohne zeitlichen Bezug zu einer bevorstehenden Wahl darf die Druckschrift nicht in einer Weise verwendet werden, die als Parteinahme der Staatsregierung zugunsten einzelner politischer Gruppen verstanden werden könnte.

Den Parteien ist es gestattet, die Druckschrift zur Unterrichtung ihrer eigenen Mitglieder zu verwenden.

Bei publizistischer Verwertung Angabe der Quelle und Übersendung eines Belegexemplars erbeten.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Alle Rechte sind vorbehalten. Die Broschüre wird kostenlos abgegeben, jede entgeltliche Weitergabe ist untersagt.

Herausgeber	Bayerisches Staatsministerium der Finanzen Presse und Öffentlichkeitsarbeit Odeonsplatz 4 80539 München
E-Mail	info@stmf.bayern.de
Internet	www.stmf.bayern.de
Rechtsstand	September 2011 7. Auflage 2011
Titelbild	PantherMedia/Christian Müringer
Druck	Parzeller Druck- und Mediendienstleistungen GmbH & Co. KG, Fulda

Inhalt gedruckt auf Recyclingpapier

Weitere Informationen zur
Zukunftsstrategie der Bayerischen
Staatsregierung erhalten Sie unter:
www.aufbruch.bayern.de



Wollen Sie mehr über die Arbeit der Bayerischen Staatsregierung wissen?

BAYERN | DIREKT ist Ihr direkter Draht zur Bayerischen Staatsregierung. Unter www.servicestelle.bayern.de im Internet oder per E-Mail unter direkt@bayern.de erhalten Sie Informationsmaterial und Broschüren, Auskunft zu aktuellen Themen und Internetquellen sowie Hinweise zu Behörden, zuständigen Stellen und Ansprechpartnern bei der Bayerischen Staatsregierung.



Diese Broschüre wurde mit großer Sorgfalt zusammengestellt. Eine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit kann dennoch nicht übernommen werden.