

1. Grundlagen der externen Rechnungslegung

„Reich ist man erst dann, wenn man sich in seiner Bilanz um einige Millionen Dollar irren kann, ohne dass es auffällt.“

Paul Getty (US-Ölmagnat, 1892–1976)

Lernziele

Wenn Sie dieses Kapitel durchgearbeitet haben, sollten Sie:

- die gesetzlichen Grundlagen der externen Rechnungslegung kennen.
- die formalen Anforderungen an die Finanzbuchhaltung kennen.
- wissen, aus welchen Bestandteilen der Jahresabschluss besteht.
- wissen, wer zur Führung einer doppelten Buchhaltung verpflichtet ist.
- einfache Buchungssätze erstellen können.
- die Grundzüge des Umsatzsteuergesetzes kennen.
- wissen, wann und an welche außerbetrieblichen Einrichtungen das Unternehmen Abgaben, Gebühren, Steuern und Beiträge zu entrichten hat.
- den Aufbau der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung kennen.
- erkennen können, welche ertrags- und/oder liquiditätsmäßigen Auswirkungen sich aufgrund einer vorgenommenen Buchung ergeben.
- die Grundzüge der internationalen Rechnungslegung und wesentliche Unterschiede zur nationalen Rechnungslegung kennen.

Finanzbuchhaltung als Informationsquelle

Um ein Unternehmen in finanzieller Sicht steuern zu können, bedarf es bestimmter Informationen, die z.T. die Finanzbuchhaltung des Unternehmens liefert. Aus der laufenden Buchhaltung gewinnt ein Unternehmen Informationen zur operativen Steuerung, d.h. Daten zur Sicherung der Liquidität und Rentabilität. Gleichzeitig ist sie Ausgangspunkt für die Kostenrechnung und das operative Controlling. Auch für Zwecke der Investitionsrechnung wird z.T. auf die Daten der Finanzbuchhaltung zurückgegriffen. Informationsbedarf besteht aber auch gegenüber externen Adressaten wie z.B. den Gesellschaftern bzw. Aktionären, Mitarbeitern, Kreditgebern, der Abgabenbehörde und Lieferanten.

Unternehmen können jedoch nicht ausschließlich jene Informationen aufzeichnen, die ihnen für Zwecke ihres Unternehmens wichtig erscheinen. Als rechtsverbindlicher Bestandteil des betrieblichen Rechnungswesens zählt zu den Aufgaben der Finanzbuchhaltung die Dokumentation des gesamten betrieblichen Geschehens für eine Abrechnungsperiode. Dabei sind bestimmte gesetzliche Vorschriften, seien es nun jene, welche formale Kriterien betreffen oder jene, welche die inhaltliche Seite der Finanzbuchhaltung betreffen, einzuhalten. Nicht alle Unternehmer halten sich an diese Vorschriften, wie die Statistik des österreichischen Kreditschutzverbandes über die Insolvenzursachen für das Jahr 2021 belegt. Strafbare Handlungen führten in 7 % der Fälle zum wirtschaftlichen Ende des Unternehmens. Dazu zählt auch, wenn es der Unternehmer unterlässt, Geschäftsbücher oder geschäftliche Aufzeichnungen zu führen, oder diese so geführt werden, dass ein zeitnaher Überblick über die wahre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage erheblich erschwert wird und es der Unternehmer unterlässt, verpflichtende Jahresabschlüsse zu erstellen oder auf eine solche Weise oder so spät erstellt, dass ein zeitnaher Überblick über die wahre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage erheblich erschwert wird.

Fehlendes betriebswirtschaftliches Know-how, keine ausreichend vorhandenen Branchenkenntnisse, das Fehlen jeglicher Eignung, einen Betrieb nach professionellen betriebswirtschaftlichen Grundsätzen zu gründen bzw. zu führen oder mangelndes Eigenkapital führten in 19 % aller Fälle zum Scheitern des Unternehmens. Ca. 27 % der im Jahr 2021 angemeldeten Insolvenzen hatten ihre Ursache im außerbetrieblichen Bereich (ausschlaggebend dafür war in erster Linie der Anstieg an „Corona-Pleiten“ von knapp 14 % im Jahr 2020 auf 22 % im Jahr 2021). 73 % aller Unternehmensinsolvenzen waren demnach auf innerbetriebliche Ursachen zurückzuführen! Ein wesentlicher Grund, sich mit der Thematik des Rechnungswesens näher zu befassen.

1.1. Rechtliche Grundlagen der externen Rechnungslegung

Das Unternehmensgesetzbuch (UGB) ist die zentrale Rechtsgrundlage der externen Rechnungslegung.

Rechnungslegung ist der Überbegriff für die Gesamtheit der Aufzeichnungspflichten, mit denen internen und externen Adressaten Rechenschaft über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens gegeben wird. Inhalt und Umfang der Rechnungslegung sind gesetzlich geregelt und von der Rechtsform des Unternehmens abhängig. Die rechtlichen Grundlagen finden sich im Unternehmensgesetzbuch, daneben bestehen spezifische Rechnungslegungsvorschriften für einzelne Rechtsformen, z.B. Aktiengesellschaften, und für bestimmte Branchen, wie Kreditinstitute.

Alle unternehmensbezogenen Vorgänge, die sich in Zahlenwerten ausdrücken lassen, werden in der Finanzbuchhaltung sachlich und zeitlich geordnet erfasst, auf Konten gebucht und dokumentiert. Am Ende einer Rechnungsperiode (Monat, Quartal, Jahr) werden die Konten abgeschlossen und eine Bilanz sowie eine Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) erstellt. Die Bilanz, als Bestandteil des Jahresabschlusses, soll zusammen mit der Gewinn- und Verlustrechnung den ökonomischen Erfolg des Unternehmens darlegen. Während der Erfolg in der GuV durch Berücksichtigung aller Aufwände und Erträge einer Rechnungsperiode in Form einer „Zeitraumrechnung“ ermittelt wird, lässt sich der Erfolg aus der Bilanz ebenfalls ablesen, indem der Stand des Betriebsvermögens an zwei aufeinanderfolgenden Stichtagen verglichen wird (Zeitpunktrechnung). In der Praxis wird der GuV als Instrument zur Darstellung der Ertragslage jedoch eine größere Bedeutung beigemessen.

§ 190 Abs. 1 UGB verpflichtet jeden Unternehmer, Bücher zu führen und in diesen seine unternehmensbezogenen Geschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ersichtlich zu machen.

Unternehmer ist derjenige, der nach § 1 UGB ein Unternehmen betreibt, wobei als Unternehmen jede auf Dauer angelegte Organisation selbstständiger wirtschaftlicher Tätigkeit, mag sie auch nicht auf Gewinn ausgerichtet sein, verstanden wird.

Das Unternehmensgesetzbuch typisiert drei Kategorien von Unternehmern:

a) Unternehmer kraft Betrieb eines Unternehmens (§ 1 UGB)

Dazu zählen z.B. Gewerbetreibende¹, aber auch Hausverwalter oder Vermieter (ab fünf Wohnungen).

¹ Gewerbsmäßig ist eine Tätigkeit dann, wenn sie folgendermaßen durchgeführt wird: Selbständig (auf eigene Rechnung und Gefahr und in eigener Verantwortung), regelmäßig (auf Dauer angelegt, nachhaltig oder einmalig mit Wiederholungsabsicht) und in Ertragsabsicht (man möchte damit Geld verdienen).

b) Unternehmer kraft Rechtsform (§ 2 UGB)

Dazu zählen:

- Aktiengesellschaften (AG),
- Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH),
- Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften,
- Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit,
- Sparkassen,
- Europäische wirtschaftliche Interessenvereinigungen (EWIV),
- Europäische Gesellschaften (SE) und
- Europäische Genossenschaften (SCE).

Nicht dazu zählen Personengesellschaften wie Offene Gesellschaft (OG) und Kommanditgesellschaft (KG).

c) Unternehmer kraft Eintragung (§ 3 UGB)

Personen, die zu Unrecht im Firmenbuch eingetragen sind und unter ihrer Firma handeln, gelten als Unternehmer kraft Eintragung (sogenannte „Scheinunternehmer“ – dient vor allem der Rechtssicherheit, denn wer unter seiner eingetragenen Firma handelt, soll rechtlich auch dann als zur Gänze dem UGB unterliegender Unternehmer behandelt werden, wenn er gar keiner ist).

Rahmenvorschriften. Rahmenvorschriften für das UGB (Unternehmensgesetzbuch) bilden EU-Richtlinien. Im Speziellen hervorzuheben ist die Bilanz-Richtlinie des Europäischen Parlaments vom 26. Juni 2013, welche Vorschriften für die Erstellung von Jahresabschlüssen sowie Konzernabschlüssen enthält. Für die Mitgliedstaaten der EU besteht eine Verpflichtung, die nationalen Rechnungslegungsvorschriften an den Inhalt der jeweiligen EU-Richtlinie anzupassen. In Österreich erfolgte im Jahr 2015 mit dem Inkrafttreten des Rechnungslegungsänderungsgesetzes 2014 (RÄG 2014) eine Anpassung der Bestimmungen des Unternehmensgesetzbuches (UGB) und weiterer Gesetze an die EU-Richtlinie. Eine Vergleichbarkeit von Jahresabschlüssen innerhalb der EU ist jedoch nach wie vor nicht gegeben, da diese EU-Richtlinie weiterhin eine Vielzahl von Wahlrechten beinhaltet, wodurch eine unterschiedliche Behandlung einzelner Bereiche der Rechnungslegung innerhalb des EU-Raumes möglich ist.

Konzernabschlüsse. Um Konzernabschlüsse in der EU vergleichbar zu machen, besteht seit dem Jahr 2005 für alle börsennotierten Unternehmen die Verpflichtung, ihre Rechnungslegung an die Bestimmungen der IFRS (International Financial Reporting Standards) anzupassen.

Die Bestimmungen des UGB über die Rechnungslegung (= Führung einer doppelten Buchhaltung, Erstellung eines Jahresabschlusses mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung) gelten gemäß § 189 UGB für folgende Unternehmen:

- a) Kapitalgesellschaften (GmbH und AG), und zwar unabhängig von ihrer Größe und auch unabhängig von der von ihnen ausgeübten Tätigkeit, somit z.B. auch bei Ausübung eines freien Berufes oder einer Land- und Forstwirtschaft.

- b) Die Buchführungspflicht gilt weiters für unternehmerisch tätige Personengesellschaften, bei denen kein unbeschränkt haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist. Das sind so genannte „verdeckte Kapitalgesellschaften“ wie z.B. eine GmbH & Co KG. Auch diese Gesellschaften sind unabhängig von ihrer Größe buchführungspflichtig.
Personengesellschaften, bei denen alle unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter mit ansonsten unbeschränkter Haftung tatsächlich nur beschränkt haftbar sind, weil ausländische Rechtsvorschriften diese als Kapitalgesellschaften einstufen.
- c) Für alle anderen Unternehmen, also insbesondere Einzelunternehmer und Personengesellschaften, bei denen mindestens ein voll haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, ausgenommen freie Berufe und Land- und Forstwirte, sind im § 189 Abs. 1 Z 2 UGB Umsatzschwellenwerte festgelegt, bei deren Überschreitung die Rechnungslegungspflicht eintritt.
- Der untere Umsatzschwellenwert (€ 700.000,00) muss in zwei aufeinanderfolgenden Jahren (nachhaltig) überschritten werden, dann tritt ab dem zweitfolgenden Geschäftsjahr die Rechnungslegungspflicht ein;
 - wird der qualifizierte Umsatzschwellenwert (€ 1.000.000,00) überschritten, reicht das einmalige Überschreiten dieses Schwellenwertes aus und die Buchführungspflicht entsteht bereits im nächstfolgenden Geschäftsjahr.

	Umsatzschwellenwert	Qualifizierter Schwellenwert
Umsatz (in EUR)	700.000	1.000.000
Eintritt Rechnungslegungspflicht	nach zweimalig aufeinanderfolgender Überschreitung	bei einmaliger Überschreitung
Wann	nach einem Pufferjahr	ab dem folgenden Geschäftsjahr
Beispiel	Umsätze 2024 und 2025 über dem Schwellenwert → Buchführungspflicht ab 2027	ein Einzelunternehmer erzielt im Geschäftsjahr 2024 € 650.000 Umsatz und im Geschäftsjahr 2025 € 1.050.000 Umsatz → Eintritt der Rechnungslegungspflicht ab dem Jahr 2026

Tabelle 1: Schwellenwerte

Die Rechnungslegungspflicht entfällt ab dem folgenden Geschäftsjahr, wenn die Umsatzgrenze in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren wieder unterschritten wird.

Keine Rechnungslegungspflicht besteht weiterhin für Angehörige der freien Berufe, Land- und Forstwirte sowie für Unternehmer mit Überschusseinkünften (Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten, z.B. bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung oder Kapitalvermögen).

Buchführungspflicht gemäß Bundesabgabenordnung (BAO). Die abgabenrechtliche (= steuerliche) Buchführungspflicht (Buchführungspflicht gemäß BAO) richtet sich nach dem Unternehmensgesetzbuch.

Gewinnermittlungsarten

Das betriebliche Rechnungswesen beruht einerseits auf unternehmensrechtlichen Vorgaben (Finanzbuchführung) und andererseits auf steuerlichen Vorgaben über die Gewinnermittlung.

Für die Berechnung der Einkommensteuer müssen Unternehmer, die Gewinne aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb² erzielen, den Gewinn oder Verlust gemäß formellen Vorschriften feststellen.

Die Bestimmung des steuerlichen Gewinns ist hauptsächlich mit der Rechnungslegungspflicht gemäß dem Unternehmensgesetzbuch verbunden. Die Verpflichtung zur Rechnungslegung nach dem Unternehmensrecht umfasst auch die Verpflichtung zur steuerlichen Buchführung (Gewinnermittlung durch uneingeschränkten Betriebsvermögensvergleich).

Besteht keine Verpflichtung zur Buchführung nach dem Unternehmensgesetzbuch, kann die Buchführung gemäß den steuerlichen Vorschriften erfolgen (eingeschränkter Betriebsvermögensvergleich).

Die Gewinnermittlung kann bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen durch eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erfolgen. Wenn keine gesetzliche Verpflichtung besteht, kann der Unternehmer den Gewinn auch freiwillig durch doppelte Buchführung ermitteln.

Folgende Arten der Gewinnermittlung sind steuerlich vorgesehen:

Gewinnermittlung bei Einkünften aus selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb

Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG (uneingeschränkter Betriebsvermögensvergleich)	Es liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor und es besteht Rechnungslegungspflicht nach UGB oder es wird die §-5-Ermittlung bei Wegfall der Rechnungslegungspflicht freiwillig fortgesetzt
Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG (eingeschränkter Betriebsvermögensvergleich)	freiwillige Buchführung oder es besteht Rechnungslegungspflicht nach UGB, es liegen aber keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor
Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs 3 EStG)	Keine freiwillige Buchführung und keine Rechnungslegungspflicht nach UGB; freie Berufe

² In den Geltungsbereich der Gewerbeordnung fallen gewerbsmäßig – d.h. selbstständig, regelmäßig und mit Gewinnerzielungsabsicht – ausgeübte Tätigkeiten. Davon ausgenommen sind Land- und Forstwirtschaft, Bergbau und freie Berufe.

Gewinnermittlung bei Einkünften aus selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb

Pauschalierung (§ 17 EStG)	für Betriebe mit Umsätzen bis EUR 220.000 (Basispauschalierung); branchenspezifische Pauschalierungen und eine Kleinunternehmerpauschalierung
-----------------------------------	---

Tabelle 2: Arten der Gewinnermittlung

Betriebsvermögensvergleich. Der Betriebsvermögensvergleich ist eine Methode zur Ermittlung des Gewinns in der Buchführung und Steuerbilanz.

Beim Betriebsvermögensvergleich wird der Unterschied zwischen dem Betriebsvermögen am Ende und am Anfang eines Geschäftsjahres ermittelt, um den Gewinn oder Verlust des Geschäftsjahres zu berechnen. Das Betriebsvermögen umfasst alle Vermögensbestandteile, die einem Unternehmen dienen, zum Beispiel Gebäude, Maschinen, Fahrzeuge, Forderungen und Vorräte.

Die Berechnung erfolgt nach folgender Formel:

$$\text{Gewinn} = \text{Betriebsvermögen Ende des Jahres} - \text{Betriebsvermögen Anfang des Jahres} + \text{Entnahmen} - \text{Einlagen}$$

Entnahmen sind Werte, die der Unternehmer aus dem Betriebsvermögen entnimmt, beispielsweise für private Zwecke.

Einlagen sind Werte, die der Unternehmer in das Betriebsvermögen einbringt, beispielsweise zur Finanzierung neuer Investitionen.

Der Gewinn/Verlust ergibt sich bei der doppelten Buchführung einerseits aus einem Vermögensvergleich in der Bilanz und andererseits aus der Erfolgsrechnung. Der in der Gewinn- und Verlustrechnung errechnete Gewinn/Verlust muss mit dem Gewinn/Verlust in der Bilanz übereinstimmen (siehe dazu Kapitel 1.6. Das System der doppelten Buchhaltung).

Unterschied uneingeschränkter/eingeschränkter Betriebsvermögensvergleich. In einigen Punkten unterscheidet sich der Betriebsvermögensvergleich bei nach UGB rechnungslegungspflichtigen Unternehmen (uneingeschränkter Betriebsvermögensvergleich nach § 5 EStG) wesentlich von jenem der nicht rechnungslegungspflichtigen Unternehmen (eingeschränkter Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG).

Insbesondere sind folgende Punkte bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG zu beachten:

- Die Bilanzierungsvorschriften des UGB sind zusätzlich zu den steuerrechtlichen Bewertungsregeln zu berücksichtigen.
- Gewillkürtes Betriebsvermögen (d.h. nicht unmittelbar dem Betrieb dienendes Vermögen wie z.B. eine wertvolle Antiquität) kann in die Bilanz aufgenommen werden.

Über Antrag beim Finanzamt ist ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr möglich (Gewinnermittlungszeitraum ist z.B. 1.5. bis 30.4. des Folgejahres). Die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen anderen Stichtag ist nur zulässig, wenn gewichtige betriebliche Gründe vorliegen und das Finanzamt vorher bescheidmäßig zugestimmt hat (§ 2 Abs. 7 EStG). **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG).** Unternehmer, welche die im UGB angeführten Grenzen nicht überschreiten, müssen zumindest eine *Einnahmen-Ausgaben-Rechnung* führen (§ 4 Abs. 3 EStG). Unter diese Bestimmung fallen z.B. kleine Handels- und Handwerksbetriebe, aber auch die so genannten „freien Berufe“ wie Ärzte, Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, Journalisten usw. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist ein vereinfachtes Buchführungssystem, das sich auf die Aufzeichnung von Zahlungsvorgängen beschränkt. Dabei werden zur Ermittlung des Gewinnes bzw. des Verlustes die tatsächlich zugeflossenen Betriebseinnahmen (z.B. Kassaeingang aufgrund eines Barverkaufs oder Bankzugang einer offenen Forderung) den tatsächlich abgeflossenen Betriebsausgaben (z.B. Zahlung der Miete, Tilgung eines Kredits mittels Banküberweisung) eines Kalenderjahres gegenübergestellt.

Steuerliche Pauschalierung (Basispauschalierung; § 17 EStG). Für sonstige Unternehmer sowie Unternehmer i.S. der freien Berufe besteht seit 1994 die Möglichkeit der *steuerlichen Pauschalierung*. Voraussetzungen für diese Art der Gewinnermittlung sind:

- Es darf keine Buchführungspflicht bestehen,
- es darf auch freiwillig keine doppelte Buchhaltung geführt werden,
- die Umsätze im vorangegangenen Geschäftsjahr dürfen € 220.000,00 nicht übersteigen und
- aus der Steuererklärung muss hervorgehen, dass die Pauschalierung in Anspruch genommen wird.

Das Betriebsausgabenpauschale beträgt 12 % des Nettoumsatzes, maximal € 26.400,00.

Für bestimmte Tätigkeiten beträgt das Pauschale 6 %, max. € 13.200,00. Betroffen davon sind Einkünfte aus kaufmännischer oder technischer Beratung (Konsulent), aus vermögensverwaltender Tätigkeit, Gehälter und sonstige Vergütungen aus einer wesentlichen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft sowie Einkünfte aus schriftstellerischer, vortragender, wissenschaftlicher, unterrichtender oder erzieherischer Tätigkeit.

Geht die Tätigkeit über eine bloße Beratung hinaus, beträgt das Pauschale 12 %. Das gilt z.B. für die Erstellung von Bauplänen, Durchführung statischer Berechnungen, Bauaufsicht, Stundenbuchhaltung und Auslagendekoration.

Mit der Betriebsausgabenpauschale von 12 % bzw. 6 % werden abgegolten: AfA von Investitionen, Ausgaben für Energiebezüge, Kfz, Miete, Reparaturen, Telefon, Zinsen, Werkzeuge, Verbrauchsmaterial, Versicherungen, Werbung, Reisekosten

usw. Steuerberatungskosten können als Sonderausgaben abgesetzt werden. Neben der Pauschale mindern folgende Aufwendungen den Gewinn:

- Wareneingang laut Wareneingangsbuch (Handelswaren, Rohstoffe, Halberzeugnisse, Hilfsstoffe und Zutaten),
- Löhne, Gehälter und Lohnnebenkosten (Arbeitgeberanteil zur gesetzlichen Sozialversicherung, Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds, Kommunalsteuer, Dotierung der Abfertigungsvorsorge),
- Fremdlöhne, soweit sie unmittelbar in Lieferungen oder Leistungen eingehen,
- Beiträge des Unternehmers zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung,
- Reise- und Fahrtkosten, soweit ihnen ein Kostenersatz in gleicher Höhe gegenübersteht,
- die Kosten für eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte, soweit die Fahrten betrieblich veranlasst sind.

Beispiel

	EUR	EUR
Umsatz (netto)	190.000	
Summe Betriebseinnahme		190.000
Wareneinkauf (netto)	– 86.000	
Personalaufwand	– 35.000	
Lohnnebenkosten (Kommunalsteuer, DG-Anteil SV, DZ, DB, MV-Beitrag)	– 11.200	
Fremdleistungen (netto)	– 3.000	
Gewerbliche Sozialversicherung	– 5.500	
12 % Betriebsausgabenpauschale (12 % von 190.000 EUR)	– 22.800	
Summe Betriebsausgaben		– 163.500
Gewinn		26.500
Gewinnfreibetrag (15 %)		– 3.975
zu versteuernder Gewinn		22.525

Der durch die Gegenüberstellung von Betriebseinnahmen (Erträgen) und Betriebsausgaben (Aufwendungen) ermittelte Gewinn ist noch nicht der endgültig zu versteuernde Gewinn. Es kann noch ein Gewinnfreibetrag von bis zu 15 % (ab dem Jahr 2022) des (vorläufig ermittelten) Gewinnes abgezogen werden. Im Einzelnen besteht der Gewinnfreibetrag aus

- dem Grundfreibetrag (maximal für Gewinne bis € 30.000; Grundfreibetrag daher bis € 4.500); dieser wird ohne Investitionserfordernis berücksichtigt.
- dem investitionsbedingten Gewinnfreibetrag (bei Gewinnen über € 30.000); dieser muss durch Investitionen in begünstigte Wirtschaftsgüter gedeckt werden.

Finden sich im Unternehmensrecht keine Lösungen für bestimmte Sachverhalte, wird auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verwiesen. Diese werden durch Stellungnahmen, Fachgutachten und Richtlinien des Austrian Financial Reporting and Auditing Committee (AFRAC) konkretisiert. Zunehmend werden unternehmensrechtliche Vorschriften durch die internationale Rechnungslegung (IFRS – International Financial Reporting Standards) beeinflusst (siehe dazu Kapitel 1.10. Grundlagen der IFRS).

Nachstehende Tabelle gibt einen Überblick über die Formen des betrieblichen Rechnungswesens für Gewerbebetriebe gemäß § 23 EStG:

Rechtsform	Umsatzgrenze	Art des Rechnungswesens
Einzelunternehmen, Personen-gesellschaften (OG, KG)	bis EUR 35.000 Umsatz (laufendes Jahr) besteht aufgrund der Kleinunternehmerregelung eine Umsatzsteuerbefreiung (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994)	wahlweise: Kleinunternehmerpauschalierung (alternativ: Basispauschalierung, branchenspezifische Spezialisierung), Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, freiwillig doppelte Buchführung (nach § 4 Abs 1 EStG möglich)
	bis EUR 220.000 Umsatz im Vorjahr	wahlweise: Basispauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, freiwillig doppelte Buchführung (nach § 4 Abs 1 EStG möglich)
	bis EUR 700.000 Umsatz	wahlweise: uU branchenspezifische Pauschalierung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, freiwillig doppelte Buchführung (nach § 4 Abs 1 EStG möglich); bei Fortsetzungsoption auch nach § 5 EStG möglich ¹
	bei zweimaligem Überschreiten der Umsatzgrenze von EUR 700.000 oder Überschreiten der qualifizierten Umsatzgrenze (EUR 1.000.000)	doppelte Buchführung nach § 5 EStG verpflichtend
Kapitalgesellschaften (GmbH, AG); GmbH & CoKG	keine Umsatzgrenze	unabhängig von der Höhe des Umsatzes ist eine doppelte Buchführung nach § 5 EStG verpflichtend

¹ Antrag auf Fortsetzung der Gewinnermittlung nach § 5 EStG bei Wegfall der Rechnungslegungspflicht wegen zweimaligem Unterschreiten des Schwellenwertes (§ 5 Abs 2 EStG)

Tabelle 3: Formen des betrieblichen Rechnungswesens für Gewerbebetriebe gemäß § 23 EStG