

**Antwort:** Der Rechtsanwalt nimmt seine beA-Karte mit. Es ist zu klären, wer die bislang von dem Anwalt bearbeiteten gerichtlichen Akten weiterbearbeitet. Teilen Sie dem Gericht und der Gegenseite mit, wenn ein Anwaltswechsel stattfindet. Prüfen Sie, wer Zugang zu diesem beA hat und löschen Sie, soweit notwendig, die Berechtigungen. Legen Sie in einem Ausscheidungsprozedere fest, dass der Anwalt Nachrichten, die Akten betreffen, die bei der Kanzlei geblieben sind, unverzüglich an die Kanzlei weiterlei-

tet. Prüfen Sie, ob Berechtigungen für ein Software-Zertifikat erteilt wurden. Gegebenenfalls sperren und kündigen Sie dieses Software-Zertifikat.

Die Fragen beantwortete Ilona Cosack, beA-Expertin, Fachbuchautorin und Inhaberin der ABC Anwaltsberatung Cosack, Fachberatung für Rechtsanwälte und Notare, Mainz

## Praxisforum

# Buchhaltung in der Anwaltskanzlei: Einführung in die Buchhaltung und Gewinnermittlung

Jeder Unternehmer – und dazu gehört auch der Rechtsanwalt – ist verpflichtet, am Jahresende seinen Gewinn zu ermitteln. Dies betrifft sowohl die Anwaltssozietät als auch die Anwaltspartnerschaft sowie auch die Anwalts-GmbH. Außerdem ist der Unternehmer verpflichtet, eine Umsatzsteuervoranmeldung an das Finanzamt zu senden und auch alle Geschäftsvorfälle ordnungsgemäß zu dokumentieren. Der folgende Beitrag befasst sich mit den Grundlagen der Buchhaltung und Gewinnermittlung.

## I. Grundlagen der Kanzleibuchhaltung

Ziel des Rechtsanwalts ist es, mit seiner Kanzlei wirtschaftlich erfolgreich zu sein, d.h. er möchte möglichst viel Gewinn erzielen.

Um den Gewinn zu ermitteln, müssen die einzelnen **Geschäftsvorfälle** (GV) in der Kanzlei ordnungsgemäß ermittelt und aufgezeichnet werden. Dies ist auch erforderlich, damit der Rechtsanwalt seine Einkünfte, die er aus freiberuflicher Tätigkeit erzielt, korrekt versteuern kann. Die Buchhaltung hat also **zwei Ziele**:

- Zu den **betriebswirtschaftlichen** Zielen gehören z.B. Selbstkostenermittlung, Betriebsvergleich.
- Die **steuerlichen** Ziele beinhalten z.B. Umsatzermittlung, Vorsteuerermittlung, Gewinnermittlung.

## II. Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens

Das betriebliche Rechnungswesen erfasst alle **wirtschaftlichen Vorgänge** und wertet sie aus. Das Rechnungswesen stellt wirtschaftlich relevante Sachverhalte dar und überprüft abgeschlossene Vorgänge und fortlaufende Prozesse. Außerdem beschafft es die Informationen, die für betriebliche Dispositionen wie Investitionen oder Honorargestaltung und für außenstehende Dritte wie Banken oder Behörden wichtig sind.

Die Funktionen des betrieblichen Rechnungswesens sind:

- **Dokumentationsfunktion**
- **Kontrollfunktion**
- **Informationsfunktion**

Das betriebliche Rechnungswesen gliedert sich in vier Bereiche:

### 1. Finanzbuchhaltung

Die Finanzbuchhaltung beschäftigt sich mit der **bilanzrelevanten Buchführung**. Die planmäßige und lückenlose Erfassung aller Geschäftsvorfälle wird damit sichergestellt.

Höhe und Veränderung des Vermögens, der Schulden und des Eigenkapitals werden erfasst. Dazu kommen Buchungen von Aufwendungen und Erträgen. Die **Buchungen** beziehen sich immer auf einen **bestimmten Zeitabschnitt** (Geschäftsjahr, Quartal, Monat). Als Ergebnis der Buchungen werden bei einer Anwalts-GmbH die Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) sowie die Bilanz erstellt. Für die Anwaltssozietät ist die Einnahmen-Überschussrechnung relevant.

### 2. Betriebsbuchhaltung/Kosten- und Leistungsrechnung

Sie beschäftigt sich mit den Kosten und Leistungen, also mit der **Wirtschaftlichkeit**. Ihre Buchungen flie-

Ben nicht in die Finanzbuchhaltung ein. Sie dient der **Analyse und Steuerung**, ob z.B. bestimmte Rechtsgebiete überhaupt „lukrativ“ für die Kanzlei sind.

### 3. Statistik

Aufgabe der Statistik sind **innerbetriebliche Vergleiche**. Die Zahlen der Buchhaltung und der Kosten- und Leistungsrechnung werden aufbereitet, um einen Vergleich mit dem Vorjahr zu ziehen.

### 4. Planung

In der Planung wird die Zukunft errechnet. Grundlage sind die Daten aus den Bereichen 1 bis 3. Berücksichtigt werden die geplanten Ziele der Kanzlei und Faktoren wie Marktentwicklungen, technologische Entwicklungen, Strukturwandel usw. Durch Vergleich von Plandaten (**Sollzahlen**) mit tatsächlich erreichten Daten (**Ist-Zahlen**) werden Abweichungen deutlich. Es kann dann entsprechend reagiert werden.

## III. Buchführungspflicht

Ist eine Anwaltskanzlei überhaupt zur Buchführung verpflichtet? Was meint Buchführungspflicht? Alle Vorgänge des Unternehmens unterliegen bestimmten Regeln. Aber wer verpflichtet dazu? Das **Handelsgesetzbuch (HGB)**.

### § 238 Abs. 1 HGB (Buchführungspflicht)

*Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. (...)*

Ist der Rechtsanwalt Kaufmann?

### § 1 Abs. 1 HGB

*Kaufmann im Sinne dieses Gesetzbuchs ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt.*

Der Rechtsanwalt betreibt jedoch **kein** Handelsgewerbe. Er übt einen **freien Beruf** aus. Somit ist das HGB nicht für den Rechtsanwalt anwendbar. Er muss sich also nicht an die strengen Regeln des HGB halten – außer es handelt sich um eine **Anwalts-GmbH**.

Aber leider ist auch noch das **Steuerrecht** zu beachten, das auch für die Anwaltskanzlei eine Vielzahl von Vorschriften enthält.

Wichtig sind hier die **Abgabenordnung** (AO), das **Einkommensteuergesetz** (EStG) und das **Umsatzsteuergesetz** (UStG) sowie eine Vielzahl von Richtlinien und natürlich auch die **Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs** (BFH).

Die für die Aufzeichnungspflichten des Anwalts relevanten Vorschriften sind:

### § 1 Abs. 1 S. 1 EStG (Steuerpflicht)

*Natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig.*

Daraus folgt, dass der Anwalt **unbeschränkt einkommensteuerpflichtig** ist. Aber was muss er versteuern?

### § 2 Abs. 1 EStG (Umfang der Besteuerung, Begriffsbestimmungen)

*Der Einkommensteuer unterliegen*

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
2. Einkünfte aus Gewerbebetrieb,
3. Einkünfte aus selbstständiger Arbeit,
4. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit,
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 22,

*die der Steuerpflichtige während seiner unbeschränkten Einkommensteuerpflicht oder als inländische Einkünfte während seiner beschränkten Einkommensteuerpflicht erzielt. (...)*

Hat der Anwalt Einkünfte aus **selbstständiger Tätigkeit**? Hier hilft § 18 Abs. 1 EStG weiter:

### § 18 Abs. 1 EStG

*Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sind*

1. Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Zu der freiberuflichen Tätigkeit gehören (...) die selbstständige Berufstätigkeit der (...) Rechtsanwälte, Notare, Patentanwälte, (...)

Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit sind somit Teil des **gesamten steuerpflichtigen Einkommens** einer natürlichen Person. Die darauf anfallende Einkommensteuer ist **jährlich** zu zahlen. Die Einkünfte des Anwalts werden als Gewinn bezeichnet und werden jährlich ermittelt (Wirtschaftsjahr = Kalenderjahr).

Damit der Anwalt im Rahmen seiner Einkommensteuerpflicht seine Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit darlegen kann, muss eine **ordnungsgemäße Buchhaltung** vorliegen.

## IV. Gewinnermittlung

Wie erfolgt nun die Gewinnermittlung in der Anwaltskanzlei?

#### § 4 Abs. 3 S. 1–3 EStG (Gewinnbegriff im Allgemeinen)

Steuerpflichtige, die nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen. Hierbei scheiden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aus, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden (durchlaufende Posten). Die Vorschriften über die Bewertungsfreiheit für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 6 Absatz 2), die Bildung eines Sammelpostens (§ 6 Absatz 2a) und über die Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung sind zu befolgen.

Oder einfacher:

Betriebseinnahmen im Wirtschaftsjahr
– Betriebsausgaben im Wirtschaftsjahr
= Gewinn/Verlust

Diese Art der Gewinnermittlung wird **Einnahmen-/Überschussrechnung** oder auch 4/3-Rechnung genannt.

Doch wann sind **Betriebseinnahmen und -ausgaben** aufzuzeichnen?

#### § 11 Abs. 1–2 EStG

Einnahmen sind innerhalb des Kalenderjahres bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen (...)

**Ausgaben** sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Absatz 1 Satz 2 entsprechend. (...)

Was ist mit „kurze Zeit“ i.S.d. § 11 EstG gemeint? Kurze Zeit bei **regelmäßig wiederkehrenden Einnahmen** ist i.d.R. ein Zeitraum **bis zu zehn Tagen**; innerhalb dieses Zeitraums müssen die Zahlungen fällig und geleistet worden sein (BFH, Urt. v. 24.7.1986 – IV R 309/84, BStBl II 1987, 16). Auf die Fälligkeit im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit kommt es nicht an (BFH, Urt. v. 23.9.1999 – IV R 1/99, BStBl II 2000, 121).

Dies gilt z.B. auch für die **Umsatzsteuer-Vorauszahlung** bzw. auch für die **Lohnsteuer**. Eine für das vorangegangene Kalenderjahr geschuldete und zu Beginn des Folgejahres entrichtete Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist als regelmäßig wiederkehrende Ausgabe im vorangegangenen Veranlagungszeitraum abziehbar (BFH, Urt. v. 1.8.2007 – XI R 48/05, BStBl II 2008, 282).

#### Beispiel:

Der Steuerpflichtige ist als Rechtsanwalt tätig und ermittelt seinen Gewinn nach der Einnahmen-Überschussrechnung. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung für den Monat Dezember 2021 hat er am 10.1.2022 dem Finanzamt auf elektronischem Weg übermittelt. Am selben Tag hat er die Umsatzsteuer-Vorauszahlung für den Monat Dezember 2021 i.H.v. 7.000 € an das Finanzamt überwiesen.

**Lösung:** Der BFH (Urt. v. 1.8.2007 – XI R 48/05, BStBl II 2008, 282) vertritt den Standpunkt, dass eine für das vorangegangene Kalenderjahr geschuldete und zu Beginn des Folgejahres entrichtete Umsatzsteuer-Vorauszahlung **als regelmäßig wiederkehrende Ausgabe im vorangegangenen Veranlagungszeitraum abziehbar** ist. Die Entscheidung, die zu einer Quartalszahlung erging, gilt gleichermaßen auch für monatliche Umsatzsteuer-Vorauszahlungen. Der Steuerpflichtige muss die am 10.1.2022 geleistete Umsatzsteuer-Vorauszahlung von 7.000 € bereits im Jahr 2021 als **Betriebsausgabe** erfassen. Eine wahlweise Erfassung im Jahr 2022 kommt nicht in Betracht.

Sofern die Kanzlei ein Lastschriftmandat erteilt hat, liegt ein Abfluss i.S.d. § 11 Abs. 2 S. 1 bzw. S. 2 EStG bereits dann vor, wenn durch die Erteilung der Einzugsermächtigung und eine ausreichende Deckung des Girokontos alles in der Macht stehende getan wurde, um die Zahlung der Steuerschuld zum Zeitpunkt der Fälligkeit zu gewährleisten. Wann der Leistungserfolg eintritt, ist unerheblich. **Der Zahlungsabfluss ist folglich regelmäßig mit Abgabe der Voranmeldung anzunehmen.**

Folglich findet § 11 Abs. 2 S. 2 EstG nur bei einer bis zum 10. Januar eines Kalenderjahres abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung Anwendung (für Dezember bzw. November bei Dauerfristverlängerung), sofern ein Lastschriftmandat erteilt wurde und das Konto eine entsprechende Deckung aufweist. Sollte die Umsatzsteuervoranmeldung nach dem 10. abgegeben werden, liegt der Abfluss außerhalb des Zehn-Tage-Zeitraums.

Es gilt das **Zufluss- und Abflussprinzip** – erst wenn der Geldfluss zu verzeichnen ist, muss gebucht werden (Ausnahme: vorstehende Ausführungen zu wiederkehrenden Einnahmen/Ausgaben).

Zahlungsart	Zufluss	Abfluss
Bar	Übergabe	Übergabe
Scheck	Entgegennahme	Hingabe
Überweisung	Gutschrift Konto	Eingang bei der Bank
Kreditkarte/ EC-Karte	Gutschrift Konto	Unterschrift Belastungsbeleg



**Praxishinweis:**

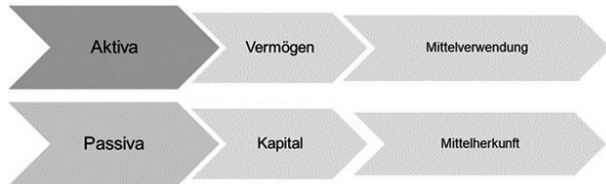
Insbesondere bei Kreditkartenbuchungen ist darauf zu achten, dass diese im „richtigen“ Monat gebucht werden.

**V. Bilanz**

**1. Allgemeines zur Bilanz**

Die Bilanz ist eine **stichtagsbezogene Gegenüberstellung** der Vermögensgegenstände und der Kapitalgegenstände eines Unternehmens. Die Basis für die Bilanz bildet das **Inventar**.

Die Bilanz enthält im Gegensatz zum Inventar **nur Wertangaben** in der jeweiligen Währung und keine Mengenangaben. Sie ist aufgeteilt in:



Nach § 240 HGB hat jeder Kaufmann ein **Inventar** aufzustellen. Der § 141 AO verpflichtet auch bei Überschreiten bestimmter Grenzen zur Aufstellung. Damit muss jeder Buchführungspflichtige ein Inventar aufstellen.

Die dazu notwendige Tätigkeit nennt man **Inventur**. Durch die Inventur werden die Vermögenswerte (Anlage- und Umlaufvermögen) und die Schulden eines Unternehmens zu einem bestimmten Stichtag ermittelt und schriftlich festgehalten.

Inventar	Bilanz
<ul style="list-style-type: none"> <li>Voraussetzung: Durchführung einer Inventur</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Inventar bildet Grundlage für die Erstellung der Bilanz</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Ausführliche Aufstellung der einzelnen Vermögens- teile und Schulden</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Gegenüberstellung von Vermögen (Aktiva) und Kapital (Passiva)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Angaben von Mengen, Werten und Gesamt- werten der Positionen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>nur Gesamtwerte der einzelnen Bilanzposten</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Darstellung erfolgt unter- einander (in Staffelform)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Darstellung erfolgt neben- einander (in Kontenform)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Aufbewahrungsfrist: 10 Jahre</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Aufbewahrungsfrist: 10 Jahre</li> </ul>

**2. Bestandskonten**

Die Bilanz ist die Gegenüberstellung von Vermögenswerten und -quellen. Vermögen kann man auch mit Beständen vergleichen. Bestandskonten nennt man daher Konten, welche aus der Bilanz hervorgehen. Bestandskonten sind also Konten, die sich auf die **Bestände** in der Bilanz beziehen. Man unterscheidet diese Bestandskonten in **Aktiv- und Passivkonten**.

**Aktivkonten** sind alle Konten, die sich auf der Aktivseite der Bilanz befinden. Dazu zählen Konten wie z.B. Gebäude, Praxisausstattung, Fuhrpark, Bank oder Kasse. **Passivkonten** sind hingegen alle Konten, die sich auf der Passivseite der Bilanz befinden, wie z.B. Eigenkapital, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, Darlehen oder Fremdgeld.

Gehen Beträge auf einem Aktivkonto ein (z.B. Kauf eines Schreibtischs), dann werden diese **Zugänge im Soll** (Aktivseite) gebucht. Gehen Beträge von einem Aktivkonto ab (z.B. Verkauf des Kanzlei-Pkw), dann werden diese **Abgänge im Haben** (Passivseite) gebucht.

Gehen Beträge auf einem Passivkonto ein (z.B. Erhöhung eines Darlehens), dann werden diese **Zugänge im Haben** gebucht. Gehen Beträge von einem Passivkonto ab (z.B. Auszahlung von Fremdgeld), dann werden diese **Abgänge im Soll** gebucht.

Aktivkonten	
Soll	Haben
Zugänge	Abgänge

Passivkonten	
Soll	Haben
Abgänge	Zugänge

**3. Erfolgskonten**

Aufwand und Ertrag entstehen immer nur in Verbindung mit **erfolgswirksamen Vorgängen**.

**Aufwendungen** hat der Rechtsanwalt, wenn er „Ausgaben“ tätigt, wie z.B. Löhne und Gehälter der Mitarbeiter, Mietaufwendungen, Porto, Bürobedarf usw.

**Erträge** sind beim Rechtsanwalt hauptsächlich Honorare.

Am Ende des Jahres sollten die Erträge höher sein als die Aufwendungen, damit das Unternehmen Gewinn erzielt.

**VI. Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung**

Grundlage für die Kanzleibuchführung sind die **Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung** (GoB). Diese sind entweder im HGB oder der AO enthalten oder ergeben sich aus abgeleiteten Regeln aus der Praxis.

**Praxishinweis:**

Eine Buchführung ist nur dann ordnungsgemäß, wenn ein sachverständiger Dritter sich in einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Vermögens- und Ertragslage verschaffen kann.

**1. Unterscheidung zwischen GoB und GoBD**

Die GoB beschäftigten sich mit den **allgemeinen Grundsätzen der Buchführung**, während die GoBD eine Spezifizierung im Rahmen der **elektronischen Buchführung** (Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form und Datenschutz) darstellen. Es muss gewährleistet werden, dass bei allen elektronischen Aufbewahrungsformen die Daten auswertbar bleiben und elektronisch nicht verändert werden können.

Die wichtigsten **Grundsätze** ordnungsgemäßer Buchführung sind:

lückenlose Aufzeichnung aller GV	Vollständigkeit
Buchführung muss klar und übersichtlich sein	Klarheit
GV muss tatsächlich stattgefunden haben	Richtigkeit
zeitnahe und chronologische Buchung der GV	Ordnungsmäßigkeit
Bareinnahmen- und ausgaben müssen täglich aufgezeichnet werden	Unmittelbarkeit

**Grundsatz:**

Keine Buchung ohne Beleg, kein Beleg ohne Buchung!

**VII. Aufbewahrungspflichten**

Die steuerlichen Aufbewahrungspflichten ergeben sich aus **§ 147 Abs. 1 AO**. Folgende Aufbewahrungsfristen sind zu beachten:

- Bücher und Aufzeichnungen, Jahresabschluss, Inventare, Lageberichte, Eröffnungsbilanz, Buchungsbelege, Unterlagen etc.: 10 Jahre
- alle anderen aufbewahrungspflichtigen Geschäftsunterlagen: 6 Jahre

Die Frist beginnt stets **mit Ablauf des Kalenderjahres**, in dem die letzten Eintragungen, Änderungen oder Handlungen in den jeweiligen Unterlagen vorgenommen wurden bzw. Handelsbriefe empfangen oder abgesandt worden sind.

**Praxishinweis:**

Bei PKH/VKH-Mandaten fließt die „weitere Vergütung nach § 50 RVG“ erst einige Jahre nach Abschluss des Verfahrens und vielleicht auch schon nach Aktenablage. Sollten dann Zahlungen auf die Akte erfolgen, sind die Buchhaltungsdaten ab diesem Zeitpunkt dann 10 Jahre aufzubewahren.

Daneben ergibt sich auch eine Aufbewahrungspflicht aus **§ 50 Abs. 1 BRAO**.

**§ 50 Abs. 1, S. 2 und 3 BRAO**

*[Der Rechtsanwalt] hat die Handakten auf die Dauer von sechs Jahren aufzubewahren. Die Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Auftrag beendet wurde.*

Die **Kostenrechnungen und Kostenblätter** stellen jedoch Buchungsbelege dar und sind folglich für **10 Jahre** aufzubewahren.

Belege und Aufzeichnungen **können** elektronisch aufbewahrt werden (gescannt oder abgespeichert). Voraussetzung ist, dass diese auch noch nach Jahren wieder **lesbar** gemacht werden können. Jahresabschlüsse können nicht elektronisch aufbewahrt werden. Elektronisch eingehende Buchungsbelege müssen auch elektronisch archiviert werden. Ein Ausdruck der Eingangsrechnung reicht dann nicht aus.

Von Birgit Benker, gepr. Rechtsfachwirtin und gepr. Bilanzbuchhalterin, Himmelkron

**Rechtsprechungsreport****■ Anwaltsgebühren/Kostenrecht****Gebührenbemessung nach Rechtsänderung**

(OLG Celle, Beschl. v. 22.9.2022 – 1 Ws 51/22)

Wird der Rechtsanwalt durch den späteren Nebenkläger bereits im Ermittlungsverfahren sowohl für

dieses als auch für ein nachfolgendes gerichtliches Verfahren beauftragt, handelt es sich gebührenrechtlich um verschiedene Aufträge und nicht um einen Auftrag zur Erledigung derselben Angelegenheit. Der Auftrag für das nachfolgende Gerichtsverfahren ist zudem bedingt durch die Anklageerhebung, sodass für die gebührenrechtliche Betrachtung nach § 60