

Sven Bräuer, Stefan Gey, Ronny Kunzmann

GmbH-Jahresabschluss: Praxisbeispiele



Sven Bräuer, Stefan Gey, Ronny Kunzmann

GmbH-Jahresabschluss: Praxisbeispiele

DATEV eG, 90329 Nürnberg (Verlag)

© 2025 Alle Rechte, insbesondere das Verlagsrecht, allein beim Herausgeber.

Die Inhalte wurden mit größter Sorgfalt erstellt, erheben keinen Anspruch auf eine vollständige Darstellung und ersetzen nicht die Prüfung und Beratung im Einzelfall.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt.

Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung der DATEV eG unzulässig.

Eine Nutzung für Zwecke des Text- und Datamining (§ 44b UrhG) sowie für Zwecke der Entwicklung, des Trainings und der Anwendung (ggf. generativer) Künstlicher Intelligenz, wie auch die Zusammenfassung und Bearbeitung des Werkes durch Künstliche Intelligenz, ist nicht gestattet.

Im Übrigen gelten die Geschäftsbedingungen der DATEV.

Printed in Germany

DATEV-High Quality Print, 90329 Nürnberg (Druck)

Angaben ohne Gewähr

Stand: Oktober 2025

DATEV-Artikelnummer: 35628/2025-10-01

E-Mail: literatur@service.datev.de

Editorial

Geprägt durch die Entwicklungen in der Vergangenheit, sind die Anforderungen an den Jahresabschluss stetig gewachsen. Um den Praktiker bei der Erstellung des Jahresabschlusses einer GmbH zu unterstützen, wurde dieses Werk erstellt.

Hierin werden in der Praxis vorkommende Sachverhalte in den handelsrechtlichen Jahresabschluss und in die steuerliche Gewinnermittlung eingearbeitet und mit hilfreichen Hinweisen versehen. Dabei wird in der Abfolge des Gliederungsschemas vorgegangen. Die einzelnen zum Teil komplexen Beispiele sollen in der Praxis dabei unterstützen, gleichgelagerte Fälle zügig in den Jahresabschluss unter Beachtung aller Anforderungen zu integrieren.

Nürnberg, im Oktober 2025

Sven Bräuer, Stefan Gey, Ronny Kunzmann

Hinweis

In dieser Publikation wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit in der Regel das generische Maskulinum verwendet. Die verwendete Sprachform bezieht sich auf alle Menschen, hat ausschließlich redaktionelle Gründe und ist wertneutral.

Der Inhalt im Überblick

1	Abweichungen Handelsbilanz/Steuerbilanz.....	7
1.1	Handelsbilanz und Steuerbilanz	7
1.2	Funktionen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses.....	8
1.3	Funktion der Steuerbilanz.....	9
2	Anlagevermögen.....	10
3	Immaterielle Vermögensgegenstände	15
3.1	Entgeltlich erworberner Firmenwert.....	15
3.2	Selbst geschaffene Immaterielle Vermögensgegenstände	18
4	Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibung ..	30
5	Bewertung unfertige Leistungen auf fremden Grund und Boden Grundlagen.....	45
6	Forderungsbewertung und Fremdwährungssach- verhalte Grundlagen zu den Bewertungsmethoden ..	52
6.1	Forderungen und ihre Wertberichtigung.....	52
6.2	Umstände, die den Teilwert einer Forderung beeinflussen.....	54

7	Erwerb eines Grundstücks und Entstehung einer Betriebsaufspaltung	67
8	Eigenkapital.....	77
8.1	Allgemeine Vorschriften	77
8.2	Gezeichnetes Kapital	79
8.3	Kapitalrücklage.....	81
8.4	Gewinnrücklagen.....	82
8.5	Frei verfügbare Rücklagen.....	83
8.6	Bilanzgewinn/-verlust	83
8.7	Besonderheiten bei der Unternehmergegesellschaft (UG)	84
8.8	Ergebnisverwendung.....	88
8.9	Inkongruente Gewinnausschüttung	92
8.10	Steuerliches Einlagekonto.....	97
8.10.1	Grundlagen	97
8.10.2	Ermittlung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos	98
8.10.3	Verwendungsreihenfolge: Vorrang der Gewinnausschüttung gegenüber der Einlagenrückgewähr	100
8.10.4	Steuerliche Folgen für Anteilseigner bei Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagekonto	101
8.10.5	Feststellung des steuerlichen Einlagekontos	101
8.10.6	Bescheinigung	103
8.10.7	Ergänzung: Sonderausweis nach § 28 KStG	104

9	Darlehensverbindlichkeiten und Restlaufzeitausweis	105
10	Rückstellungen	114
10.1	Allgemeines	114
10.2	Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften	116
10.3	Rückstellung für Rückbauverpflichtung	124
10.4	Erwerb Grundstück zum Abbau eines Betonitvorkommens	129

1 Abweichungen Handelsbilanz/Steuerbilanz

1.1 Handelsbilanz und Steuerbilanz

Bei der steuerlichen Gewinnermittlung gilt der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz können sich jedoch ergeben,

- wenn im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts ein anderer Ansatz gewählt wird oder wurde (§ 5 Abs. 1 EStG) oder
- wenn zwingende steuerliche Vorschriften einen abweichenden Ansatz bzw. Wert erfordern.

Voraussetzung für die abweichende Inanspruchnahme von Wahlrechten bei der steuerlichen Gewinnermittlung ist die Aufnahme der entsprechenden Wirtschaftsgüter in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse (§ 5 Abs. 1 S. 2 f. EStG).

Indessen ist nach den gesetzlichen Vorschriften die Erstellung einer „Steuerbilanz“ gem. § 60 Abs. 2 EStDV nicht zwingend:

„Enthält die Bilanz Ansätze oder Beträge, die den steuerlichen Vorschriften nicht entsprechen, so sind diese Ansätze oder Beträge durch Zusätze oder Anmerkungen den steuerlichen Vorschriften anzupassen. Der Steuerpflichtige kann auch eine den steuerlichen Vorschriften entsprechende Bilanz (Steuerbilanz) beifügen.“

1 Abweichungen Handelsbilanz/Steuerbilanz

Für die Ableitung des steuerlichen Ergebnisses aus dem handelsrechtlichen Gewinn stehen somit zwei Methoden zur Verfügung:

- Überleitungsrechnung gem. § 60 Abs. 2 EStDV.
- Erstellung einer eigenständigen Steuerbilanz.

Seit den Änderungen der Rechnungslegungsvorschriften durch das BilMoG ist festzustellen, dass die Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz deutlich zugenommen haben. Zudem kommt seit der Einführung der Pflicht zur elektronischen Übermittlung von Abschlüssen (E-Bilanz; § 5b EStG) der Erstellung eigenständiger Steuerbilanzen in der Praxis eine stark gewachsene Bedeutung zu.

1.2 Funktionen des handelsrechtlichen Jahresabschlusses

1. Ausschüttungsbemessungsfunktion

- Ergebnisermittlung für Zwecke der Kapitalerhaltung,
- Ergebnisermittlung für Gewinnfeststellung und Gewinnverwendung,
- Gewinnverteilung an Gesellschafter.

2. Informationsfunktion

- Rechnungslegung gegenüber Dritten mit Offenlegungspflicht beim elektronischen Bundesanzeiger,
- Gläubigerschutz (Handelsbilanz ist nach § 18 KWG Grundlage für die Kreditvergabe),
- Selbstinformation.

3. Dokumentationsfunktion

- Geschäftsvorfälle – Ergebnisse,
- Beweisfunktion für Auseinandersetzungen.

1.3 Funktion der Steuerbilanz

1. Kontinuierliche Dokumentation der Abweichungen HB → StB
 - zur Ermittlung des Gewinns aus Gewerbebetrieb nach § 5 Abs. 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 2 KStG und § 7 S. 1 GewStG.
2. Ermittlung des steuerlichen Eigenkapitals
 - zur Ermittlung des ausschüttbaren Gewinns nach § 27 Abs. 1 S. 5 KStG.
3. Für Übermittlung an die Finanzverwaltung ohne weitere Anpassungen bzw. Überleitungen nutzbar
 - Bilanzberichtigung: Hier wird ein falscher Bilanzansatz durch einen richtigen geändert.
 - Der Stpfl. darf gem. § 4 Abs. 2 S. 1 EStG die beim Finanzamt eingereichte Bilanz ändern, soweit sie nicht den GoB unter Befolgung der Vorschriften des EStG entspricht. Daher ist die Korrektur von Bilanzansätzen möglich, wenn diese falsch sind. Die Bilanzberichtigung ist jedoch nicht zulässig, wenn die Bilanz einer Steuerfestsetzung zugrunde liegt, die nicht mehr aufgehoben oder geändert werden kann.
 - Bilanzänderung: Ein zulässiger Bilanzansatz wird durch einen anderen zulässigen Bilanzansatz ersetzt.

2 Anlagevermögen

Bewertung Anlagevermögen

	Handelsbilanz § 253 HGB	Steuerbilanz § 6 EStG
Zugangsbewertung-Grundsatz		
Ausnahme Tausch	Anschaffungskosten	Anschaffungskosten
Ausnahme Einbringung	Herstellungskosten Buchwert – Zeitwert	Herstellungskosten Gemeiner Wert
Ausnahme Einlage (verdeckt, die keine Veräußerung darstellt)	Buchwert – Zeitwert	§ 20 Abs. 2 UmwStG gemeiner Wert – Buchwert R 8.9 KStR Wert nach § 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG
Abzüge →WAHLRECHT	Gemeiner Wert Zuschuss	Zuschuss IAB § 6b Abs. 10 EStG RfE (R 6.6 EStR)
BMG (planmäßige AfA)	Gekürzter Wert	Gekürzter Wert
Folgebewertung	§ 253 Abs. 1 HGB	§ 7 EStG
Planmäßige Abschreibung	./.	§ 7g Abs. 5 EStG
Sonderabschreibung		
Bewertungsobergrenze	Buchwert (außerplanmäßig)	Buchwert (planmäßig)
Außerplanmäßige Abschreibung	Dauerhafte Wertminderung Zwangsansatz	Dauerhaft niedrigerer Teilwert Wahlrecht
Sonderfall Finanzanlage	vorübergehende Wertminderung Wahlrecht	./.

	Handelsbilanz § 253 HGB	Steuerbilanz § 6 EStG
Bewertungsuntergrenze	Buchwert (planmäßig)	Buchwert (außerplanmäßig)
Wertaufholung Nach außerplanmäßiger Abschreibung Ausnahme: Geschäfts- oder Firmenwert	Pflicht	Pflicht
	Verbot	Verbot

Abnutzbares Anlagevermögen

Grundlagen

Handelsbilanz	<ul style="list-style-type: none"> ■ § 253 Abs. 1 S. 1 HGB ■ § 253 Abs. 3 HGB ■ § 284 Abs. 3 HGB 	Zugangs- und Folgebewertung Anlagenspiegel
Steuerbilanz	<ul style="list-style-type: none"> ■ § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG ■ § 6 Abs. 2 u. 2a EStG ■ § 7 Abs. 4 EStG ■ § 7 Abs. 5 EStG ■ BMF 02.09.2016 <p>www.datev.de/lexinform/5236060</p>	Bewertungsobergrenzen GWG AfA-Regeln Teilwert, voraussichtlich dauernde Wertminderung, Wertaufholung

Bewertung nach Handelsrecht

Abnutzbare Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind mit den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten, vermindert um planmäßige Abschreibungen auf Basis der voraussichtlichen Nutzungsdauer, anzusetzen. Unter planmäßig ist ein im Voraus festgelegter jährlicher Abschreibungsbetrag für die gesamte Nutzungsdauer zu verstehen. Bei der Änderung des Abschreibungsplans sind die Grundsätze zur Bewertungsstetigkeit zu beachten.