

Jahresabschluss 2010 nach BilMoG für Einzelunternehmen und Personengesellschaften

Referent: **Dipl.-Kfm. Prof. Dr. Klaus-Jürgen Lehwald**
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

ASW Akademie für Steuerrecht und Wirtschaft
des Steuerberaterverbandes Westfalen-Lippe e.V.
Gasselstiege 33, 48159 Münster
Tel.: 02 51 / 5 35 86 - 20
Fax: 02 51 / 5 35 86 - 70
Internet: www.asw-stbv.de
eMail: info@asw-stbv.de

INHALTSÜBERSICHT

1. Auftragsarten und Auftragsannahme	7
1.1 Einführung	7
1.2 Grundsätze der Verlautbarung der BStBK	8
1.2.1 Entwicklung der Grundsätze	8
1.2.2 Abgrenzung der Verantwortlichkeit	9
1.2.3 Anwendungsbereich der Verlautbarung	10
1.2.4 Zeitliche Anwendung	11
1.2.5 Auftragsabgrenzung und Auftragsarten	12
1.2.5.1 Gemeinsamer Inhalt der Erstellungen	12
1.2.5.2 Abgrenzung der Auftragsarten	13
1.2.5.3 Auftragsannahme	15
1.3 Muster eines Auftragsbestätigungsschreibens	17
1.4 Vereinbarung zur Aufbewahrung der Abschlussunterlagen beim Steuerberater	20
2. Auftragsdurchführung	21
2.1 Allgemeine Durchführungsgrundsätze der Verlautbarung der BStBK	21
2.2 Grundlagen der BilMoG-Umstellung	23
2.2.1 Erstmals zwingende Anwendung des BilMoG auf die Jahresabschlüsse 2010.....	23
2.2.2 Befreiung von den handelsrechtlichen Rechnungslegungspflichten für kleine Einzelkaufleute	24
2.2.3 Struktur der Übergangsregelungen	28
2.2.4 Beibehaltung oder Fortführung von nach altem Recht gebildeten Bilanzposten	30
2.2.4.1 Grundsatzfragen	30
2.2.4.2 Nur einmalige Ausübung der Beibehaltungs- oder Fortführungswahlrechte.....	32
2.2.4.3 Grundsätzlich umfassende Ausübung der Beibehaltungs- oder Fortführungsrechte	36
2.2.4.4 Weitergeltung der bisherigen handelsrechtlichen Vorschriften bei Beibehaltung oder Fortführung	37
2.2.5 Auswirkungen auf die GuV infolge des Übergangs	39
2.2.6 Übergangserleichterungen	40
2.3 Allgemeine Anforderungen an die Jahresabschlussstellung nach BilMoG unter Berücksichtigung der Übergangsvorschriften	41
2.3.1 Immaterielle Anlagewerte	41
2.3.1.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	41
2.3.1.2 Übergangsvorschriften	49
2.3.1.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	50
2.3.1.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	50

2.3.1.5 Fallbeispiel	51
2.3.1.5.1 Sachverhalt	51
2.3.1.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	52
2.3.1.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	52
2.3.1.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	52
2.3.2 Geschäfts- oder Firmenwert	53
2.3.2.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	53
2.3.2.2 Übergangsvorschriften	55
2.3.2.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	56
2.3.2.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	56
2.3.2.5 Fallbeispiel	57
2.3.2.5.1 Sachverhalt	57
2.3.2.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	58
2.3.2.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	58
2.3.2.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	58
2.3.3 Sachanlagevermögen	60
2.3.3.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	60
2.3.3.2 Übergangsvorschriften	71
2.3.3.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	73
2.3.3.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	73
2.3.3.5 Fallbeispiel	74
2.3.3.5.1 Sachverhalt	74
2.3.3.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	74
2.3.3.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	74
2.3.3.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	75
2.3.4 Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	76
2.3.4.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	76
2.3.4.2 Übergangsvorschriften	81
2.3.4.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	81
2.3.4.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	82
2.3.4.5 Fallbeispiel	82
2.3.4.5.1 Sachverhalt	82
2.3.4.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	83
2.3.4.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	83
2.3.4.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	83
2.3.5 Fertigerzeugnisse	84
2.3.5.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	84
2.3.5.2 Übergangsvorschriften	87
2.3.5.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	87
2.3.5.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	87
2.3.5.5 Fallbeispiel	88
2.3.5.5.1 Sachverhalt	88
2.3.5.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	89
2.3.5.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	89
2.3.5.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	89
2.3.6 Eigenkapital	90
2.3.6.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	90
2.3.6.1.1 Eigenkapitaldarstellung bei Einzelkaufleuten	90

2.3.6.1.2 Hinweise der Bundessteuerberaterkammer zum Ausweis des Eigenkapitals bei Personenhandelsgesellschaften	91
2.3.6.2 Übergangsregelungen	92
2.3.6.3 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	94
2.3.7 Sonderposten mit Rücklageanteil	95
2.3.7.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	95
2.3.7.2 Übergangsvorschriften	95
2.3.7.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	96
2.3.7.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	96
2.3.7.5 Fallbeispiel	96
2.3.7.5.1 Sachverhalt	96
2.3.7.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	97
2.3.7.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	97
2.3.7.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	97
2.3.8 Allgemeine Aufwandsrückstellung	98
2.3.8.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	98
2.3.8.2 Übergangsvorschriften	98
2.3.8.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	99
2.3.8.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	99
2.3.8.5 Fallbeispiel	99
2.3.8.5.1 Sachverhalt	99
2.3.8.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	100
2.3.8.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	100
2.3.8.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	100
2.3.9 Sonstige Rückstellungen	101
2.3.9.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	101
2.3.9.2 Übergangsvorschriften	108
2.3.9.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	110
2.3.9.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	110
2.3.9.5 Fallbeispiel	111
2.3.9.5.1 Sachverhalt	111
2.3.9.5.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	111
2.3.9.5.2.1 Effekt zum 01.01.2010	111
2.3.9.5.2.2 Effekt zum 31.12.2010	113
2.3.10 Pensionsrückstellungen	114
2.3.10.1 Grundsätzliche handelsrechtliche Behandlung nach BilMoG	114
2.3.10.2 Übergangsvorschriften	120
2.3.10.3 Grundsätzliche steuerrechtliche Behandlung	121
2.3.10.4 Bilanzpolitische Gestaltungsmöglichkeiten	122
2.3.10.5 Fallbeispiele	123
2.3.10.5.1 Ermittlung des Unterschiedsbetrags aus der Neubewertung zum 01.01.2010	123
2.3.10.5.1.1 Sachverhalt	123
2.3.10.5.1.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	123
2.3.10.5.2 Ausweis der Zuführungsbeträge	125
2.3.10.5.2.1 Sachverhalt	125
2.3.10.5.2.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	125
2.3.10.5.3 Übergangsvorschriften bei Vorhandensein von Deckungsvermögen	126

2.3.10.5.3.1 Sachverhalt	126
2.3.10.5.3.2 Sachverhaltsbehandlung im Umstellungsabschluss	126
2.4 Besondere Anforderungen bei Erstellung ohne Beurteilungen	127
2.5 Besondere Anforderungen bei Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung	128
2.5.1 Grundsätze der Verlautbarung der BStBK	128
2.5.1.1 Auftragsabgrenzung	128
2.5.1.2 Durchführung der Plausibilitätsbeurteilung	131
2.5.1.2.1 Ziel der Plausibilitätsbeurteilung	131
2.5.1.2.2 Sachdienliche Befragungen	132
2.5.1.2.3 Analytische Beurteilungen	133
2.5.2 Checkliste zur Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung	135
2.6 Besondere Anforderungen bei Erstellung mit umfassenden Beurteilungen.....	143
2.6.1 Grundsätze der Verlautbarung der BStBK	143
2.6.2 Beobachtung der Vorratsinventur als Beispiel für Maßnahmen zur umfassenden Beurteilung.....	144
2.6.2.1 Grundlegende Vorgehensweise.....	144
2.6.2.2 Beurteilung des vorratsbezogenen internen Kontrollsystems	146
2.6.2.3 Aussagebezogene Beurteilungen.....	148
2.6.2.4 Musterbestätigung für bei Dritten gelagerte Vorräte	149
2.6.2.5 Alternative Beurteilungen bei Unmöglichkeit der Inventurteilnahme	151
2.7 Besondere Anforderungen bei abweichenden Aufträgen	153
3. Dokumentation und Qualitätssicherung	155
4. Vollständigkeitserklärung	157
5. Bescheinigung	158
5.1 Grundsätze der Verlautbarung der BStBK	158
5.1.1 Allgemeine Anforderungen an die Erteilung von Bescheinigungen	158
5.1.2 Bescheinigungen in Abhängigkeit von der Auftragsart.....	160
5.2 Neue Formulierungsmuster	162
5.2.1 Überblick.....	162
5.2.2 Formulierungsmuster für Bescheinigungen über die Erstellung eines Jahresabschlusses ohne Beurteilungen	165
5.2.2.1 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses ohne Beurteilungen bei Führung der Bücher durch den Mandanten	165
5.2.2.2 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses ohne Beurteilungen bei Mitwirkung an der Buchführung/Führung der Bücher durch den Steuerberater	166
5.2.3 Formulierungsmuster für Bescheinigungen über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit Plausibilitätsbeurteilungen	168
5.2.3.1 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit Plausibilitätsbeurteilungen bei Führung der Bücher durch den Mandanten	168

5.2.3.2 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit Plausibilitätsbeurteilungen bei Mitwirkung an der Buchführung/Führung der Bücher durch den Steuerberater.....	169
5.2.4 Formulierungsmuster für Bescheinigungen über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen.....	171
5.2.4.1 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen bei Führung der Bücher durch den Mandanten.....	171
5.2.4.2 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen bei Mitwirkung an der Buchführung durch den Steuerberater.....	172
5.2.5 Formulierungsmuster für Bescheinigungen über die Erstellung eines Jahresabschlusses bei abweichendem Auftrag.....	173
5.2.5.1 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses bei abweichendem Auftrag - Erweiterung der Bescheinigung bei der Auftragsart I (ohne Beurteilung)....	173
5.2.5.2 Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses bei abweichendem Auftrag - Erweiterung der Bescheinigung bei der Auftragsart II (mit Plausibilitätsbeurteilung).....	175
5.2.6 Formulierungsmuster für Bescheinigungen über die Erstellung einer steuerlichen Gewinnermittlung.....	177
5.2.6.1 Formulierungen für Bescheinigungen über die Erstellung einer steuerlichen Gewinnermittlung bei Führung der Aufzeichnungen durch den Mandanten.....	177
5.2.6.2 Formulierungen für Bescheinigungen über die Erstellung einer steuerlichen Gewinnermittlung bei Führung der Aufzeichnungen durch den Steuerberater.....	178
6. Erstellungsbericht.....	179
6.1 Grundsätze der Verlautbarung der BStBK.....	179
6.2 Muster-Erstellungsbericht.....	182