



tse:nit | Buchungsregeln für
Personengesellschaften
(KG, OHG, und GmbH & Co. KG)

—
gültig ab Version 7.12



tse:nit

Mehr Produktivität. Mehr Erfolg.



Wolters Kluwer | Software+Services
Deutschland

Maximizing Value for Customers

Inhalt

1	Anforderungen für die OHG und KG	4
1.1	Grundsätzliche Gliederungsanforderungen	4
1.2	Ausweis der Kapitalanteile	4
1.3	Ausweis von Rücklagen	4
1.4	Gewinnanteile	4
1.5	Verlustanteile	5
1.6	Ausweis von Entnahmen	5
1.7	Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	5
2	Kapitalkontenentwicklung bei OHG und KG	6
2.1	Anteilsteuerungskonten	6
2.2	Ergebnisverwendungskonten	6
2.3	Buchungsbeispiele für Vollhafter KG und OHG	7
2.4	Buchungsbeispiele für Teilhafter KG	9
2.5	Ergebnisverwendungsbuchungen, die das Ergebnis nicht verändern	11
2.6	Gesellschafter-Darlehen mit Eigenkapitalcharakter	11
2.7	Gesellschafter-Darlehen mit Fremdkapitalcharakter	11
2.8	Verlustsonderkonto der Kommanditisten	11
2.9	Entnahmen/Einlagen Vollhafter	11
2.10	Entnahmen/Einlagen Teilhafter	11
3	Anforderungen an die GmbH & Co. KG	12
3.1	Grundsätzliche Gliederungsanforderungen	12
3.2	Ausweis der Kapitalanteile	12
3.3	Ausweis von Rücklagen	12
3.4	Gewinnanteile	12
3.5	Verlustanteile	13
3.6	Ausweis von Entnahmen	13
4	Kapitalkontenentwicklung nach dem KapCoRiLiG	14
4.1	Anteilsteuerungskonten	14
4.2	Ergebnisverwendungskonten	14
4.3	Ergebnisverwendung bei KapCoRiLiG	15
4.4	Buchungsbeispiele für Vollhafter und Teilhafter	15
4.5	Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil	19
4.6	Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter / Kommanditisten	19
4.7	Keine Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter / Kommanditisten	21
4.8	Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen	23
4.9	Ergebnisverwendungsbuchungen, die das Ergebnis nicht verändern	25
4.10	Ausweis/Verrechnung von Kapitalkonten in der Bilanz	25
4.11	Entnahmen/Einlagen Teilhafter	25
4.12	Ausweis von Gesellschafter-Darlehen unter dem Eigenkapital	26
4.13	Verlustsonderkonto der Kommanditisten	26

Glossar

Literaturverzeichnis:

IDW Prüfungsstandards

IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung

Beck'scher Bilanz-Kommentar

Adler/Düring/Schmalz: Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen

Abkürzungen und Begriffe:

A/D/S = Adler/Düring/Schmalz

IDW = Institut der Wirtschaftsprüfer

IDW RS HFA = Stellungnahmen zur Rechnungslegung des Hauptfachausschusses

HFA 7 = Zur Rechnungslegung bei Personenhandelsgesellschaften

HGB = Handelsgesetzbuch

1 Anforderungen für die OHG und KG

1.1 Grundsätzliche Gliederungsanforderungen

Für Personenhandelsgesellschaften (OHG und KG) verlangt das HGB in § 247 Abs. 1 lediglich die hinreichende Aufgliederung von bestimmten, gesondert auszuweisenden Aktiv- und Passivpositionen der Bilanz. Dabei sind die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, insbesondere der in § 243 Abs. 2 HGB niedergelegte Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit zu beachten (IDW RS HFA 7).

1.2 Ausweis der Kapitalanteile

Nach der gesetzlichen Regelung hat jeder Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft nur einen einzigen Kapitalanteil. Dieser ist variabel, seine Höhe ändert sich durch Einlagen und Entnahmen sowie durch Gewinn- und Verlustanteile (§ 120 Abs. 2 HGB). Dem Kapitalanteil eines Kommanditisten wird der Gewinn jedoch nur so lange gutgeschrieben, bis der Kapitalanteil den Betrag der bedungenen Einlage erreicht (§ 167 Abs. 2 HGB).

Die Kapitalanteile der Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft (OHG), können in der Bilanz zu einer Position zusammengefasst werden. Dabei ist es zulässig, positive und negative Kapitalanteile (erkennbar oder nicht erkennbar) zu saldieren. Wird von dieser Saldierungsmöglichkeit kein Gebrauch gemacht oder übersteigen die Verluste das Kapital, so sind die Verluste auf der Aktivseite der Bilanz als solche auszuweisen.

Bei Kommanditgesellschaften (KG) können die Kapitalanteile der persönlich haftenden Gesellschafter und die Kapitalanteile der Kommanditisten zu jeweils einem Posten mit entsprechender Bezeichnung zusammengefasst werden (IDW RS HFA 7).

1.3 Ausweis von Rücklagen

Werden aufgrund des Gesellschaftsvertrages oder durch Mehrheitsbeschluss Rücklagen gebildet, sind diese als Teil des Eigenkapitals gesondert auszuweisen. Eine Aufteilung in Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen ist nicht erforderlich. Gesellschafterkonten, die Fremdkapitalcharakter haben, dürfen nicht als Rücklagen ausgewiesen werden (IDW RS HFA 7).

1.4 Gewinnanteile

Ohne abweichende gesellschaftsvertragliche Vereinbarung sind zum Abschlussstichtag die Gewinnanteile persönlich haftender Gesellschafter deren Kapitalanteilen zuzuschreiben. Zum Ausweis eines Jahresüberschusses in der Bilanz kommt es in diesen Fällen nicht.

Dasselbe gilt für die Gewinnanteile der Kommanditisten, soweit der Kapitalanteil den Betrag der bedungenen Einlage nicht erreicht. Darüber hinausgehende Gewinnanteile sind dem so genannten Privatkonto des Kommanditisten, das Fremdkapitalcharakter hat, zuzuschreiben.

Haben die Gesellschafter vereinbart, den Jahresüberschuss ganz oder teilweise in die Disposition der Gesellschafterversammlung zu stellen, die über die Ergebnisverwendung anlässlich der Feststellung des Jahresabschlusses beschließt, ist ein Jahresüberschuss - oder bei teilweise ausstehender Verwendung des Jahresüberschusses durch die Gesellschafterversammlung ein Bilanzgewinn - auszuweisen. Von einer nur teilweisen Disposition der Gesellschafterversammlung über den Jahresüberschuss ist z.B. auszugehen, wenn bereits bei Aufstellung des Jahresabschlusses bestimmte Rücklagen gebildet werden dürfen oder wenn die Gesellschafter, etwa für Zwecke von Steuervorauszahlungen, Vorabausschüttungen auf den Gewinn erhalten haben (IDW RS HFA 7).

1.5 Verlustanteile

Verluste sind von den Kapitalanteilen der Gesellschafter abzuschreiben (§§ 120 Abs. 2, 264c Abs. 2 Satz 3 und 6 HGB). Verluste führen - abgesehen von im Rahmen der Vertragsfreiheit möglichen abweichenden Vereinbarungen - nicht zu Forderungen der Gesellschaft gegen die Gesellschafter. Das gilt auch für die Verlustanteile persönlich haftender Gesellschafter (§ 105 Abs. 2 HGB i.V.m. § 707 BGB). Die Frage, ob Verluste zu einer Forderung der Gesellschaft führen, ist unabhängig davon zu beantworten, dass die persönlich haftenden Gesellschafter für einen etwaigen durch den Verlust entstandenen Überschuss der Passiva über die Aktiva gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft haften.

Die Regelung, wonach der auf den Kapitalanteil eines Gesellschafters für das Geschäftsjahr entfallende Verlust von dem Kapitalanteil abzuschreiben ist, bedeutet, dass Verluste vorweg mit gesamthänderisch gebundenen Rücklagen zu verrechnen sind, sofern dem keine gesellschaftsvertraglichen Regelungen entgegenstehen. Nur der danach verbleibende Verlust entfällt auf die Kapitalanteile der Gesellschafter (IDW RS HFA 7).

1.6 Ausweis von Entnahmen

Entnahmen zulasten des Kapitalanteils eines Gesellschafters sind von diesem abzuschreiben. Übersteigen sie diesen Kapitalanteil, sind sie auf der Aktivseite der Bilanz - ggf. neben den ebenfalls dort auszuweisenden Verlusten - als durch Entnahmen entstandenes negatives Kapital der persönlich haftenden Gesellschafter und/oder der Kommanditisten getrennt auszuweisen. Führen sowohl Entnahmen als auch Verluste innerhalb eines Geschäftsjahres zu negativen Kapitalkonten, sind zuerst die Entnahmen zu buchen und dann die Verluste, weil die Verluste erst mit Ablauf des Geschäftsjahres die Kapitalkonten belasten, während Entnahmen vorher erfolgt sind.

Da weder die offene Handelsgesellschaft noch die Kommanditgesellschaft ein Entnahmeverbot kennen, entstehen durch zulässige Entnahmen keine Ansprüche der Gesamthand gegen den entnehmenden Gesellschafter. Anders ist es nur, wenn im Einzelfall unter den Gesellschaftern gegenteilige Absprachen getroffen worden sind. Dies gilt unabhängig davon, dass die Haftung von persönlich haftenden Gesellschaftern gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft unbegrenzt ist und dass die Haftung bei Kommanditisten wieder auflebt (§ 172 Abs. 4 HGB). Die Haftung besteht nur im Außenverhältnis zu den Gläubigern der Gesellschaft, begründet aber keine Ansprüche der Gesellschaft auf Rückgewähr der zulässigen Entnahme gegen den entnehmenden Gesellschafter. Ausnahmsweise können bei der GmbH & Co. KG gesetzliche Ansprüche der Gesamthand entstehen, wenn durch die Entnahme gleichzeitig das Stammkapital der persönlich haftenden GmbH geschmälert wird und deshalb die Kommanditgesellschaft die Erstattung von zurückgezahltem Stammkapital der GmbH verlangen kann.

Auch wenn Entnahmen zulasten der Kapitalkonten nur für bestimmte Zwecke gestattet werden, können Rückgewähransprüche der Gesellschaft entstehen, wenn sich später herausstellt, dass der genehmigte Zweck nicht gegeben war. Wenn z.B. Entnahmen für Steuervorauszahlungen gestattet werden und dabei ein bestimmter Gewinn zugrunde gelegt wird, kann ein Rückgewähranspruch der Gesellschaft entstehen, wenn sich später herausstellt, dass ein geringerer Gewinn erzielt worden ist (IDW RS HFA 7).

1.7 Ausweis von Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern

Forderungen gegen Gesellschafter und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern von Personenhandelsgesellschaften, sind im Falle wesentlicher Beträge aus Gründen der Bilanzklarheit getrennt von den übrigen Forderungen und Verbindlichkeiten der Gesellschaft auszuweisen oder durch Vermerk kenntlich zu machen (IDW RS HFA 7).

2 Kapitalkontenentwicklung bei OHG und KG

Nachfolgend wird die Kapitalkontenentwicklung bei Personenhandelsgesellschaften beschrieben. Um zu erreichen, dass das Eigen- und Fremdkapital in der Bilanz je Gesellschafter korrekt ermittelt wird und die Auswertungsteile

- Kapitalkontenentwicklung aller Gesellschafter
- Kontennachweis Kapitalkontenentwicklung je Gesellschafter
- Ergebnisverwendung aller Gesellschafter
- Kontennachweis Ergebnisverwendung je Gesellschafter

ausgedruckt werden, müssen die nachfolgend beschriebenen Prozesse eingehalten werden.

2.1 Anteilsteuerungskonten

Die Anteilsteuerungskonten stellen die Verbindung zu den Kapital- und Darlehenskonten her, auf die die Gewinn- bzw. Verlustanteile zu verrechnen sind. Die Ergebnisanteile der einzelnen Gesellschafter werden nicht direkt auf die Kapital- und Darlehenskonten, sondern auf korrespondierende Anteilsteuerungskonten gebucht, damit der Ergebnisanteil in der Eigen- und Fremdkapitalentwicklung dargestellt werden kann. Die Anteilsteuerungskonten haben den gleichen Kontocharakter wie die Kapital- und Darlehenskonten (Gewinn- oder Verlustanteil auf die Haben- bzw. Sollseite).

2.2 Ergebnisverwendungskonten

Als Gegenkonten zu den Anteilsteuerungskonten werden die Ergebnisverwendungskonten verwendet. Gebuchen Sie diejenigen Ergebnisverwendungskonten, mit denen Sie gleichzeitig die unterschiedlichen Vergütungsarten (Tätigkeitsvergütung, Tantieme usw.) der Gesellschafter festlegen.

Mit den Anteilsteuerungskonten verteilen Sie den Gewinn bzw. Verlust auf die entsprechenden Bilanzposten. Als Gegenkonto werden die Ergebnisverwendungskonten verwendet und die Vergütungsart (Tätigkeitsvergütung, Tantieme) festgelegt. Der Gewinn entspricht zunächst der Bilanzposition NICHT VERTEILTER JAHRESERFOLG, der durch diese Buchung aufgelöst wird.

Buchungen für Vollhafter (KR 03/04):

KR 03: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9540-9559 (Anteilsteuerungskonten)
KR 03: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9570-9599 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9500-9549 (Anteilsteuerungskonten)

Buchungen für Teilhafter (KR 03/04):

KR 03: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9500-9539 (Anteilsteuerungskonten)
KR 03: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)
KR 03: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9500-9539 (Anteilsteuerungskonten)
KR 03: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9550-9579 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9590-9599 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9550-9579 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9590-9599 (Anteilsteuerungskonten)
KR 04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten)	an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)

Im **Verlustfall** erfassen Sie den Buchungssatz umgekehrt (Anteilsteuerungskonto an Ergebnisverwendungskonto).

2.3 Buchungsbeispiele für Vollhafter KG und OHG

Den folgenden Tabellen können Sie die Konten für Vollhafter entnehmen, die Sie für die Kapitalentwicklung des jeweiligen Gesellschafters benötigen, sowie die Konten für die Ergebnisverwendung.

Diese Konten fließen in die **Kapitalkontenentwicklung KG/OHG (KR03/04)**:

Bezeichnung	Kapitalkonto	Anteilsteuerungskonto
Ausstehende Einlagen	800-819 / 50-69	9540-9549 / 9540-9549
Davon eingefordert	810-819 / 60-69	9540-9549 / 9540-9549
Festkapital	870-879 / 2000-2009	9570-9579 / 9500-9509
Bewegliches Kapital	880-889 / 2010-2019	9580-9589 / 9510-9519
Privatkonten		1800-1899 / 2100-2399
Forderungen/ Verbindlichkeiten ggü. Gesellschaftern	890-899 / 2020-2029	9590-9599 / 9520-9529

Diese Konten fließen in die **Ergebnisverwendung**:

Bezeichnung	Ergebnisverwendungs-konto
Tätigkeitsvergütung	9610-9619 / 9610-9619
Tantieme	9620-9629 / 9620-9629
Darlehensverzinsung	9630-9639 / 9630-9639
Gebrauchsüberlassung	9640-9649 / 9640-9649
Sonstige Vergütungen	9650-9659 / 9650-9659
Restanteil	9690-9699 / 9690-9699

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls für KR03/04:

Der Gewinnanteil für den Vollhafter mit der Kontoendnummer 1 (10.000,00 €) soll über den Bilanzposten bewegliches Kapital abgeschlossen und wie folgt aufgeteilt werden (Beträge in EUR):

- Tätigkeitsvergütung	5.000,00
- Darlehensverzinsung	3.000,00
- Restanteil	2.000,00
- Privatentnahmen allgemein	3.000,00
- Festkapital	25.000,00

9611/9611 an 9581/9511	5.000,00	Tätigkeitsvergütung
9631/9631 an 9581/9511	3.000,00	Darlehensverzinsung
9691/9691 an 9581/9511	2.000,00	Restanteil
1811/2151 an 1800/2100	1.000,00	Privatsteuer
1821/2201 an 1800/2100	1.000,00	Sonderausgaben
1841/2251 an 1800/2100	1.000,00	Privatspenden



Die Privatkontenbereiche 1810:1819/2150:2159 "Privatsteuern", 1820:1829/2200:2209 "Sonderausgaben beschränkt abzugsfähig" und 1830:1839/2230:2239 "Sonderausgaben unbeschränkt abzugsfähig" enthalten in den Standardkontenrahmen KR03/04 untergliederte Kontenbeschriftungen für den Vollhafter/Einzelunternehmer. Für die Bilanz Personengesellschaft Dichte C,D,E und F gilt eine feste Kontoendnummer für die Gesellschafter, auch wenn nur ein Vollhafter beteiligt ist.

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft; Dichte: A, B, C und D)

Geschäftsjahr 2005

EUR

EUR

PASSIVA**A. Eigenkapital****I. Komplementärkapital**

1. Festkapital	25.000,00	
2001 Festkapital Vollhafter/Einzelunternehmer	25.000,00	
2. bewegliches Kapital	7.000,00	32.000,00
2151 Private ESt-Vorauszahlungen laufendes Jahr Vollhafter/Einzelunternehmer	-1.000,00	
2201 Rentenversicherung Vollhafter/Einzelunternehmer	-1.000,00	
2251 Zuwendungen, Spenden	-1.000,00	
9511 Anteil für Konto 2010-19 Vollhafter	10.000,00	

Summe P A S S I V A32.000,00

2.4 Buchungsbeispiele für Teilhafter KG

Den folgenden Tabellen können Sie die Konten für Teilhafter entnehmen, die Sie für die Kapitalentwicklung des jeweiligen Teilhafters benötigen, sowie die Konten für die Ergebnisverwendung.

Diese Konten fließen in die **Kapitalkontenentwicklung KG (KR 03/04)**:

Bezeichnung	Kapitalkonto	Anteilsteuerungskonto
Ausstehende Einlagen	820-839 / 70-89	9530-9539 / 9590-9599
Davon eingefordert	830-839 / 80-89	9530-9539 / 9590-9599
Kommanditkapital	900-909 / 2050-2059	9500-9509 / 9550-9559
Verlustsonderkonto/ bewegliches Kapital	910-919 / 2060-2069	9510-9519 / 9560-9569
Forderungen/ Verbindlichkeiten ggü. Gesellschaftern	920-929 / 2070-2079	9520-9529 / 9570-9579
Privatkonten	1900-1999 / 2500-2799	9400-9499 / 9400-9499

Diese Konten fließen in die **Ergebnisverwendung KG (KR 03/04)**:

Bezeichnung	Ergebnisverwendungskonto
Tätigkeitsvergütung	9710-9719 / 9710-9719
Tantieme	9720-9729 / 9720-9729
Darlehensverzinsung	9730-9739 / 9730-9739
Gebrauchsüberlassung	9740-9749 / 9740-9749
Sonstige Vergütungen	9750-9759 / 9750-9759
Restanteil	9790-9799 / 9790-9799

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls:

Der Gewinnanteil für den Teilhafter mit der Kontoendnummer 2 (20.000,00 €) soll über den Bilanzposten Verbindlichkeiten ggü. Gesellschaftern abgeschlossen und wie folgt aufgeteilt werden (Beträge in EUR):

- Tätigkeitsvergütung	8.000,00
- Darlehensverzinsung	7.000,00
- Restanteil	5.000,00
- Privatsteuern	6.000,00
- Privateinlagen	5.000,00
- Kommandit-Kapital	25.000,00

Der Teilhafter hatte unterjährig Privatsteuern i.H.v. 6.000,00 € vom Firmenkonto bezahlt, die über das **Gesellschafterdarlehen mit Fremdkapitalcharakter** (Konto 920/2070) abgeschlossen werden sollen. Des Weiteren hat der Teilhafter 5.000,00 € Privateinlagen vorgenommen, die im **Gesellschafterdarlehen mit Eigenkapitalcharakter** (Konto 9492) ausgewiesen werden soll.

9712/9712 an 9522/9572	8.000,00	Tätigkeitsvergütung
9732/9732 an 9522/9572	7.000,00	Darlehensverzinsung
9792/9792 an 9522/9572	5.000,00	Restanteil
1912/2552 an 1200/1800	6.000,00	Privatsteuern
922/2072 an 1912/2552	6.000,00	Privatsteuern
1200/1800 an 1902/2182	5.000,00	Privateinlagen
1902/2182 an 9492/9492	5.000,00	Privateinlagen

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft; Dichte: C und D)

Geschäftsjahr 2005

EUR EUR

PASSIVA**A. Eigenkapital****I. Kommanditkapital**

1. Haftkapital	25.000,00	
2052 Kommandit-Kapital Teilhafter	25.000,00	
2. Gesellschafter-Darlehen	5.000,00	30.000,00
9492 Privateinlagen	5.000,00	

B. Verbindlichkeiten

1. Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter / Teilhafter		14.000,00
2072 Gesellschafter-Darlehen Teilhafter		-6.000,00
9572 Anteil für Konto 2070-79 Teilhafter		20.000,00
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr (Teilhafter) (GJ 14.000,00)		
2072 Gesellschafter-Darlehen Teilhafter	(-6.000,00)	
9572 Anteil für Konto 2070-79 Teilhafter	(20.000,00)	

Summe P A S S I V A

44.000,00

2.5 Ergebnisverwendungsbuchungen, die das Ergebnis nicht verändern

Ergebnisanteile, wie z.B. Tätigkeitsvergütung, Tantieme oder Darlehensverzinsung, wurden schon in der Gewinn- und Verlustrechnung als Betriebsaufwand gebucht und sollen in die Auswertungen

- Ergebnisverwendung
- Kontennachweis Ergebnisverwendung

fließen, ohne dass sie das Ergebnis der Bilanz und der G.u.V. verändern. Die folgenden Buchungen fließen nur in die Auswertungen Ergebnisverwendung und Ergebnisverwendung je Gesellschafter; nicht in die Bilanz, nicht in den Kontennachweis zur Bilanz und nicht in die Kapitalkontenentwicklung.

9610-19/9610-19 an 9600-09/9600-09	Tätigkeitsvergütung (Vollhafter)
9630-39/9630-39 an 9600-09/9600-09	Darlehensverzinsung (Vollhafter)
9710-19/9710-19 an 9700-09/9700-09	Tätigkeitsvergütung (Teilhafter)
9730-39/9730-39 an 9700-09/9700-09	Darlehensverzinsung (Teilhafter)

2.6 Gesellschafter-Darlehen mit Eigenkapitalcharakter

Die Konten Gesellschafter-Darlehen und die zugehörigen Anteilsteuerungskonten werden je Voll- und Teilhafter addiert und unter dem Bilanzposten Gesellschafter-Darlehen passivisch ausgewiesen (Rahmen: Personengesellschaft; Dichte: C und D).

Für den Teilhafter werden unter dem Gesellschafterdarlehen mit Eigenkapitalcharakter die Privatkonten (KR03 9400-9499; KR04 9400-9499) abgeschlossen.

2.7 Gesellschafter-Darlehen mit Fremdkapitalcharakter

(Rahmen: Personengesellschaft; Dichte: C und D)

Die Konten Gesellschafter-Darlehen, die zugehörigen Anteilsteuerungskonten und die Privatkonten (nur bei Teilhaftern) werden je Voll- und Teilhafter addiert und unter dem Bilanzposten Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern auf der Passiva ausgewiesen, wenn der Gesamtsaldo der Konten je Gesellschafter Haben ergibt. Ergibt es Soll, werden die Konten unter dem Bilanzposten Forderungen gegen Gesellschafter auf der Aktiva ausgewiesen. Die Verbindlichkeiten je Gesellschafter werden nicht mit den Forderungen je Gesellschafter verrechnet (Rahmen: Personengesellschaft; Dichte: C und D).

2.8 Verlustsonderkonto der Kommanditisten

Die Bilanzposition Verlustsonderkonto der Kommanditisten kann nur nach dem Handelsrecht dargestellt werden. Die Darstellung der steuerrechtlichen Sachverhalte von Verlusten bei beschränkter Haftung nach § 15a EStG (negatives Kapitalkonto eines Kommanditisten) ist nicht möglich.

2.9 Entnahmen/Einlagen Vollhafter

Für den Vollhafter werden die Entnahmen und Einlagen unterjährig auf Privatkonten gebucht und über den Bilanzposten bewegliches Kapital abgeschlossen.

2.10 Entnahmen/Einlagen Teilhafter

Bei Teilhaftern werden Entnahmen und Einlagen im Wirtschaftsjahr als „entnommene Gewinnanteile“ behandelt. Sie werden während des Jahres auf Privatkonten gebucht. Die Entnahmen und Einlagen, die über die Konten KR03 1900ff. und KR04 2500ff. erfasst wurden, werden über die Bilanzposten Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern bzw. Gesellschafter-Darlehen abgeschlossen.

Sollen die Privatkonten über das Gesellschafterdarlehen mit Eigenkapitalcharakter abgeschlossen werden, müssen Sie die Entnahmen und Einlagen auf die Konten (KR03/04 9400-9499) umbuchen.

3 Anforderungen an die GmbH & Co. KG

3.1 Grundsätzliche Gliederungsanforderungen

Personenhandelsgesellschaften (GmbH & Co. KG) i.S.d. § 264a HGB haben für die Gliederung der Bilanz § 266 HGB, für die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung § 275 HGB die besonderen Bestimmungen des § 264c HGB, sowie die allgemeinen Grundsätze des § 265 HGB zu beachten (IDW RS HFA 7).

3.2 Ausweis der Kapitalanteile

Nach der gesetzlichen Regelung hat jeder Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft nur einen einzigen Kapitalanteil. Dieser ist variabel; seine Höhe ändert sich durch Einlagen und Entnahmen sowie durch Gewinn- und Verlustanteile (§ 120 Abs. 2 HGB). Dem Kapitalanteil eines Kommanditisten wird der Gewinn jedoch nur so lange gutgeschrieben, bis der Kapitalanteil den Betrag der bedungenen Einlage erreicht (§ 167 Abs. 2 HGB).

Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB (GmbH & Co. KG) haben die Vorschrift des § 264c Abs. 2 HGB zu beachten. § 264c Abs. 2 Satz 3 HGB sieht vor, dass der auf den Kapitalanteil eines persönlich haftenden Gesellschafters entfallende Verlust von dem Kapitalanteil abzuschreiben ist. Diese Regelung gilt für Kommanditisten entsprechend (§ 264c Abs. 2 Satz 6 HGB). Eine Saldierung negativer Kapitalkonten einzelner Gesellschafter mit positiven Kapitalkonten anderer Gesellschafter, auch in der gleichen Gesellschaftergruppe, würde diesen Regelungen zuwiderlaufen. Innerhalb der genannten Gesellschaftergruppen ist jeweils eine Zusammenfassung der einzelnen Aktivposten und der einzelnen Passivposten zulässig. So dürfen nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Verlustanteile verschiedener persönlich haftender Gesellschafter oder Kommanditisten auf der Aktivseite in je einem Posten zusammengefasst werden (IDW RS HFA 7).

3.3 Ausweis von Rücklagen

Werden aufgrund des Gesellschaftsvertrages oder durch Mehrheitsbeschluss Rücklagen gebildet, sind diese als Teil des Eigenkapitals gesondert auszuweisen. Eine Aufteilung in Kapitalrücklagen und Gewinnrücklagen ist nicht erforderlich und auch für Personenhandelsgesellschaften (GmbH & Co. KG), die die besonderen Bestimmungen des § 264c HGB zu beachten haben, nicht gesetzlich vorgeschrieben. Gesellschafterkonten, die Fremdkapitalcharakter haben, dürfen nicht als Rücklagen ausgewiesen werden (IDW RS HFA 7).

Eine Trennung zwischen Kapital- und Gewinnrücklagen ist nicht notwendig und erscheint auch nicht sinnvoll, da ein Ausweis von Kapitalrücklagen aufgrund fehlender Kapitalerhaltungsvorschriften nicht möglich ist. Von den Gesellschaftern eingezahlte Beträge werden den Kapitalkonten vielmehr unmittelbar zugeschrieben (ADS § 264 c HGB Anm 26).

3.4 Gewinnanteile

Ohne abweichende gesellschaftsvertragliche Vereinbarung sind zum Abschlussstichtag die Gewinnanteile persönlich haftender Gesellschafter deren Kapitalanteilen zuzuschreiben. Zum Ausweis eines Jahresüberschusses in der Bilanz kommt es in diesen Fällen nicht.

Dasselbe gilt für die Gewinnanteile der Kommanditisten, soweit der Kapitalanteil den Betrag der bedungenen Einlage nicht erreicht. Darüber hinausgehende Gewinnanteile sind dem sog. Privatkonto des Kommanditisten, das Fremdkapitalcharakter hat, zuzuschreiben.

Haben die Gesellschafter vereinbart, den Jahresüberschuss ganz oder teilweise in die Disposition der Gesellschafterversammlung zu stellen, die über die Ergebnisverwendung anlässlich der Feststellung des Jahresabschlusses beschließt, ist ein Jahresüberschuss - oder bei teilweise ausstehender Verwendung des Jahresüberschusses durch die Gesellschafterversammlung ein Bilanzgewinn - auszuweisen. Von einer nur teilweisen Disposition der Gesellschafterversammlung

über den Jahresüberschuss ist z.B. auszugehen, wenn bereits bei Aufstellung des Jahresabschlusses bestimmte Rücklagen gebildet werden dürfen oder wenn die Gesellschafter, etwa für Zwecke von Steuervorauszahlungen, Vorabausschüttungen auf den Gewinn erhalten haben (IDW RS HFA 7).

3.5 Verlustanteile

Verluste sind von den Kapitalanteilen der Gesellschafter abzuschreiben (§§ 120 Abs. 2, 264c Abs. 2 Satz 3 und 6 HGB). Verluste führen – abgesehen von im Rahmen der Vertragsfreiheit möglichen abweichenden Vereinbarungen – nicht zu Forderungen der Gesellschaft gegen die Gesellschafter. Das gilt auch für die Verlustanteile persönlich haftender Gesellschafter (§ 105 Abs. 2 HGB i.V.m. § 707 BGB). Die Frage, ob Verluste zu einer Forderung der Gesellschaft führen, ist unabhängig davon zu beantworten, dass die persönlich haftenden Gesellschafter für einen etwaigen durch den Verlust entstandenen Überschuss der Passiva über die Aktiva gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft haften.

Übersteigen Verluste die Kapitalanteile haben Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB die besonderen Bestimmungen des § 264c Abs. 2 Sätze 3 bis 6 HGB zu beachten. Danach sind die den Kapitalanteil übersteigenden Verluste als nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Verlustanteile persönlich haftender Gesellschafter und/oder Kommanditisten am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite (§ 268 Abs. 3 HGB) getrennt auszuweisen. Diese Regelungen sind gegenüber § 264c Abs. 2 Satz 1 HGB Spezialvorschriften, so dass es in der Bilanz nicht zum Ausweis eines Jahresfehlbetrages oder eines Verlustvortrages kommt.

Die Regelung, wonach der auf den Kapitalanteil eines Gesellschafters für das Geschäftsjahr entfallende Verlust von dem Kapitalanteil abzuschreiben ist, bedeutet, dass Verluste vorweg mit gesamthänderisch gebundenen Rücklagen zu verrechnen sind, sofern dem keine gesellschaftsvertraglichen Regelungen entgegenstehen. Nur der danach verbleibende Verlust entfällt auf die Kapitalanteile der Gesellschafter.

3.6 Ausweis von Entnahmen

Entnahmen zulasten des Kapitalanteils eines Gesellschafters sind von diesem abzuschreiben. Übersteigen sie diesen Kapitalanteil, sind sie auf der Aktivseite der Bilanz – ggf. neben den ebenfalls dort auszuweisenden Verlusten – als durch Entnahmen entstandenes negatives Kapital der persönlich haftenden Gesellschafter und/oder der Kommanditisten getrennt auszuweisen. Führen sowohl Entnahmen als auch Verluste innerhalb eines Geschäftsjahres zu negativen Kapitalkonten, sind zuerst die Entnahmen zu buchen und dann die Verluste, weil die Verluste erst mit Ablauf des Geschäftsjahres die Kapitalkonten belasten, während Entnahmen vorher erfolgt sind.

Da weder die offene Handelsgesellschaft noch die Kommanditgesellschaft ein Entnahmeverbot kennen, entstehen durch zulässige Entnahmen keine Ansprüche der Gesamthand gegen den entnehmenden Gesellschafter. Anders ist es nur, wenn im Einzelfall unter den Gesellschaftern gegenteilige Absprachen getroffen worden sind. Dies gilt unabhängig davon, dass die Haftung von persönlich haftenden Gesellschaftern gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft unbegrenzt ist und dass die Haftung bei Kommanditisten wieder auflebt (§ 172 Abs. 4 HGB). Die Haftung besteht nur im Außenverhältnis zu den Gläubigern der Gesellschaft, begründet aber keine Ansprüche der Gesellschaft auf Rückgewähr der zulässigen Entnahme gegen den entnehmenden Gesellschafter. Ausnahmsweise können bei der GmbH & Co. KG gesetzliche Ansprüche der Gesamthand entstehen, wenn durch die Entnahme gleichzeitig das Stammkapital der persönlich haftenden GmbH geschmälert wird und deshalb die Kommanditgesellschaft die Erstattung von zurückgezahltem Stammkapital der GmbH verlangen kann.

Auch wenn Entnahmen zulasten der Kapitalkonten nur für bestimmte Zwecke gestattet werden, können Rückgewähransprüche der Gesellschaft entstehen, wenn sich später herausstellt, dass der genehmigte Zweck nicht gegeben war. Wenn z.B. Entnahmen für Steuervorauszahlungen gestattet werden und dabei ein bestimmter Gewinn zugrunde gelegt wird, kann ein Rückgewähranspruch der Gesellschaft entstehen, wenn sich später herausstellt, dass ein geringerer Gewinn erzielt worden ist (IDW RS HFA 7).

4 Kapitalkontenentwicklung nach dem KapCoRiLiG

Nachfolgend wird die Kapitalkontenentwicklung nach dem KapCoRiLiG beschrieben. Um zu erreichen, dass das Eigen- und Fremdkapital in der Bilanz je Gesellschafter korrekt ermittelt wird und die Auswertungsteile

- Kapitalkontenentwicklung aller Gesellschafter
- Kontennachweis Kapitalkontenentwicklung je Gesellschafter
- Ergebnisverwendung aller Gesellschafter
- Kontennachweis Ergebnisverwendung je Gesellschafter

ausgedruckt werden, müssen die nachfolgend beschriebenen Prozesse eingehalten werden.

Die Vorgehensweise entspricht im Wesentlichen der Kapitalkontenentwicklung und Ergebnisverwendung bei Personengesellschaften. Infolge negativer Kapitalkonten einzelner Gesellschafter können noch zusätzliche Buchungen erforderlich werden.

4.1 Anteilsteuerungskonten

Die Anteilsteuerungskonten stellen die Verbindung zu den Kapital- und Darlehenskonten her, auf die die Gewinn- bzw. Verlustanteile zu verrechnen sind. Die Ergebnisanteile der einzelnen Gesellschafter werden nicht direkt auf die Kapital- und Darlehenskonten, sondern auf korrespondierende Anteilsteuerungskonten gebucht, damit der Ergebnisanteil in der Eigen- und Fremdkapitalentwicklung dargestellt werden kann. Die Anteilsteuerungskonten haben den gleichen Kontocharakter wie die Kapital- und Darlehenskonten (Gewinn- oder Verlustanteil auf die Haben- bzw. Sollseite).

4.2 Ergebnisverwendungskonten

Als Gegenkonten zu den Anteilsteuerungskonten werden die Ergebnisverwendungskonten verwendet. Gebuchen Sie diejenigen Ergebnisverwendungskonten, mit denen Sie gleichzeitig die unterschiedlichen Vergütungsarten (Tätigkeitsvergütung, Tantieme usw.) der Gesellschafter festlegen.

Wenn Sie die Bilanz nach vollständiger Verwendung des Jahresergebnisses aufstellen, verteilen Sie den Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag der Gewinn- und Verlustrechnung. Durch diese Buchungen wird die Position Bilanzgewinn/Bilanzverlust in der Gewinn- und Verlustrechnung mit Null ausgewiesen.

Buchungen für Vollhafter (KR 03/04)

KR03: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten) an 9540-9599 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten) an 9500-9549 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9600-9699 (Ergebnisverwendungskonten) an 9580-9589 (Anteilsteuerungskonten)

Buchungen für Teilhafter (KR 03/04)

KR03: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten) an 9500-9539 (Anteilsteuerungskonten)

KR03: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten) an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)

KR03: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten) an 9500-9539 (Anteilsteuerungskonten)

KR03: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten) an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten) an 9550-9579 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten) an 9590-9599 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9700-9779 (Ergebnisverwendungskonten) an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten) an 9550-9579 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten) an 9590-9599 (Anteilsteuerungskonten)

KR04: 9790-9799 (Ergebnisverwendungskonten) an 9780-9789 (Anteilsteuerungskonten)

Im **Verlustfall** erfassen Sie den Buchungssatz umgekehrt (Anteilsteuerungskonto an Ergebnisverwendungskonto).

4.3 Ergebnisverwendung bei KapCoRiLiG

Analog zur GmbH kann auch bei der GmbH & Co. KG die Bilanz nach vollständiger, teilweiser oder vor Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt werden. Die Form des Ergebnisausweises bestimmt sich durch das Buchen in den speziellen Kontenbereichen der Ergebnisverwendung. Die rechtliche Zulässigkeit des jeweiligen Ausweises ist durch den Berufsangehörigen zu prüfen.

Ist im Gesellschaftsvertrag nichts anderes vereinbart, sind zum Abschlussstichtag die Gewinnanteile persönlich haftender Gesellschafter und Teilhafter deren Kapitalanteilen zuzuschreiben. Das heißt, das Jahresergebnis wird bei der Bilanzaufstellung vollständig auf die Gesellschafterkonten verteilt. Der Bilanzgewinn /-verlust wird in der Gewinn- und Verlustrechnung mit Null angedruckt, in der Bilanz erscheint kein Bilanzgewinn/-verlust, da dieser auf die Gesellschafterkonten verteilt wurde.

Wurde im Gesellschaftervertrag vereinbart, den Jahresüberschuss ganz oder teilweise in die Disposition der Gesellschafterversammlung zu stellen, die über die Ergebnisverwendung anlässlich der Feststellung des Jahresabschlusses beschließt, ist ein Jahresüberschuss - oder bei teilweiser Verwendung des Jahresüberschusses durch die Gesellschafterversammlung ein Bilanzgewinn auszuweisen.

Anstelle der Bilanzposition "Jahresüberschuss/-fehlbetrag" wird die Position "Bilanzgewinn/-verlust" in der Gewinn- und Verlustrechnung und in der Bilanz ausgegeben.

4.4 Buchungsbeispiele für Vollhafter und Teilhafter

Die folgenden Buchungsbeispiele zeigen, wie die Kapitalkontenentwicklung und Ergebnisverwendung in der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung dargestellt werden. Die verschiedenen aus Gesellschafterbeschlüssen und/oder aus gesellschaftsvertraglichen Regelungen resultierenden Möglichkeiten sind zu zahlreich, als dass für jede dieser Möglichkeiten ein Beispiel vorgestellt werden könnte. Es werden nur Buchungsbeispiele für die vollständige Verwendung des Jahresergebnisses erläutert.

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls für KR03/04:

Der Jahresüberschuss i.H.v. 90.000,00 € soll nach Abzug von 50.000,00 €, die in die gesamthänderische Rücklage eingestellt werden, auf die Kapitalkonten der Gesellschafter (Vollhafter (Kontoendnummer 1): 30.000,00 €, Teilhafter (Kontoendnummer 2): 10.000,00 €) verteilt werden. Der Gewinnanteil des Vollhafters wird über die Bilanzposition "Kapitalanteile persönlicher haftender Gesellschafter" und der Gewinnanteil des Teilhafters wird über die Bilanzposition "Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschafter" abgeschlossen werden. (Beträge in EUR).

- Komplementär-Kapital	80.000,00
- Kommandit-Kapital	25.000,00
- Tätigkeitsvergütung (Vollhafter)	20.000,00
- Restanteil (Vollhafter)	10.000,00
- Privatentnahmen (Vollhafter)	11.000,00
- Darlehensverzinsung (Teilhafter)	6.000,00
- Restanteil (Teilhafter)	4.000,00
- Privatentnahmen (Teilhafter)	4.000,00
- Rücklagen	50.000,00

9611/9611 an 9581/9511	20.000,00	Tätigkeitsvergütung (VH)
9691/9691 an 9581/9511	10.000,00	Restanteil (VH)
9732/9732 an 9522/9572	6.000,00	Darlehensverzinsung (TH)
9792/9792 an 9522/9572	4.000,00	Restanteil (TH)

1801/2101 an 1200/1800	11.000,00	Privatentnahmen (VH)
1902/2502 an 1200/1800	4.000,00	Privatentnahmen (TH)
2499/7780 an 0855/2960	50.000,00	Rücklage



Die Privatkontenbereiche 1810:1819/2150:2159 "Privatsteuern", 1820:1829/2200:2209 "Sonderausgaben beschränkt abzugsfähig" und 1830:1839/2230:2239 "Sonderausgaben unbeschränkt abzugsfähig" enthalten in den Standardkontenrahmen KR03/04 untergliederte Kontenbeschriftungen für den Vollhafter/Einzelunternehmer. Für die Buchungsregeln der Personengesellschaften KapCoRiLig gilt eine feste Kontoendnummer für die Gesellschafter.

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft, KapCoRiLiG; Dichte: A,B,C,D und E)

Geschäftsjahr 2005

EUR

EUR

PASSIVA**A. Eigenkapital****I. Kapitalanteile persönlich haftender Gesellschafter**

99.000,00

2011 Variables Kapital
Vollhafter/ Einzelunternehmer

80.000,00

2101 Privatentnahmen allgemein
Vollhafter/ Einzelunternehmer

-11.000,00

9511 Anteil für Konto 2010-19 Vollhafter

30.000,00

II. Kapitalanteile Kommanditisten

20.000,00

2052 Kommandit-Kapital Teilhafter

20.000,00

III. Rücklagen

50.000,00

169.000,00

2960 Andere Gewinnrücklagen

50.000,00

B. Verbindlichkeiten**1. sonstige Verbindlichkeiten einschl.
Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern
Teilhafter**

6.000,00

2502 Privatentnahmen allgemein Teilhafter

-4.000,00

9572 Anteil für Konto 2070-79 Teilhafter

10.000,00

Summe P A S S I V A

175.000,00

		Geschäftsjahr 2005	
		EUR	EUR
1. Umsatzerlöse			90.000,00
	4000 Umsatzerlöse		90.000,00
2. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit			<u>90.000,00</u>
3. Jahresüberschuss			90.000,00
4. Einstellungen in Rücklagen			
	a) in andere Gewinnrücklagen		50.000,00
	7780 Einstellungen in andere Gewinnrücklagen		50.000,00
5. Einstellungen in Gesellschafterkonten			40.000,00
	9611 Tätigkeitsvergütung Vollhafter		20.000,00
	9691 Restanteil Vollhafter		10.000,00
	9732 Darlehensverzinsung Teilhafter		6.000,00
	9792 Restanteil Teilhafter		4.000,00
6. Bilanzgewinn			<u><u>0,00</u></u>

4.5 Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil

Übersteigen die Verluste die Kapitalanteile, sind diese getrennt unter der Position NICHT DURCH VERMÖGENSEINLAGEN GEDECKTE VERLUSTANTEILE PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER BZW. KOMMANDITISTEN am Schluss der Bilanz auf der Aktivseite auszuweisen. Ergibt die Summe der Eigenkapitalkonten eines Gesellschafters oder mehrerer Gesellschafter einen Soll-Saldo, werden diese unter der Position NICHT DURCH VERMÖGENSEINLAGEN GEDECKTER VERLUSTANTEIL PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER BZW. KOMMANDITISTEN ausgewiesen. Sollte für Verluste eine Zahlungsverpflichtung bestehen, müssen diese umgebucht werden.

4.6 Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter / Kommanditisten

Einzahlungsverpflichtung: § 264 c Abs. 2 Satz 4 HGB (Vollhafter):

Soweit der Verlust den Kapitalanteil übersteigt, ist er auf der Aktivseite unter der Bezeichnung EINZAHLUNGSVERPFLICHTUNGEN PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER unter den Forderungen gesondert auszuweisen.

Einzahlungsverpflichtung: § 264 c Abs. 2 Satz 6 u. 7 HGB: Siehe § 264 c Abs. 2 Satz 4 HGB (Teilhafter):
 Wobei diese insgesamt gesondert gegenüber den Kapitalanteilen der persönlichen haftenden Gesellschafter auszuweisen ist.

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls für KR03/04:

Die Gesellschafter (Vollhafter (Kontoendnummer 1), Teilhafter (Kontoendnummer 2)) haben infolge negativer Kapitalkonten eine Einzahlungsverpflichtung der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft.

- Komplementär-Kapital	10.000,00	
- Kommandit-Kapital	10.000,00	
- Privatentnahmen (Vollhafter)	40.000,00	
- Verlustanteil (Teilhafter)	20.000,00	
- Einzahlungsverpflichtung (Vollhafter)	40.000,00	
- Einzahlungsverpflichtung (Teilhafter)	10.000,00	
1801/2101 an 1200/1800	40.000,00	Privatentnahmen (VH)
9552/9552 an 9792/9752	20.000,00	Verlustanteil (TH)
9861/9861 an 9831/9831	40.000,00	Einzahlungsverpflichtung (VH)
9872/9872 an 9852/9852	10.000,00	Einzahlungsverpflichtung (TH)

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft, KapCoRiLiG; Dichte: A,B,C,D und E)

Geschäftsjahr 2005

EUR EUR

AKTIVA**A. Umlaufvermögen****I. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände**

1. Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter	40.000,00	
9861 Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter	40.000,00	
2. Einzahlungsverpflichtungen Kommanditisten	10.000,00	50.000,00
9872 Einzahlungsverpflichtungen Kommanditisten	10.000,00	

Summe A K T I V A

50.000,00

PASSIVA**A. Eigenkapital****I. Kapitalanteile persönlich haftender Gesellschafter**

	10.000,00
2001 Festkapital Vollhafter/Einzelunternehmer	10.000,00
2101 Privatentnahmen allgemein Vollhafter/Einzelunternehmer	-40.000,00
9831 Verrechnungskonto für Einzahlungsverpflichtungen	40.000,00

B. Verbindlichkeiten

1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	40.000,00
1800 Bank	40.000,00
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr (GJ 40.000,00)	
1800 Bank	(40.000,00)

Summe P A S S I V A

50.000,00

4.7 Keine Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter / Kommanditisten

Keine Einzahlungsverpflichtung: § 264 c Abs. 2 Satz 5 HGB (Vollhafter):

Der Betrag ist als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter“ zu bezeichnen und gemäß § 268 Abs. 3 HGB 8 „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

Keine Einzahlungsverpflichtung: § 264 c Abs. 2 Satz 6 HGB (Teilhafter):

Der Betrag ist als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil von Kommanditisten“ zu bezeichnen und gemäß § 268 Abs. 3 HGB „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls für KR03/04:

Die Gesellschafter (Vollhafter (Kontoendnummer 1), Teilhafter (Kontoendnummer 2)) haben infolge negativer Kapitalkonten keine Einzahlungsverpflichtung der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft.

- Komplementär-Kapital	10.000,00	
- Kommandit-Kapital	10.000,00	
- Privatentnahmen (Vollhafter)	40.000,00	
- Verlustanteil (Teilhafter)	20.000,00	
1801/2101 an 1200/1800	40.000,00	Privatentnahmen (VH)
9552/9552 an 9792/9752	20.000,00	Verlustanteil (TH)

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft, KapCoRiLiG; Dichte: A,B,C,D und E)**AKTIVA**

A. Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter	30.000,00
2001 Festkapital Vollhafter/Einzelunternehmer	-10.000,00
2101 Privatentnahmen allgemein Vollhafter/Einzelunternehmer	40.000,00
B. Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil Kommanditisten	10.000,00
2052 Kommandit-Kapital Teilhafter	-10.000,00
9552 Anteil für Konto 2050-2059 Teilhafter	20.000,00
Summe A K T I V A	40.000,00

PASSIVA

A. Verbindlichkeiten	
1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	40.000,00
1800 Bank	40.000,00
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr (GJ 40.000,00)	
1800 Bank	(40.000,00)
Summe P A S S I V A	40.000,00

4.8 Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen

Diese Position ist getrennt für persönlich haftende Gesellschafter und Kommanditisten auszuweisen, wenn das Gesellschafterkapital durch Entnahmen negativ wurde. Führen sowohl Entnahmen als auch Verluste zu negativem Kapital, sind zuerst die Entnahmen zu buchen und erst anschließend die Verluste, weil die Verluste erst mit Ablauf des Geschäftsjahres die Kapitalkonten belasten, während die Entnahmen schon vorher bzw. unterjährig erfolgt sind.

Kurzbeschreibung des Buchungsfalls für KR03/04:

Die Kapitalanteile der Gesellschafter (Vollhafter und Teilhafter) sind schon nach der Verbuchung der Entnahmen und vor der Zuweisung der Gewinn- bzw. Verlustanteile (das Zwischenergebnis) negativ. Diese negativen Kapitalanteile sind statt unter der Bilanzposition „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter“ unter der Bilanzposition „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen persönlich haftender Gesellschafter/Kommanditist“ auszuweisen:



Die Standardkontenrahmen (KR03/04) enthalten aus Platzgründen nur ein Konto für alle Gesellschafter je Voll- und Teilhafter. Die Ermittlung der Position „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen“ muss jedoch pro Gesellschafter erfolgen.

Der Vollhafter (1) hat ein negatives Kapitalkonto i.H.v. 15.000 €. Der Teilhafter (2) hat ein negatives Kapitalkonto von 20.000 €. Der Teilhafter hatte unterjährig Privatentnahmen i.H.v. 30.000,00 € vom Firmenkonto entnommen, die über Gesellschafterdarlehen mit Eigenkapitalcharakter abgeschlossen werden müssen.

- Komplementär-Kapital	10.000,00
- Kommandit-Kapital	10.000,00
- Privatentnahmen (Vollhafter)	25.000,00
- Privatentnahme (Teilhafter)	30.000,00
- Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen (Vollhafter)	15.000,00
- Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen (Teilhafter)	20.000,00

1801/2101 an 1200/1800	25.000,00	Privatentnahmen (VH)
1902/2502 an 1200/1800	30.000,00	Privatentnahmen (TH)
9402/9402 an 1902/2502	30.000,00	Privatentnahmen (TH) Eigenkapitalcharakter
9883/9883 an 9885/9885	15.000,00	Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen (VH)
9884/9884 an 9886/9886	20.000,00	Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen (TH)

Ausweis zur Bilanz (Rahmen: Personengesellschaft, KapCoRiLiG; Dichte: A,B,C,D und E)**AKTIVA**

A. Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen persönlich haftender Gesellschafter	15.000,00
9883 Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen persönlich haftender Gesellschafter	15.000,00
B. Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen Kommanditisten	20.000,00
9884 Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckte Entnahmen Kommanditisten	20.000,00
Summe A K T I V A	35.000,00

PASSIVA

A. Verbindlichkeiten	
1. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	35.000,00
1800 Bank	35.000,00
- davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr (GJ 35.000,00)	
1800 Bank	(35.000,00)
Summe P A S S I V A	35.000,00

4.9 Ergebnisverwendungsbuchungen, die das Ergebnis nicht verändern

Ergebnisanteile, wie z.B. Tätigkeitsvergütung, Tantieme oder Darlehensverzinsung, wurden schon in der Gewinn- und Verlustrechnung als Betriebsaufwand gebucht und sollen in die Auswertungen

- Ergebnisverwendung
- Kontennachweis Ergebnisverwendung

fließen, ohne dass sie das Ergebnis der Bilanz und der G.u.V. verändern. Die folgenden Buchungen fließen nur in die Auswertungen Ergebnisverwendung und Ergebnisverwendung je Gesellschafter.

9610-19/9610-19 an 9600-09/9600-09	Tätigkeitsvergütung (Vollhafter)
9630-39/9630-39 an 9600-09/9600-09	Darlehensverzinsung (Vollhafter)
9710-19/9710-19 an 9700-09/9700-09	Tätigkeitsvergütung (Teilhafter)
9730-39/9730-39 an 9700-09/9700-09	Darlehensverzinsung (Teilhafter)

4.10 Ausweis/Verrechnung von Kapitalkonten in der Bilanz

Wago-Curadata geht davon aus, dass in der Regel keine Zahlungsverpflichtungen der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft besteht und weist somit ein negatives Eigenkapital je Gesellschafter unter der Position NICHT DURCH VERMÖGENSEINLAGEN GEDECKTER VERLUSTANTEIL PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER BZW. KOMMANDITISTEN aus. Besteht eine Zahlungsverpflichtung der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft, muss das negative Eigenkapital auf spezielle Konten je Gesellschafter umgebucht werden, um zu erreichen, dass der Betrag unter der Position EINZAHLUNGSVERPFLICHTUNGEN PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER BZW. KOMMANDITISTEN ausgewiesen wird.

Wurden die Kapitalkonten durch Überentnahmen negativ, sind Buchungen für den Ausweis der Position NICHT DURCH VERMÖGENSEINLAGEN GEDECKTE ENTNAHMEN PERSÖNLICH HAFTENDER GESELLSCHAFTER / KOMMANDITISTEN vorzunehmen.

4.11 Entnahmen/Einlagen Teilhafter

Bei Teilhaftern werden Entnahmen und Einlagen im Wirtschaftsjahr als "entnommene Gewinnanteile" behandelt. Sie werden während des Jahres auf Privatkonten gebucht. Die Entnahmen und Einlagen, die über die Konten KR03 1900ff. und KR04 2500ff. erfasst wurden, werden über die Bilanzposten Forderungen/Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern bzw. Gesellschafter-Darlehen abgeschlossen.

Sollen die Privatkonten über das Gesellschafterdarlehen mit Eigenkapitalcharakter abgeschlossen werden, müssen sie die Entnahmen und Einlagen auf die Konten (KR03/04 9400-9499) umbuchen.

4.12 Ausweis von Gesellschafter-Darlehen unter dem Eigenkapital

Um zu erreichen, dass die Gesellschafter-Darlehen (Vollhafter) unter dem Eigenkapital ausgewiesen werden, muss unterjährig folgende Buchung erfolgen:

1200/1800 an 9810/9810	Gesellschafter-Darlehen (VH)
------------------------	------------------------------

Bei Teilhaftern werden die Privateinlagen und -entnahmen über die Konten 9400-9499 gebucht. Um zu erreichen, dass die Gesellschafter-Darlehen unter dem Eigenkapital ausgewiesen werden, muss unterjährig folgende Buchung erfolgen:

1200/1800 an 9840/9840	Gesellschafter-Darlehen (TH)
9400-9499/9400-9499 an 1200/1800	Privatentnahmen (TH)

4.13 Verlustsonderkonto der Kommanditisten

Die Bilanzposition Verlustsonderkonto der Kommanditisten kann nur nach dem Handelsrecht dargestellt werden. Die Darstellung der steuerrechtlichen Sachverhalte von Verlusten bei beschränkter Haftung nach § 15a EStG (negatives Kapitalkonto eines Kommanditisten) ist nicht möglich.