

Ablauf einer Jahresabschlusserstellung

Arbeitspapiere und sonstige Jahresabschlussunterlagen

Zentraler Bearbeitungsgegenstand bei der Abschlusserstellung sind die Buchführungskonten, deren Inhalt durch die Jahresabschlussarbeiten korrigiert oder ergänzt werden. Unabhängig von der Vorgehensweise gilt für die Erstellung des Jahresabschlusses: Keine Buchung ohne Beleg.

Im Unterschied zur laufenden Buchführung, in der zumeist Rechnungen als Belege dienen, werden für den Jahresabschluss oft die sog. Arbeitspapiere als Belege der jeweiligen Buchungen erstellt. Die Arbeitspapiere enthalten eigene Berechnungen, Übersichten oder Erläuterungen des Bearbeiters zu bestimmten Sachverhalten. Zu den Arbeitspapieren gehören aber auch Aufstellungen der Mandanten bzw. anderer Abteilungen sowie Kopien von Rechnungen (z.B. für das Anlagevermögen) oder von Verträgen.

Die Arbeitspapiere werden zweckmäßigerweise in einem eigenen Jahresabschlussordner gesammelt, der sich wie folgt gliedern lässt:

Fach	Inhalt
1	Letzte Summen- und Saldenliste der Sachkonten nach Buchhaltungsabschluss
2	Umbuchungslisten
3	Entwurf des Jahresabschlusses
4	Rechtliche Verhältnisse (z.B. Handelsregisterauszug, Gesellschaftsvertrag)
5	Wirtschaftliche Verhältnisse (Analyse der Jahresabschlusszahlen)
6	Belege für Steuererklärungen (z.B. Spendenquittungen, Steuerbescheinigungen)
7	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen
8	Finanzanlagen
9	Vorratsvermögen
10	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
11	Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände
12	Wertpapiere des Umlaufvermögens
13	Liquide Mittel
14	Eigenkapital (z.B. Kapitalkontenentwicklung, Gewinnverteilung)
15	Rücklagen
16	Steuerrückstellungen
17	Sonstige Rückstellungen
18	Kurzfristige Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
19	Langfristige Bankdarlehen
20	Erhaltene Anzahlungen
21	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
22	Verbindlichkeiten aus Steuern und Sozialversicherung
23	Sonstige Verbindlichkeiten
24	Aktive und passive RAP
25	Eventualverbindlichkeiten (z.B. Bürgschaften)
26	Personalaufwand
27	Sonstige betriebliche Aufwendungen

28	Übrige Belege zur GuV
29	Anhang
30	Lagebericht

Checkliste zur Jahresabschlusserstellung

Die im Folgenden vorgestellte Checkliste zur strukturierten Erstellung eines Jahresabschlusses unterliegt dem Grundsatz: von leicht zu schwierig – von der reinen Deklaration zur Gestaltung. Unabhängig vom Bearbeitungspunkt sollten während der Bearbeitung folgende Überlegungen beachtet werden:

- Liegen auf dem fraglichen Buchhaltungskonto ungewöhnliche Buchungen vor, wie z.B. Haben-Buchungen auf Aufwandskonten, Soll-Buchungen auf Ertragskonten?
- Sind alle regelmäßig wiederkehrende Zahlungsein- und -ausgänge (z.B. Mieten, Telefon) in der richtigen Anzahl verbucht?
- Ist der Vorsteuerabzug korrekt gebucht? Wurden Abzugsverbote beachtet?

Nr.	Bearbeitungsgegenstand
1	Es werden alle Fragen zur Buchhaltung des Abschlussjahres geklärt.
2	Eröffnungsbilanzwerte sind korrekt eingegeben.
3	Abschluss der Buchhaltung für das Abschlussjahr ist erfolgt.
4	Steuerakten wurden auf relevante Punkte durchgesehen (z.B. Vertragsänderungen, neue Verträge, Hinweise auf Rückstellungen im Schriftverkehr).
5	Buchhaltung des neuen Jahres wurde auf relevante Punkte durchgesehen (z.B. Zahlungsein- oder -ausgänge für Erlöse bzw. Aufwand im Abschlussjahr)
6	Kontrolle Konto „Durchlaufende/ungeklärte Posten“
7	Abstimmungen Geldtransitkonto
a)	Ausgleich der Geldbewegungen im Abschlussjahr ist kontrolliert
b)	Saldo des Abschlussjahres ist im Folgejahr ausgeglichen.
8	Abstimmung Kasse, laufende Geschäftskonten
a)	Abgleich der Endbestände lt. Fibu mit Kassenbericht/Kontoauszügen und den Anfangsbeständen lt. Fibu im neuen Jahr.
b)	Prüfung der Zinserträge
c)	Prüfung der Zinsaufwendungen
d)	Prüfung der Nebenkosten des Geldverkehrs
9	Abstimmung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
a)	Ausgleich des Eröffnungsbilanzwerts ist geprüft
b)	Saldenliste zum 31.12. liegt vor mit Vermerk der Zahlungseingänge bis zum Tag der Abschlusserstellung
c)	Konto „Forderungsausfälle“ wurde geprüft
d)	Wertberichtigungsbedarf wurde geklärt
e)	Einzel- und Pauschalwertberichtigungen wurden ermittelt und gebucht
10	Abstimmung sonstige Forderungen/Vermögensgegenstände ohne Steuern (zum allgemeinen Ablauf vgl. Nr. 9)
a)	Jahresabrechnungen für Gutschriften (z.B. der Energieversorger) liegen vor.
b)	Aufstellung Kotenvorschüsse liegt vor mit Vermerk des Abrechnungstags bis zur Abschlusserstellung.
c)	Entwicklung Verrechnungskonten (z.B. Gesellschafter) ist dargestellt

Nr.	Bearbeitungsgegenstand
11	Abstimmung Steuern (ohne Abschlusszahlungen)
a)	Ausgleich der Steuerforderungen, -verbindlichkeiten, -rückstellungen aus Vorjahren anhand von Bescheiden ist geprüft.
b)	Abgleich der USt-Vorauszahlungen lt. Fibu mit Vorauszahlungen lt. eingereichten Voranmeldungen
c)	Abgleich der LSt-Verbindlichkeit lt. Fibu mit der eingereichten LSt-Anmeldung
d)	Abgleich der (KSt- und) GewSt-Vorauszahlungen lt. Fibu mit den Bescheiden
e)	Bei einbehaltenen Steuern: Es liegen Steuerbescheinigungen vor
12	Abstimmung Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
a)	Ausgleich Eröffnungsbilanzwert ist geprüft
b)	Saldenliste zum 31.12. liegt vor mit Vermerkt de Zahlungsausgänge bis zum Tag der Abschlusserstellung
13	Abstimmung Darlehen von Banken und anderen Gläubigern
a)	Zu jedem Darlehen liegt ein Kontoauszug/eine sonstige Bestätigung des Standes zum Bilanzstichtag vor.
b)	Abgleich der Tilgungs- und Zinszahlungen lt. Fibu mit den Darlehensverträgen bzw. den -auszügen
c)	Darlehensentwicklung wurde dargestellt
14	Abstimmung Lohnverbindlichkeiten, -verrechnungskoten, Sozialversicherung
a)	Saldo Lohnverrechnungskonto beträgt Null
b)	Abgleich Lohnverbindlichkeiten lt. Fibu mit Aufstellung aus Lohnbuchhaltung
c)	Ausgleich der Lohnverbindlichkeiten im neuen Jahr ist geprüft
d)	Abgleich Verbindlichkeiten aus Sozialversicherung lt. Fibu mit Aufstellung aus der Lohnbuchhaltung
e)	Ausgleich der Verbindlichkeiten aus Sozialversicherung im neuen Jahr ist geprüft
15	Ausgleich alter und Bildung neuer RAP
a)	RAP lt. Eröffnungsbilanz wurden auf dem jeweiligen Ertrags-/Aufwandskonto verrechnet.
b)	Relevante Koten aus der GuV wuden auf erforderliche Abgrenzungen durchgesehen (insbesondere Versicherungen, Beiträge, Mieten, Zinsen)
c)	RAP wurden neu gebildet
16	Abstimmung bestehender und Bildung neuer Rückstellungen
a)	Verbrauch der Vorjahresrückstellungen wurde geprüft
b)	Auflösungsbeträge wurden als sonstige betriebliche Erträge verbucht.
c)	Zuführung der erforderlichen Rückstellungsbeträge ist erfolgt
d)	Notwendigkeit zusätzlicher Rückstellungen wurde geprüft
e)	Bildung zusätzlicher Rückstellungen wurde gebucht
17	Kontrolle Haftungsverhältnisse
a)	Aufstellung bestehender Haftungsverhältnisse (z.B. Bankbürgschaft) liegt vor
b)	Im Abschlussjahr erloschene Haftungsverhältnisse sind mit Datum vermerkt
c)	Abgleich der Bürgschaftsprovisionen bzw. der sonstigen Haftungsgebühren lt. GuV mit den Haftungsvereinbarungen.
18	Kontrolle variable Kapitalkonten (nur bei Nicht-KapGes)
a)	Freie Privatentnahmen und gebundene Entnahmen (z.B. private Versicherungen) wurden geprüft
b)	Bei PersGes: Entnahmen entsprechen den gesellschaftsvertraglichen Regelungen
c)	Entnahmen von Sachen, Nutzungen und Leistungen wurden gebucht
d)	Privat getragenen Betriebsausgaben wurden gebucht

19	Kontrolle der Umsatzerlöse und der sonstigen betrieblichen Erträge
a)	Alle umsatzsteuerpflichtigen Leistungen sind mit dem zutreffenden USt-Satz gebucht
b)	Sachbezüge (z.B. Pkw) sind komplett gebucht
c)	Vergleich der Umsatzerlöse von Abschlussjahr und Vorjahr
d)	Vergleich Skonti, Boni, Rabatte von Abschlussjahr und Vorjahr
20	Kontrolle der Aufwandskonten (sofern nicht im Zusammenhang mit Bilanzposten erfolgt)
a)	Abgleich Personalaufwand lt. Fibu mit statistischer Auswertung aus der Lohnbuchhaltung
b)	Abgleich laufender Zahlungen (z.B. Mieten, Leasing) lt. Fibu mit aktuellsten Verträgen
c)	Prüfung sonstiger Aufwandskonten auf Vollständigkeit ist erfolgt.
d)	Gründe für wesentliche Abweichungen zum Vorjahr sind geklärt
21	Anlagevermögen (inkl. Finanzanlagen und Wertpapiere im Umlaufvermögen)
a)	Aufwandskonten „Instandhaltung“ wurden auf aktivierungspflichtige Sachverhalte überprüft. Notwendige Aktivierungen sind erfolgt
b)	Beleg zu allen Zu- und Abgängen liegen vor
c)	Möglichkeiten der Übertragung stiller Reserven aus dem Abgang von Anlagegütern, sowie von Zuschüssen auf Anschaffungskosten von Anlagegütern wurden geprüft
d)	Planmäßige Abschreibungen wurden gebucht
e)	Notwendigkeit außerordentlicher Abschreibungen wurde geklärt
f)	Möglichkeit von Sonderabschreibungen wurde geklärt
g)	Sonderabschreibungen wurden gebucht
h)	Anlagenverzeichnis wurde erstellt
i)	Gesonderte Darstellung der Finanzanlagen (und der Wertpapiere im Umlaufvermögen) wurde erstellt
j)	Abgleich der Zins- und Dividenden erträge lt. Fibu mit vorliegenden Abrechnungen
22	Vorratsvermögen
a)	Inventurwerte liegen vor
b)	Bestandsveränderungen wurden eingebucht
c)	Verprobung Wareneinsatz ist erfolgt
23	Möglichkeiten zur Bildung steuerfreier Rücklagen wurden geprüft und berücksichtigt
24	USt-Verprobung (Plausibilitätsrechnung)
a)	Abgleich USt lt. Fibu-Konten mit USt lt. eigener Berechnung
b)	Abgleich Vorsteuern lt. Fibu-Konten mit Vorsteuern lt. eigener Berechnung
25	Steuerberechnung (GewSt und ggf. KSt)
a)	Sofern bisher eine reine Handelsbilanz erstellt wurde: Anpassung des Handelsbilanzgewinns an steuerliche Vorschriften
b)	Bei PersGes: Gesellschaftervergütungen, Sonderbetriebseinnahmen und –ausgaben sind im vorläufigen Ergebnis berücksichtigt
c)	Bei KapGes: Tantiemberechnung ist erfolgt und wurde im vorläufigen Ergebnis berücksichtigt
d)	Berechnung der Steuerabschlusszahlung/Steuererstattung
e)	Steuerabschlusszahlung/Steuererstattung wurde gebucht
26	Eigenkapital
a)	Bei PersGes: Kontrolle der Vorträge für jeden Gesellschafter
b)	Bei PersGes: Darstellung der Kapitalkonten für jeden Gesellschafter mit entsprechender Gewinnverteilung
c)	Bei KapGes: Abgleich Stammeinlage mit aktuellem Handelsregister-Auszug
27	Nur für KapGes/KapGes & Co.: Erstellung des Anhangs (und evtl. des Lageberichts)

28	Ausdruck Jahresabschluss im Entwurf
Weitergehende Tätigkeiten:	
29	Steuererklärungen/Jahresabschlüsse erstellen und versenden
30	Hinweise für die laufende Buchhaltung erstellen (z.B. neue oder korrigierte Kontenbeschriftung, wiederkehrende Fehlbuchungen)

Erläuterungen zur Checkliste

Klärung aller Fragen

Die Klärung unbeantworteter Fragen sollte in jedem Fall vor Beginn der eigentlichen Abschlussarbeiten erfolgen, da vielfach buchungsrelevante Informationen erforderlich sind (z.B. ungeklärte Posten).

Überprüfung der Eröffnungsbilanzwerte

I.d.R. werden die korrekten Eröffnungsbilanzwerte spätestens nach Erstellung des Vorjahresabschlusses in die laufende Buchhaltung eingegeben, damit hier der Ausgleich der entsprechenden Posten überwacht werden kann.

Dennoch sollten die Eröffnungsbilanzwerte zu Beginn der Abschlussarbeiten noch einmal kontrolliert werden, da es im Laufe des Jahres zu Fehlbuchungen gekommen sein kann.

Abschluss der Buchhaltung

Abschluss der Buchhaltung bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die laufenden Tätigkeiten inklusive der Korrekturbuchungen und der vorbereitenden Buchungen beendet sind. Nun können Summen- und Saldenlisten, OPOS-Listen usw. sowie die Jahreskonten für die Bearbeitung ausgedruckt werden.

Bei getrennten Abteilungen für die Buchhaltung und den Jahresabschluss sollten ab diesem Zeitpunkt keine Buchungen mehr durch die Buchhaltungsabteilungen erfolgen.

Durchsehen der relevanten Punkte der Steuerakte

Bei der Durchsicht der Akten kommt es darauf an, für den Abschluss relevante Neuerungen des abgelaufenen Jahres sowie Hinweise auf mögliche wirtschaftliche Risiken zu entdecken. Wesentlich sind dabei immer Vertragsänderungen (z.B. im Gesellschaftsvertrag) oder neue Verträge (z.B. Leasing neuer Gegenstände); ferner kann der Schriftverkehr z.B. mit dem Rechtsanwalt Aufschluss geben über laufende Gerichtsverfahren, die im Rahmen von Rückstellungen zu berücksichtigen sind.

In den Steuerakten lassen sich Hinweise finden, warum bestimmte Erstattungen noch nicht erfolgt oder Nachzahlungen noch nicht ausgeglichen sind.

Durchsehen der relevanten Punkte der Buchhaltung

Gerade im Wechsel von einem Wirtschaftsjahr zum nächsten kann es Fehler bei der Zuordnung von Erträgen und Aufwendungen geben.

Daher sollten die Monatsbuchhaltungen des neuen Jahres bis zur Abschlusserstellung verstärkt auf Vorgänge durchgesehen werden, die noch Ertrag oder Aufwand des abgelaufenen Jahres darstellen (z.B. Rabatte oder Boni für das Abschlussjahr).

Kontrolle des Kontos „Durchlaufende/ungeklärte Posten“:

Sofern das Konto „Durchlaufende/ungeklärte Posten“ ausschließlich fragliche Positionen enthält, muss es bei der Abschlusserstellung ausgeglichen werden (Saldo = 0,00 EUR), da – wie unter Nr. 1 beschrieben – alle offenen Fragen für den Abschluss geklärt sein müssen. Sollten dagegen durchlaufende Posten (z.B. noch nicht abgerechnete Reisekostenvorschüsse) vorliegen, werden diese zweckmäßigerweise auf ein entsprechend beschriftetes Konto umbucht. Beachtet werden muss dabei der richtige Ausweis unter den sonstigen Vermögensgegenständen bzw. sonstigen Verbindlichkeiten. Diese Buchung ist im folgenden Beispiel noch vorzunehmen.

Kto. 1590 Durchlaufende Posten (Blatt 2)						
Datum	BS	Gegenkonto	Buchungstext	USt	Soll	Haben
			- Übertrag von Blatt 1 -		589,67	589,67
11.12.		1000	Hansen		250,00	
11.12.	9	4610	Lichttechnik			175,00
11.12.	9	4930	Papier			75,00
28.12.		1000	Vorschuss Müller Messe Frankfurt		300,00	
EB-Wert 0,00			Saldo neu 300,00 S		JVZ 1.139,67	JVZ 839,67

Abstimmung der Geldtransitkonten

Sofern das Geldtransitkonto am Jahresende nicht ausgeglichen ist, muss geklärt werden, aus welchen Zahlungsbewegungen sich der Saldo zusammensetzt. Wenn kein Ausgleich dieser Ein- oder Auszahlungen (auf dem Geldtransitkonto) im Folgejahr festzustellen ist, muss die Herkunft oder der Verbleib der Ein- und Auszahlungen genauer untersucht werden (z.B. aufgrund von Privatentnahmen oder –einlagen).

Kto. 1360 Geldtransit (Blatt 3)						
Datum	BS	Gegenkonto	Buchungstext	USt	Soll	Haben
			- Übertrag von Blatt 2 -		9.850,50	10.050,50
20.12.		1000			128,50	
20.12.		1200				128,50
24.12.		1000			800,00	
27.12.		1000			550,00	
28.12.		1200				1.350,00
31.12.		1000			935,50	
EB-Wert 200,00			Saldo neu 935,50 S		JVZ 12.264,50	JVZ 11.529,500

Kontrolle im neuen Wj:

Kto. 1360 Geldtransit (Blatt 1)						
Datum	BS	Gegenkonto	Buchungstext	USt	Soll	Haben
01.01.		9000	EB-Wert		935,50	
02.01.		1200				935,50

Abstimmung der Kasse und der laufenden Geschäftskonten

Mit der letzten Buchhaltung eines Jahres sollten Kopien des Kassenberichts und der jeweils letzten Kontoauszüge erstellt werden. Sie dienen als Beleg für die Endbestände in der Buchhaltung. Zur Sicherheit, dass nicht evtl. der letzte Auszug zum Jahreswechsel vergessen wurde, kann zusätzlich eine Kopie des Auszugs Nr. 1 aus dem neuen Jahr zu den Abschlussunterlagen genommen werden.

Beispiel: Das Buchführungskonto 1200 „Sparkasse“ weist zum Bilanzstichtag einen Haben-Saldo von 49/67 EUR aus, der mit den Werten auf den Kontoauszügen abzugleichen ist:

Konto		Sparkasse Stahlhausen		Auszug 52 Blatt 2
110 897 989		BLZ 123 456 789		
Buch.-Tag	Wert	Erläuterung		Umsatz in EUR
31.12.	31.12.	Lastschrift		247,50
		Zins Darlehen		
31.12.	31.12.	Abrechnung v. 30.12.2003		34,50
		Kontoführung 18,00 EUR		
		Sollzinsen 9,5 % 16,50 EUR		
Kontostand am 31.12.2003				49,67

Konto		Sparkasse Stahlhausen		Auszug 1 Blatt 1
110 897 989		BLZ 123 456 789		
Buch.-Tag	Wert	Erläuterung		Umsatz in EUR
Kontostand	31.12.03	Saldo lt. Auszug Nr. 52		49,67
02.01.	02.01.	Dauerauftrag		1.000,00
		A. Stahlnagel		
02.01.	02.01.	Lastschrift		250,00
		Gutgeh Lebensversicherung 1.2004		
Armin Stahlnagel Heizung/Sanitär				
Blechplatz 22, 99999 Stahlhausen				Übertrag

Zinsen

Zugleich mit den Beständen der Geldkonten werden die entsprechenden Konten der GuV überprüft: Zinserträge, Zinsaufwendungen, Kosten des Geldverkehrs. Entweder liegen Kopien der jeweiligen Abrechnung vor oder die Kontrolle erfolgt unter folgenden Gesichtspunkten:

- Entspricht die Anzahl der Zahlungen/Gutschriften dem vereinbarten Abrechnungsmodus (z.B. quartalsweise)?
- Ist die Höhe der Zahlungen/Gutschriften anhand der Zins- und Kostenansätze und der jeweiligen Kontostände nachvollziehbar?

Sofern mehrere Geldkonten bestehen, kann ein gesondertes Arbeitspapier über die Zusammensetzung des entsprechenden Buchhaltungskontos mit Plausibilitätsrechnungen sinnvoll sein.

Beispiel: Zusammenstellung der Zinserträge, -aufwendungen, Kosten des Geldverkehrs

	Habenzinsen	Sollzinsen	Kosten
	in EUR	in EUR	in EUR
Sparkasse 110 897 898			
I. Quartal (lt. Abrechnung 31.03.)	8,85	2,38	25,00
II. Quartal (lt. Abrechnung 30.06.)	0,00	14,50	25,00
III. Quartal (lt. Abrechnung 30.09.)	0,00	17,75	25,00
IV. Quartal (lt. Abrechnung 31.12.)	2,40	8,26	25,00
Volksbank 213 141 51			
I. Quartal (lt. Abrechnung 31.03.)	1,45	0,00	18,00
II. Quartal (lt. Abrechnung 30.06.)	2,20	0,00	18,00
III. Quartal (lt. Abrechnung 30.09.)	1,37	0,00	18,00
IV. Quartal (lt. Abrechnung 31.12.)	0,58	1,23	18,00
	16,85	44,12	172,00
Abgleich Fibu-Konten			
Zinserträge Kontokorrentkonten (2650)	16,85		
Zinsaufwand Kontokorrentkonten (2110)		44,12	
Nebenkosten des Geldverkehrs (4970)			218,75
Die Differenz bei den Kosten i.H.v. 46,75 EUR beruht auf sonstigen Kosten für Auslandsverkehr, Rückschecks etc.			

Abstimmung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Zunächst sollten die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen nach offenen Posten aus Jahren vor dem Abschlussjahr durchsucht werden. Insbesondere für diese Posten muss die Werthaltigkeit geprüft werden. Der beste Nachweis für die Werthaltigkeit einer Forderung ist der Zahlungseingang. Daher sollte auf der Saldenliste zum Bilanzstichtag auch, soweit die Bezahlung bereits erfolgt ist, das Datum des Ausgleichs vermerkt werden.

I.d.R. besteht eine Aufstellung der am Bilanzstichtag noch offenen Positionen oder die Forderungen ergeben sich aus den bis zum Jahresende gebuchten und noch nicht ausgeglichenen Beträgen. In jedem Falle sollte ein Abgleich zwischen den Forderungen laut Buchhaltung und den Forderungen laut Unterlagen (z.B. Ordner „Offene Rechnungen“) erfolgen. Ferner ist der Wertberichtigungsbedarf zu klären. Hier geht es um die Frage, ob die Forderungen voraussichtlich in voller Höhe eingehen oder bei manchen Positionen ein Ausfall (vollständig oder in Teilen) möglich ist.

Die Angaben hierzu sollten in einem gesonderten Arbeitspapier festgehalten werden, aus dem dann die Einzel- und Pauschalwertberichtigungen hervorgehen.

Beispiel: Berechnung der Einzel- und Pauschalwertberichtigungen der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen.

Forderungen				Einzelwertberichtigung				
Kunde	brutto	Netto	vorauss. Ausfall %	Betrag	01.01.	Zugang	Abgang	31.12.
Stahl AG	5.800	5.000	70	3.500	3.500	0	0	3.500
Hermann	7.540	6.500	50	3.250	0	3.250	0	3.250
	13.340	11.500		6.750	3.500	3.250	0	6.750

Der Zugang wird als Einstellung in die Einzelwertberichtigung verbucht.

Die Pauschalwertberichtigung (1 %) ergibt sich wie folgt:

Ermittlung der Pauschalwertberichtigung	Beträge in EUR
Summe Forderungen 31.12.2003 lt. Offene-Posten-Liste	63.129,60
abzüglich:	
- einzelwertberichtigte Forderungen brutto	- 13.340,00
- Forderungen ohne USt	- 2.000,00
- Forderungen ohne Risiko	- 1.958,00
Zwischensumme 1	45.831,60
abzüglich:	
16 % USt aus 45.831,60 EUR	6.321,60
Zwischensumme 2	39.510,00
abzüglich:	
Forderungen ohne USt	2.000,00
Bemessungsgrundlage	41.510,00
davon 1 % (Stand 31.12.2003)	415,00
abzüglich:	
Stand 01.01.2003	302,00
Einstellung in die Pauschalwertberichtigung	113,00

Eine Korrektur der USt setzt voraus, dass der Ausfall der Forderung ganz oder in Teilen feststeht. Sofern die Forderung zur Insolvenztabelle angemeldet ist, darf die USt in voller Höhe berichtigt werden (Abschn. 223 Abs. 5 Satz 3 UStR), auch wenn eine Insolvenzquote festgelegt wird.

Bei der Bearbeitung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sollten zugleich die Konten für die Forderungsausfälle durchgesehen werden. Hier ist insbesondere auf starke Abweichungen zu den bisher verzeichneten Ausfallquoten zu achten. Daher ist es bei der laufenden Buchhaltung wichtig, tatsächliche Forderungsausfälle (d.h. sonstige Aufwendungen) genau von Erlösminderungen oder Warenrückgaben zu unterscheiden und entsprechend zu buchen.

September	2.094,70
Oktober	3.787,00
November	8.371,50
Dezember	- 2.943,10
1/11 Sondervorauszahlung	5.334,00
	58.346,10
Kontrollrechnung	
Vorauszahlungen lt. Voranmeldungen	58.346,10
abzüglich:	
USt-Vorauszahlungen lt. Buchführung	
Konto 1780	53.012,10
Konto 1781	5.334,00
Differenz	0,00

Vorhandene Abweichungen resultieren dabei vor allem aus Verrechnungen der Finanzkasse zwischen verschiedenen Steuerarten, die in der Buchhaltung nicht nachvollzogen wurden. Auch muss beachtet werden, dass die letzten USt-Vorauszahlungen als Verbindlichkeit oder Forderung (bei Erstattungen) eingebucht sind, da der Ausgleich erst im nächsten Wirtschaftsjahr erfolgt. Die USt-Verbindlichkeiten umfassen am Bilanzstichtag i.d.R. die letzten Vorauszahlungen sowie die Abschlusszahlung.

Lohnsteuer

Die LSt-Verbindlichkeit laut Buchhaltung muss mit der LSt-Anmeldung für den letzten Abrechnungszeitraum im Wirtschaftsjahr übereinstimmen, sofern nicht noch ältere Steuerbeträge offen stehen. Auch hier können noch nicht in der Buchhaltung nachvollzogene Verrechnungen der Finanzkasse die Abstimmung erschweren.

Beispiel: Abstimmung der LSt-Anmeldung

Kto. 1741 Verbindlichkeiten Lohn- und Kirchensteuer (Blatt 3)						
Datum	BS	Gegenkonto	Buchungstext	USt	Soll	Haben
			- Übertrag von Blatt 2 -		74.886,24	69.154,71
30.11.		1755	LSt 11/04			7.616,10
30.11.		1755	LSt 11/04			673,29
30.11.		1755	LSt 11/04			412,59
17.12.		1200			8.701,98	
31.12.		1755	LSt 12/04			5.442,27
31.12.		1755	LSt 12/04			471,78
31.12.		1755	LSt 12/04			291,89
EB-Wert 5.731,53 H			Saldo neu 6.205,94 H		JVZ 83.588,22	JVZ 84.062,63

Die LSt Anmeldung für den Dezember sieht z.B. wie folgt aus:

DÜ-Protokoll LSt-Anmeldung Dezember 2004		
Finanzamt Stahlhausen Postfach 12 34 99999 Stahlhausen	Anmeldungszeitraum: 12/2004	FA-Nr. 9999 Steuerbezirks-Nr. 5756 Unterscheidungs-Nr. 0070
Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer	Kz. 86	14
		Betrag/EUR
LSt	Kz. 42	5.442,27
Verbleiben	Kz. 48	5.442,27
Solidaritätszuschlag	Kz. 49	291,89
Evangelische Kirchensteuer	Kz. 61	235,89
Römisch-Kath. Kirchensteuer	Kz. 62	235,89
Gesamtbetrag	Kz. 83	6.205,94
Die Übermittlung der Daten erfolgt im Januar 2005		

Gewerbsteuer und ggf. KSt

Die für das Wirtschaftsjahr geleisteten Vorauszahlungen für GewSt und ggf. KSt werden mit den entsprechenden Vorauszahlungsbescheiden abgeglichen. Bei der Überprüfung der Vorauszahlungen muss insbesondere darauf geachtet werden, dass auch nach Ablauf eines Jahres nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt werden können. Diese sind als Verbindlichkeiten einzubuchen, entsprechend nachträgliche Herabsetzungen als Forderungen. Um die Abstimmung zu vereinfachen, sollten getrennte Konten für die KSt und den Solidaritätszuschlag verwendet werden.

Beispiel: Abstimmung der GewSt- und KSt-Vorauszahlungen

GewSt-Vorauszahlungen lt. Bescheid vom 22.03.2004:		
Fälligkeit:		in EUR
15.02.2004		3.688,00
15.05.2004		4.089,00
15.08.2004		4.089,00
15.11.2004		4.089,00
		15.955,00
abzüglich:		
GewSt-Vorauszahlungen lt. Buchhaltung (Konto 4320)		15.955,00
Differenz		0,00
KSt-Vorauszahlungen lt. Bescheid vom 12.03.2004:		
Fälligkeit:	KSt in EUR	SolZ in EUR
10.03.2004	9.971,90	548,45
10.06.2004	9.971,90	548,45
10.09.2004	9.971,90	548,45
10.12.2004	9.971,90	548,45
	39.887,60	2.193,80
abzüglich:		
Vorauszahlungen lt. Buchhaltung		
Konto 2200	39.887,60	---
Konto 2208	---	2.193,80
Differenzen	0,00	0,00

Abzugsteuern

Auch einbehaltene Steuern (KapESt, Zinsabschlagsteuer) stellen Vorauszahlungen auf die endgültige ESt/KSt eines Unternehmers oder eines Unternehmens dar. Die einbehaltene Steuern sollten auf gesonderten Konten gebucht werden. Dies erleichtert den Abgleich der Werte in der Buchhaltung mit den Werten der Steuerbescheinigungen, die zwingend vorliegen müssen.

Sind mehrere Steuerbescheinigungen vorhanden, ist eine Gesamtaufstellung der einbehaltenen Steuern sinnvoll, unterteilt in KapESt, Zinsabschlagsteuer und Solidaritätszuschlag. Diese Aufstellung dient zugleich der Vorbereitung der ESt- oder KSt-Erklärung.

Beispiel: Zusammenstellung der einbehaltenen Steuern

Bezeichnung	Brutto-Ertrag in EUR	KapESt in EUR	ZaSt in EUR	SolZ in EUR
Festgeld 123 654 987	650,00	0,00	195,00	10,73
Festgeld 222 333 988	525,00	0,00	157,50	8,66
Mega AG	*100,00	25,00	0,00	1,38
	1.275,00	25,00	352,50	20,77
Abgleich Fibu-Konten				
(2651)	1.175,00			
(2625)	*100,00			
	1.275,00			
(2210)		25,00		
(2215)			325,50	
(2218)				19,39
(2213)				1,38

*Nach § 3 Nr. 40 EStG unterliegen nur 50 % des Dividendenertrags der Besteuerung. Die KapEStG wird dagegen i.H.v. 25 % auf die vollen Erträge einbehalten.

Bei Einzelunternehmen und PersGes stellt die abzuführende KapESt/Zinsabschlagsteuer eine nicht abzugsfähige Betriebsausgabe dar. Sie muss daher als Privatentnahme gebucht werden. Bei KapGes werden die Beträge auf das entsprechende Steueraufwandskonto gebucht.

Abstimmung der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen

Die Abstimmung der Verbindlichkeiten verläuft ähnlich wie bei den Forderungen.

Abstimmung der Darlehen von Banken und anderen Gläubigern

Zur Kontrolle der erhaltenen Darlehen müssen sämtliche Kontoauszüge oder sonstige Bestätigungen zu den Darlehensständen am Bilanzstichtag vorliegen. Hilfreich ist es hier, anhand der vorliegenden Unterlagen die Darlehensentwicklung des Jahres darzustellen und mit den Werten laut Buchhaltung abzugleichen.

Beispiel: Zusammenstellung der Darlehen laut Jahreskontoauszug

Kredit	Stand	Zugänge	Tilgungen	Stand	Zinsen
	01.01.2003	2003	2003	31.12.2003	2003
Sparkasse					
124 587 93	100.000,00	0,00	15.000,00	85.000,00	5.318,75
124 629 28	0,00	75.000,00	0,00	75.000,00	2.953,13
KfW 608 789	35.000,00	0,00	7.500,00	27.500,00	1.531,25
	135.000,00	75.000,00	22.500,00	187.500,00	9.803,13
Abgleich Fibu-Konten					
(640)				85.000,00	
(641)				27.500,00	
(642)				75.000,00	
				187.500,00	
(2120)					9.803,13

Abstimmung der Lohnverbindlichkeiten, -verrechnungskonten, Sozialversicherung

Bei der Bruttolohn-Verbuchung muss das Lohnverrechnungskonto einen Saldo i.H.v. Null ausweisen. Die Verbindlichkeiten aus Löhnen und Sozialversicherung werden anhand der Aufstellungen oder Auswertungen aus der Lohnbuchhaltung überprüft. Der Ausgleich der Verbindlichkeiten muss im neuen Jahr nachvollzogen werden.

Beispiel: Zusammenstellung der Lohnverbindlichkeiten und der Sozialversicherung

Name bzw. Krankenkasse	Betrag in EUR	Ausgleichsdatum
Hansen	1.956,03	03.01.2004
Müller	1.738,22	03.01.2004
Michels	325,00	03.01.2004
	4.019,25	
Abgleich Fibu-Konten 1740	4.019,25	
IKK	804,36	15.01.2004
BKK	770,60	15.01.2004
TKK	828,72	16.01.2004
	2.403,68	
Abgleich Fibu-Konto 1742	2.403,68	

Ausgleich alter und Bildung neuer RAP

Durch die RAP werden Zahlungen oder Gutschriften im Abschlussjahr dem Zeitraum zugewiesen, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Häufigste Anwendungsfälle sind die regelmäßig wiederkehrenden Leistungen (z.B. Mieten, Versicherungen, Zinsen) oder auch die Abgrenzung von Disagios.

Die Beträge aus der Eröffnungsbilanz werden zunächst auf den entsprechenden GuV-Konten verrechnet. Anschließend müssen die RAP neu ermittelt werden. Hierzu werden die relevanten GuV-Konten nach erforderlichen Abgrenzungen durchgesehen und eine Zusammenstellung der Abgrenzungsbeträge erstellt.

Abstimmung bestehender und Bildung neuer Rückstellungen

Rückstellungen werden für ungewisse Verbindlichkeiten oder drohende Verluste gebildet (§ 249 HGB). Die Bewertung der Rückstellungen erfolgt dabei im Grundsatz mit den zu erwartenden Aufwendungen oder mit Pauschalwerten (z.B. 0,5 % der Umsatzerlöse für eine Garantierückstellung). Im Steuerrecht ist das Abzinsungsgebot für langlaufende Rückstellungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 a Buchst. e EStG zu beachten.

Rückstellungen werden z.B. gebildet für: Berufsgenossenschaftsbeiträge, Buchführungsrückstand, Garantieleistungen, unterlassene Instandhaltungen, Jahresabschluss-/Prüfungs- und Beratungskosten, Pensionsverpflichtungen, Steuern (auch aufgrund von Betriebsprüfungen), noch nicht genommenen Urlaub und noch nicht bezahlte Überstunden von Arbeitnehmern.

Beispiel: Zusammenstellung der sonstigen Rückstellungen

Rückstellungsart	Betrag in EUR
1. Urlaubsansprüche der Arbeitnehmer	4.000,00
2. Nicht abgerechnete Überstunden der Arbeitnehmer	2.900,00
3. Jahresabschlusskosten extern und intern (wie Vorjahr)	4.000,00
4. Berufsgenossenschaft (wie Vorjahr)	1.500,00
5. Garantieleistungen (0,5 % vom Umsatz 489.685,00 EUR, aufgerundet)	2.500,00
	14.900,00
zu 1. Urlaubsansprüche der Arbeitnehmer:	
Bruttoarbeitslohn lt. LSt-Karte, Resturlaubstage 31.12.2004	3.256,00
250 Arbeitstage	
zuzüglich:	
Pauschaler Zuschlag i.H.v.	
22,5 % für Arbeitgeberanteil Sozialvers./Berufsgenossenschaft	732,60
	3.988,60
gerundet	4.000,00
Hinweis:	
Die Resturlaubstage ergeben sich aus einer gesonderten Aufstellung der Lohnbuchhaltung	
zu 2. noch nicht abgerechnete Überstunden der Arbeitnehmer	
Abzurechnende Überstunden 31.12.2004, individueller Stundensatz	1.859,50
abzüglich	
25 % durchschnittlicher Überstundenzuschlag	464,88
	2.324,38
zuzüglich:	
Pauschaler Zuschlag	
22,5 % für Arbeitgeberanteil Sozialversicherung/Berufsgenossenschaft	522,99
	2.847,37
gerundet	2.900,00

Die Aufstellungen der Überstunden und der individuellen Stundensätze ergeben sich aus der Lohnbuchhaltung. Die Rückstellungsbeträge des Vorjahres müssen zunächst auf ihren Verbrauch hin überprüft werden. Nicht verbrauchte Beträge werden als sonstige Erträge verrechnet. Anschließend muss die Zuführung der Beträge für das Abschlussjahr erfolgen.

Bildung neuer Rückstellungen

Bei der Durchsicht der Akten können sich Hinweise ergeben, dass Rückstellungen für bisher nicht vorhandene Risiken gebildet werden müssen, z.B. wenn ein Gerichtsverfahren anhängig ist und die Inanspruchnahme durch Prozesskosten oder auch aufgrund des zu erwartenden Urteils droht. Solche neuen Risiken müssen genau verfolgt und durch die Bildung neuer Rückstellungen berücksichtigt werden.

Kontrolle der Haftungsverhältnisse

Nach § 251 HGB müssen alle Kaufleute mögliche finanzielle Risiken aufgrund von Wechselgeschäften sowie aus Bürgschaften, Gewährleistungen und der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten unter der Passivseite der Bilanz vermerken.

Hierzu sollten die bestehenden Haftungsverhältnisse mit den jeweiligen Konditionen aufgelistet werden. Es kann dann ein Abgleich der Bürgschaftsprovisionen und sonstigen Haftungsgebühren laut Aufstellung mit den entsprechenden GuV-Konten erfolgen.

Für eine Kontrolle bei Veränderungen sollten auch die während des Abschlussjahres erloschenen Haftungsverhältnisse mit dem Datum der Beendigung dargestellt werden.

Beispiel: Zusammenstellung der Haftungsverhältnisse

	Stand	Stand	Gebühren
	31.12.2004	31.12.2004	2004
Bürgschaft Warenlieferung aus Polen (erloschen 15.04.2004)	10.000,00	---	72,90
Bürgschaft Sparkasse für Gewerberäume Blechplatz 22	1.000,00	1.000,00	25,00
Bürgschaft für Darlehen Sparkasse an Stahl AG (Lieferant)	25.000,00	25.000,00	625,00
	36.000,00	26.000,00	722,90
Die Gebühren i.H.v. 722,90 EUR stimmen mit dem Saldo lt. dem Buchführungskonto A-valprovisionen (2112) überein.			

Kontrolle der variablen Kapitalkonten

Die Kontrolle der variablen Kapitalkonten dient der Abgrenzung der privaten von der betrieblichen Sphäre bei Nicht-KapGes.

Zunächst müssen die Geldentnahmen sowie die regelmäßigen Überweisungen für private Zwecke (z.B. ESt-Vorauszahlungen, private Versicherungen) überprüft werden. Bei den freien (nicht zweckgebundenen) Entnahmen sollte insbesondere darauf geachtet werden, ob der Unternehmer bzw. die Gesellschafter unter Berücksichtigung möglicher weiterer Einkünfte über ausreichend Geld für den Lebensunterhalt verfügen. Zahlreiche „gebundene“ Entnahmen sind für die private ESt-Erklärung relevant. Insbesondere geleistete ESt-Vorauszahlungen, Versicherungen, die Sonderausgaben darstellen, aber auch vom betrieblichen Konto gezahlte Spenden sollten in einem Arbeitspapier aufgelistet und mit Bescheiden, Verträgen oder Bescheinigungen auf ihre Richtigkeit überprüft werden: Die Auflistung dient als wichtige Arbeitsunterlage für private Steuererklärungen.

Beispiel: Zusammenstellung der Steuerzahlungen 2004

	Gesamt	ESt	KiSt	SolZ
ESt-Nachzahlung 2002 (Bescheid v. 21.01.2004)	2.862,50	2.500,00	225,00	137,50
ESt-Erstattung 2003 (Bescheid v. 28.01.2004)	- 1.998,03	- 1.745,00	- 157,05	- 95,98
ESt-Vorauszahlungen 2004 (Bescheid v. 28.01.2004)	20.879,10	18.235,00	1.641,20	1.002,90
	21.743,57	18.990,00	1.709,15	1.044,42
Abgleich Fibu-Konten				
ESt Vorjahre (1814)		755,00		
ESt-Vorauszahlungen (1810)		18.235,00		
		18.990,00		
KiSt Vorjahre (1815)			67,95	
KiSt-Vorauszahlungen (1811)			1.641,20	
			1.709,15	
SolZ Vorjahre (1816)				41,52
SolZ-Vorauszahlungen (1812)				1.002,90
				1.044,42

Beispiel: Zusammenstellung der Sonderausgaben ohne Kirchensteuer

	Konto	Betrag in EUR
Versicherungsbeiträge		
Lebensversicherung (Allgemeine Leben: 12 x 235,50 EUR)	1820	2.826,00
Krankenversicherung (KHV: 8 x 442,50 EUR, 4 x 451,35 EUR)	1821	5.345,40
Rentenversicherung (LVA: 12 x 99,00 EUR)	1822	1.188,00
		9.359,40
Spenden:		
Malteser		20,00
DRK		25,00
RFV Stahlhausen		100,00
	1840	145,00

Um bei den Lebensversicherungen einen Überblick über die gezahlten Beiträge zu erhalten, können diese gesondert dargestellt werden:

Entwicklung Allgemeine Leben (Laufzeit 01.08.1998 – 01.08.2028)	Betrag in EUR
Stand 01.01.2004	12.177,00
Zugänge 2004	2.826,00
Stand 31.12.2004	15.003,00

Entnahmen

Bei PersGes sind Entnahmeregelungen oft in den Gesellschaftsverträgen enthalten. Diese Regelungen sollten auf ihre Einhaltung hin überprüft werden. Für jeden Gesellschafter ist dann die Entwicklung des „variablen Kapitalkontos“ darzustellen und hinsichtlich der steuerlich relevanten Werte zu unterteilen. Sofern der Gesellschaftsvertrag dies vorsieht, muss noch eine Zinsberechnung für die Kapitalkonten vorgenommen werden.

Beispiel: Entwicklung der variablen Kapitalkonten

	Hans		Franz	
	Konto	Betrag in EUR	Konto	Betrag in EUR
Stand 01.01.2004		15.537,50		18.652,75
Barentnahmen	1800	- 24.000,00	1801	- 24.000,00
Bareinlagen	1890	5.000,00	1891	3.000,00
ESt	1810	- 18.990,00	1815	- 19.650,00
Kirchensteuer	1811	- 1.709,15	1816	- 1.768,50
Solidaritätszuschlag	1812	- 1.044,42	1817	1.080,75
Pkw-Nutzung	1880	- 5.580,00	1881	- 5.580,00
Lebensversicherung	1820	- 2.826,00	1825	- 2.975,00
Krankenversicherung	1821	- 5345,40	1826	- 5.588,00
Rentenversicherung	1822	- 1.188,00	1827	- 1.188,00
Zwischensumme		- 40.145,47		- 40.177,50
Gewinn 2004	
Stand 31.12.2004	

Die Einzelpositionen, z.B. zur ESt oder zu den Versicherungen, werden wie im Beispiel oben zusammengestellt.

Sachentnahmen

Neben der korrekten Verbuchung der Geldentnahmen muss auch die Erfassung aller Entnahmen von Sachen (z.B. Ware), Nutzungen (z.B. private Pkw- oder Telefonnutzung) oder Leistungen (z.B. Arbeitnehmer werden für private Zwecke des Unternehmers tätig) sichergestellt sein. Hier ist insbesondere auf die umsatzsteuerlichen Folgen der Entnahmen zu achten.

Private Betriebsausgaben

Schließlich müssen auch private getragenen Betriebsausgaben im Jahresabschluss berücksichtigt werden. Die Einbuchung erfolgt hier mit dem schematischen Buchungssatz: Aufwand (und Vorsteuer) an Privateinlage.

Kontrolle der Umsatzerlöse und der sonstigen betrieblichen Erträge

Bei Erlöskonten, die über keine Automatik hinsichtlich der USt verfügen, sowie bei sonstigen umsatzsteuerpflichtigen Erträgen muss kontrolliert werden, ob die Verbuchung mit dem richtigen USt-Satz erfolgte. Aber auch Automatikkonten sollten daraufhin untersucht werden, ob. z.B. bei Buchungen Schlüssel zur Aufhebung der USt-Automatik verwendet werden. Ferner muss die vollständige und korrekte Verbuchung von Sachbezügen (z.B. private Pkw-Nutzung) überprüft werden. Mit der Kontrolle der Erlöskonten wird zugleich die Verprobung der USt vorbereitet.

Vergleich der Umsätze mit denen des Vorjahres

Für eine Darstellung der wirtschaftlichen Entwicklung des Unternehmens müssen die Umsatzerlöse inklusive der Erlösschmälerungen (Skonti, Boni, Rabatte) des Abschlussjahres mit den Werten des Vorjahres verglichen werden. Erhebliche Abweichungen sollten unbedingt erörtert werden.

Kontrolle der Aufwandskonten

Zahlreiche Aufwandskonten werden bereits bei der Bearbeitung der Bestandskonten durchgesehen. Es verbleiben aber immer noch Bereiche, die gesondert behandelt werden müssen. Insbesondere stellt der Abgleich des Personalaufwands laut Finanzbuchhaltung mit Auswertungen aus der Lohnbuchhaltung (z.B. Liste Gesamtkosten je AN) ein wichtiges Prüfungsinstrument dar. Ferner sollten die laufenden Aufwendungen (z.B. Mieten, Leasing) laut Buchhaltung mit den vorliegenden Verträgen abgeglichen werden. Auch die verbleibenden Aufwandskonten müssen auf Richtigkeit und Vollständigkeit der Buchungen überprüft werden. Dabei ist die Vollständigkeit vor allem bei den regelmäßigen Aufwendungen (z.B. Miete, Leasing, Telefon, Versicherungen) gut anhand der Anzahl der auf dem entsprechenden Konto gebuchten Beträge zu kontrollieren. Wie bei den Erlösen sollten immer auch die Vorjahresbeträge eingesehen werden, um wesentliche Abweichungen zum Vorjahr erkennen und abklären zu können.

Beispiel: Abgleich des Personalaufwands

Gesamtkosten pro AN 1-12/2003 (jeweils in vollen EUR)					
	Gesamtbrutto	SV-AG	Pausch.LSt	Umlage	Gesamtkosten
Müller	25.535	5.107	28	624	31.294
Meier	26.375	5.275	30	706	32.386
Hansen	30.865	6.173	45	56	37.139
	82.775	16.555	403	1.386	100.819
Personalaufwand lt. Buchhaltungskonten					
4120 Gehälter					30.565
4121 Fahrten Wo-A Hansen					300
4122 Löhne					51.523
4123 Fahrten Wo-A Müller/Meier					387
4130 Gesetzliche Sozialaufwendungen					17.941
4149 Pauschale LSt					103
					100.819

Zu Abweichungen zwischen den Gesamtkosten laut Lohnbuchhaltung und dem Personalaufwand laut Finanzbuchhaltung kommt es insbesondere durch Vorgänge, die nicht in der Lohnbuchhaltung Berücksichtigung finden. Dies sind z.B. die Erstattung von Lohnfortzahlungen im Krankheitsfall, Berufsgenossenschaftsbeiträge, die Zuführung zur Pensionsrückstellung oder Prämien für Pensionsversicherungen.

Anlagevermögen

Die Aufwandskonten für Instandhaltung (betriebliche Räume, Betriebs- und Geschäftsausstattung) sollten vorab nach aktivierungspflichtigen Sachverhalten durchgesehen werden.

Bei größeren Bauprojekten können Rechnungsaufstellungen, unterteilt nach einzelnen Gewerken, eine notwendige Aktivierung erleichtern. Während der laufenden Buchhaltung sollten die Reparaturrechnungen schon daraufhin angesehen werden, ob sie zu einer größeren Baumaßnahme gehören. Sofern dies der Fall ist, sollten Belegkopien für den Jahresabschlussordner erstellt werden.

Nach der Zusammenstellung der Aufwendungen ist im nachfolgenden Beispiel zu überlegen, ob da Projekt „Erneuerung Eingangsbereich“ aktiviert werden muss. Auch lässt sich vermuten, dass die Baumaßnahme noch nicht abgeschlossen ist, da nur eine Akontorechnung, nicht aber eine Schlussrechnung vorliegt. Daher muss der Fortgang der Arbeiten anhand der Konten des Folgejahres sowie durch entsprechende Rücksprache geklärt werden.

Beispiel: Zusammenstellung für Konto 4260 „Instandhaltung betrieblicher Räume“

Lieferant	Maßnahme	EUR	EUR
1. Reparatur Keller wegen Überflutung			
Hansmann	Pumpenschacht gegen Überflutung Keller	2.461,92	
Börner	Tauchpumpe Pumpenschacht	716,60	
Wasserdicht	Erneuerung Sozialräume Keller	2.453,20	
	Kellerabdichtung	7.846,55	13.478,27
2. Erneuerung Eingangsbereich			
Abfuhr	Transport Bauchschutt	1.208,50	
Ziegel	Bauarbeiten Akontozahlung	8.620,69	9.829,19
	div. Kleinbeträge ohne Belegkopie		408,20
			23.715,66

Zu- und Abgänge

Bei der Anlagenbuchhaltung sollten sämtliche Belege für Zugänge wie auch für Abgänge vorliegen. Wurden Wirtschaftsgüter nicht verkauft, sondern verschrottet, müssen Eigenbelege über den Verbleib erstellt werden.

Steuerfreie Rücklagen

Unter bestimmten Voraussetzungen können nach § 6 b EStG sowie R 35 EStR stille Reserven, die durch den Abgang von Anlagegütern aufgedeckt werden, auf die Anschaffungskosten neu erworbener Anlagegüter übertragen werden, um so eine Steuerstundung zu erreichen. Ferner besteht die Möglichkeit, die Anschaffungskosten für Anlagegüter umgewährte Zuschüsse zu mindern (R 34 EStR).

Hieraus entstehende Gestaltungsmöglichkeiten sind zu prüfen. Die Entstehung und Übertragung der stillen Reserven sollten gesondert dargestellt werden.

Beispiel: Übertragung stiller Reserven

Abgänge	Versicherungsentschädigung	Restbuchwert	Gewinn
Lkw MB 01	15.000	7.425	7.575
Lkw MB 02	15.000	7.345	7.655

Ersatzbeschaffungsmaßnahme	Anschaffungskosten	Gewinnübertragung	AfA-Bemes- sungsgrundlage
Lkw MB 03	45.000	7.575	37.425
Lkw MB 04	45.000	7.655	37.345
	90.000	15.230	74.770

Abschreibungen

Neben der Frage nach der Art der planmäßigen Abschreibung (linear, degressiv, Wechsel von degressiv auf linear) ist zu klären, ob außerordentliche Abschreibungen (z.B. wegen technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung, Schäden) verrechnet werden müssen.

Ferner muss geklärt werden, ob die Voraussetzungen für Sonderabschreibungen nach § 7 g EStG hinsichtlich des Wirtschaftsguts sowie des Betriebs erfüllt sind.

Diese Sonderabschreibungen dürfen nur vorgenommen werden, wenn im Jahr zuvor für das entsprechende Wirtschaftsgut eine Ansparrücklage gebildet wurde.

Finanzanlagen

Für Finanzanlagen sowie Wertpapiere im Umlaufvermögen kann eine gesonderte Darstellung hilfreich sein, aus der auch die Zins- und Dividendenerträge hervorgehen. Diese werden dann mit den entsprechenden Beträgen laut GuV-Konten abgeglichen.

Beispiel: Entwicklung der Finanzanlagen und der Wertpapiere im Umlaufvermögen

	AK 31.12.	Stand 01.01.	Zugang Abgang	Zuschr Abschr	Stand 31.12.	Verkaufs- erlös	Gewinn	Dividende Zinsen
Inh. Schuld	69.000	69.000	0	0	69.000	0	0	1.897
Stahl AG	18.000	10.000	+ 5.000	0	15.000	0	0	650
Komtele AG	12.000	8.000	0	- 1.500	6.500	0	0	25
Bauer GmbH	12.500	12.500	- 12.500	0	0	15.000	2.500	0
	111.500	99.500	- 7.500	- 1.500	90.500	15.000	2.500	2.572

Vorratsvermögen

Es sollten die Inventuren, Aufstellungen und Saldenlisten vorliegen für:

- Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe,
- unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen,
- fertige Erzeugnisse und Waren,
- erhaltne Anzahlungen auf Vorräte.

Die Frage ggf. notwendiger Abschreibungen auf einen Wert unter den Anschaffungs- und Herstellungskosten ist zu klären.

Die Bewertung der unfertigen Erzeugnisse und Leistungen erfolgt zu Herstellungskosten. Wegen der bestehenden Wahlrechte zur Ermittlung der Herstellungskosten ergeben sich hier zahlreiche Gestaltungsmöglichkeiten, die im Einzelnen abzustimmen sind.

Insbesondere über den Stand unfertiger Leitungen sollten gesonderte Aufstellungen erstellt werden. Nach Verbuchung der Bestandsveränderungen muss die Verprobung des Wareneinsatzes und der Abgleich mit den Vorjahreswerten (Branchenwerten) erfolgen.

Beispiel: Aufstellung der unfertigen Leistungen

Projekt	Auftrags- summe	erh. An- zahlungen		Löhne	Material	Sonstiges	Gesamt- summe
Erdmann	40.000	20.000		6.500	2.300	0	8.800
Naubert	15.000	5.000		1.250	1.000	500	1.750
	55.000	25.000		7.750	3.300	500	10.550
Erh. Anzahlungen			25.000				
./. durchschn. Gewinn (z.B. 25 %)			- 6.250				
+ noch nicht abgerechnete Leistungen			10.550				
Unfertige Arbeiten			29.300				

Prüfung der Möglichkeiten zur Bildung steuerfreier Rücklagen

Steuerfreie Rücklagen dienen der Verlagerung der Ertragsteuerlast auf spätere Veranlagungszeiträume. Im Wesentlichen können Rücklagen gebildet werden für die Übertragung stiller Reserven bei der Veräußerung bestimmter Anlagegüter gem. § 6 b EStG, für die Ersatzbeschaffungen gem. R 35 EStR, für Zuschüsse für Anlagegüter gem. R 34 EStR oder für die voraussichtliche Anschaffung von Anlagegütern (Ansparabschreibung nach § 7 g Abs. 3 EStG).

Zunächst muss geklärt werden, ob die erforderlichen Voraussetzungen zur Bildung der jeweiligen Rücklage erfüllt sind. Dies kann teilweise schon bei der Bearbeitung des Anlagevermögens erfolgt sein. Dann ist zu klären, ob und, wenn ja, in welchem Umfang von einer Rücklage Gebrauch gemacht werden soll.

Die Bildung der Rücklage sollte in einem eigenen Arbeitspapier dargestellt werden.

Beispiel: Bildung und Dokumentation einer Ansparabschreibung nach § 7 g Abs. 3 EStG

Gegenstand	Vorauss. AK	Rücklagen- satz	Zugang 2003	Stand 31.12.2003	Auflösung spätestens
	in EUR	in %	in EUR	in EUR	zum:
Pkw	25.850	40	10.340	10.340	31.12.2005
Computeranlage	15.000	40	6.000	6.000	31.12.2005
	40.850		16.340	16.340	
Hinweis:					
Die Voraussetzungen zur Betriebsgröße sind erfüllt.					

USt-Verprobung

Zur Kontrolle sowie zur Vorbereitung der USt-Erklärung dient die USt-Verprobung. Zunächst wird dabei die USt laut Buchhaltungs-Konten mit der USt verglichen, die sich aus einer gesonderten Berechnung ergibt.

Beispiel: Zusammenstellung der steuerpflichtigen Umsätze

Konto	Bezeichnung	Gesamt in EUR
8400	Erlöse Handwerk 16 % USt	148.043,20
8401	Erlöse Laden 16 % USt	24.832,12
1717	Erhaltene Anzahlungen 31.12.2002	- 6.896,55
1717	Erhaltene Anzahlungen 31.12.2003	6.465,52
		172.444,29
Verprobung:		
16 % von 172.444,29 EUR		27.591,09
USt lt. Buchführung (Konto 1775)		27.591,08
Differenz		0,01

Schwieriger gestaltet sich die Verprobung der Vorsteuer, da i.d.R. viele Konten betroffen sind, die zugleich Beträge mit unterschiedlichen Vorsteuerbeträgen enthalten. Spätestens jetzt sollte die Kontrolle bzw. Verbuchung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben erfolgen, die Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug haben.

Beispiel: Zusammenstellung der Vorsteuern laut Buchhaltung

Konto	Bezeichnung	Gesamt in EUR
1575	Abziehbare Vorsteuern 16 %	29.625,72
1571	Abziehbare Vorsteuern 7 %	19,79
		29.645,51

Kontrollrechnung:					
Konto	Bezeichnung	ohne USt	7 % USt	16 % USt	Gesamt
3400	Wareneinkauf	0,00	0,00	125.325,87	125.325,87
4210	Miete	0,00	0,00	6.600,00	6.600,00
4250	Reinigung	0,00	0,00	900,75	900,75
4260	Instandhaltung	0,00	0,00	23.715,66	23.715,66
4610	Werbung	0,0	0,00	1.900,56	1.900,56
4660	Reisekosten 16 %	0,00	0,00	158,56	158,56
4661	Reisekosten 7 %	0,00	35,28	0,00	35,28
4800	Instandhaltung	0,00	0,00	290,7	290,37
4855	Geringw. Wirtschaftsg.	0,00	0,00	1.247,58	1.247,58
...
4900	Sonstige Aufwendungen	95,00	223,39	598,56	916,95
		102,00	282,67	185.160,87	185.545,54

16 % von 185.160,87	29.625,74
7 % von 282,67	19,79
	29.645,53
abzüglich:	
Vorsteuer lt. Buchführung	29.645,51
Differenz	0,02

Größere Abweichungen bei der Verprobung beruhen im Wesentlichen darauf, dass Konten mit Vorsteuern nicht berücksichtigt wurden oder die Zuordnung zu den unterschiedlichen USt-Sätzen nicht korrekt erfolgte. Dies muss bei erheblichen Differenzen überprüft werden.

Steuerberechnung

Sofern bisher eine reine Handelsbilanz erstellt wurde, muss diese bei Abweichungen von steuerlichen Vorschriften angepasst werden, um den steuerlichen Gewinn zu erhalten (§ 60 Abs. 2 EStDV). Abweichungen ergeben sich durch unterschiedliche Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften im Handels- und Steuerrecht, z.B. bei der Abzinsungsverpflichtung langlaufender Verbindlichkeiten, dem Aktivierungsgebot für Disagios oder dem Verbot von Drohverlustrückstellungen.

Bei der Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses sind auch folgende Punkte gewinnändernd zu berücksichtigen:

- nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5 EStG); zu beachten sind noch einmal die Regelungen zum Vorsteuerabzugsverbot (§ 15 Abs. 1 a UStG);
- steuerfreie Einnahmen, insbesondere die Steuerfreiheit i.H.v. 50 % der Dividendenerträge (§ 3 Nr. 40 EStG);
- außerbilanzielle Hinzurechnungen, z.B. der Gewinnaufschlag i.H.v. 6 % bei Auflösung einer Ansparrücklage ohne entsprechende Investition.
- Bei Einzelunternehmen und PersGes müssen dem Gewinn ferner die nach § 4 Abs. 4 a EStG nicht abziehbaren Schuldzinsen hinzugerechnet werden.

Beispiel: Hinzurechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4 a EStG

Tatsächlich gezahlte Schuldzinsen ohne Zinsen für Investitions-Darlehen	3.000
Sockelbetrag	- 2.050
Maximaler Hinzurechnungsbetrag	950
Stand Überentnahmen (+) 01.01.2004	+ 10.000
Entnahmen 2004	+ 25.000
Gewinn	- 30.000
Stand Überentnahmen 31.12.2004	+ 5.000
6 % der Überentnahme	300
Es werden 300 EUR dem Gewinn außerbilanziell hinzugerechnet.	

Sonderbetriebseinnahmen bzw. –ausgaben

Das steuerliche Ergebnis einer PersGes umfasst neben dem Gewinn aus der Gesamthandelsbilanz auch Sonderbetriebseinnahmen und –ausgaben.

Tantiemen

Vertraglich vereinbarte Gewinntantiemen bei KapGes müssen anhand des vorläufigen Ergebnisses berechnet und als Verbindlichkeit berücksichtigt werden.

Steuerberechnung

Es folgt die Steuerberechnung unter Berücksichtigung des vorläufigen Ergebnisses, der geleisteten (KSt- und) GewSt-Vorauszahlungen, der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben und der sonstigen steuerlich relevanten Werte (z.B. der Spenden).

Die danach ermittelte Steuererstattung oder –nachzahlung muss noch als Forderung unter den sonstigen Vermögensgegenständen oder als Steuerrückstellung erfasst werden.

Eigenkapital

Bei der Erstellung des Jahresabschlusses einer PersGes ist anschließend die Gewinnverteilung in der Entwicklung der Kapitalkonten darzustellen.

Beispiel: Entwicklung der variablen Kapitalkonten

	Hans		Franz	
	Konto	Beträge	Konto	Beträge
Stand 01.01.2004		15.537,50		18.652,75
Barentnahmen	1800	- 24.000,00	1801	- 24.000,00
Bareinlagen	1890	5.000,00	1891	3.000,00
ESt	1810	- 18.990,00	1815	- 19.650,00
Kirchensteuer	1811	- 1.709,15	1816	- 1.768,50
Solidaritätszuschlag	1812	- 1.044,42	1817	- 1.080,75
Pkw-Nutzung	1880	- 5.580,00	1881	- 5.580,00
Lebensversicherung	1820	- 2.826,00	1825	- 2.975,00
Krankenversicherung	1821	- 5.345,40	1826	- 5.588,00
Rentenversicherung	1822	- 1.188,00	1827	- 1.188,00
		- 40.145,47		- 40.177,50
Gewinn 2004		60.000,00		60.000,00
Stand 31.12.2004		19.854,53		19.822,50
Ermittlung des steuerlichen Gewinns und der Gewinnverteilung		Gesamt	Hans	Franz
Handelsbilanzgewinn		120.000,00	60.000,00	60.000,00
Tätigkeitsvergütungen		+ 36.000,00	+ 24.000,00	+ 12.000,00
Zinsen Darlehen von Franz		+ 5.000,00	0,00	+ 5.000,00
Steuerlicher Gewinn		161.000,00	84.000,00	77.000,00

Abstimmung des Stammkapitals mit dem Handelsregister

Bei KapGEs sollte in regelmäßigen Abständen auch das gezeichnete Kapital mit den Angaben aus einem aktuellen Handelsregister-Auszug abgeglichen werden. So wird sichergestellt, dass zwischenzeitliche Veränderungen des Stammkapitals berücksichtigt sind.

Erstellung des Anhangs

Für mittelgroße und große KapGes oder KapGes & Co. umfasst der Jahresabschluss auch einen Anhang. Ferner müssen diese Gesellschaften einen Lagebericht erstellen.

Ausdruck des Jahresabschlusses im Entwurf

Nach Beendigung aller erforderlichen Buchungen erfolgt der Ausdruck des Jahresabschlusses im Entwurf. Steuerberater fertigen häufig einen Erstellungsbericht an.

Erstellung der Steuererklärungen und der Jahresabschlüsse

Sobald der Jahresabschluss endgültig aufgestellt ist, werden die entsprechenden Unterlagen z.B. an das Finanzamt, an die Gesellschafter oder die Geschäftsführung verschickt.

Erstellen von Hinweisen für die laufende Buchhaltung

Insbesondere Buchungsfehler, die immer wieder auftreten, müssen an die Buchhaltungsabteilung gemeldet werden. Ferner sollten neue oder geänderte Kontenbeschriftungen und sonstige Hinweise aus der Jahresabschlusserstellung der Buchhaltungsabteilung mitgeteilt werden, damit sie direkt im laufenden Wirtschaftsjahr berücksichtigt werden können.