

Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen

Kammerversammlung der
Steuerberaterkammer Köln

21. Juni 2010 in Köln

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Ausgangspunkt**

- ✓ „Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen“ (April 2010)
- ✓ IDW S 7 „Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen durch Wirtschaftsprüfer“ (Dez. 2009)

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ Bisherige berufsständige Auffassungen:

- ✓ Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen durch Steuerberater (Okt. 2001)
- ✓ IDW HFA 4 / 1996 Grundsätze für die Erstellung von Jahresabschlüssen durch Wirtschaftsprüfer

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Entwicklung der Auffassungen

- ✓ Einigung bei den Bescheinigungen erreicht, Standard weitgehend abgestimmt, HFA verabschiedet S7 Ende Nov. 2009, Veröffentlichung durch IdW im Dez. 2009
- ✓ Verabschiedung der BStBK Verlautbarung auf der Bundeskammerversammlung 13. April 2010.

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Wesentliche Änderungen / Klarstellungen

- ✓ Neue Bescheinigungsformulierungen
- ✓ Stärkere Definition der Verantwortungsbereiche
- ✓ Ausführungen und Bescheinigungsformulierung zu abweichenden Aufträgen.
- ✓ Sinngemäße Anwendung auf steuerliche Gewinnermittlung nach § 4 I und § 4III (solange keine eigene Ausarbeitung vorliegt)
- ✓ Keine der Redepflicht (§ 321 Abs.1 S. 3 HGB) nachgebildete Pflicht zur Information des Auftraggebers

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Anwendungsbereich**
- ✓ Inhaltlich:
 - ✓ Handelsrechtliche Jahresabschlüsse
- ✓ Inhaltlich sinngemäß:
 - ✓ Abschlüssen nach § 325a Abs. 2 HGB
 - ✓ Konzern- und Zwischenabschlüsse, Abschlussbestandteile
 - ✓ Erstellung von Steuerbilanzen (§ 4 Abs. 1 EStG)
 - ✓ Erstellung von EÜR (§ 4 Abs. 3 EStG)
- ✓ Zeitlich:
 - ✓ Für Berichtszeiträume nach dem 31.12.2009 oder früher

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Auftragsunabhängiger Erstellungsinhalt**

- ✓ Entwicklung der Bilanz und GuV aus der Buchführung
- ✓ Ggf. Anhang
- ✓ Ggf. weitere Abschlussbestandteile
- ✓ Dokumentation
- ✓ Bescheinigung über die Erstellung
- ✓ Ggf. Erstellungsbericht
- ✓ Information über Wahlrechte
- ✓ Ggf. Beratung zur Lageberichtserstellung

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Auftragsarten:**

- ❖ Erstellung ohne Beurteilungen
- ❖ Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen
- ❖ Erstellung mit umfassenden Beurteilungen
- ❖ Erstellung bei abweichendem Auftrag

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Auftragsannahme**

- ✓ Empfehlung der schriftlichen Auftragsbestätigung bei erstmaliger Beauftragung
 - ✓ zu übernehmende Aufgaben
 - ✓ Tätigkeitsumfang
- ✓ Festlegung auf welcher Grundlage und nach welcher Maßgabe Erstellung erfolgt
- ✓ Ggf. Art und Umfang der Berichterstattung konkretisieren
- ✓ Grundbedingung: Benötigte Unterlagen und Aufklärungen müssen vollständig vorgelegt werden
- ✓ Abweichende Aufträge

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Allgemeine Anforderungen an die Auftragsdurchführung**
 - ✓ Allgemeine Berufsgrundsätze
 - ✓ Unabhängigkeit, Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit
 - ✓ Grundsätze der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit beachten
 - ✓ Aufklärungspflichten beachten
 - ✓ Qualitätssicherungsregelungen vorhalten
 - ✓ Ggf. Spezialkenntnisse erforderlich (Branche, Rechtsform)
 - ✓ Negative Abgrenzung Tz. 22, 23

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Allgemeine Anforderungen an die Auftragsdurchführung**
- ✓ Keine Mitwirkung an erkannten unzulässigen Wertansätzen und Darstellungen
 - ✓ Insbesondere bei offensichtlichem Verstoß gegen § 252 I Nr.1 HGB
- ✓ Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit der vorgelegten Unterlagen sind zu klären
- ✓ Keine Bescheinigung bei schwerwiegenden, in ihren Auswirkungen nicht abgrenzbaren Mängeln in der Buchführung, den Inventuren oder anderen Teilbereichen des Rechnungswesens
 - ✓ Mängel dem Auftraggeber schriftlich mitteilen
 - ✓ Ggf. Kündigung des Auftrages

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Besondere Anforderungen**
- ✓ **Erstellung ohne Beurteilungen (Auftragsart 1)**
 - ✓ Ziel: Normentsprechende Entwicklung des JA
 - ✓ Keine Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit oder Plausibilität
 - ✓ Keine Beurteilung der Buchführung, des IKS, der Inventuren, der Periodenabgrenzung sowie von Ansatz und Bewertung der Bilanzansätze
 - ✓ Aber: Sachverstand verlangt Hinweis auf offensichtliche Unrichtigkeiten, Korrekturvorschlag und ggf. Beachtung der Umsetzung

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Besondere Anforderungen**
- ✓ **Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen (Auftragsart 2)**
 - ✓ Durchführung von Befragungen und analytische Beurteilungen
 - ✓ Feststellung, dass keine Umstände bekannt geworden sind, die gegen die Ordnungsmäßigkeit der vorgelegten Belege, Bücher und Bestandsnachweise in allen für den Jahresabschluss wesentlichen Belangen sprechen

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- ✓ Maßnahmen zur Beurteilung der Plausibilität :
 - ✓ **Befragung** nach den angewandten Verfahren zur Erfassung und Verarbeitung von Geschäftsvorfällen im Rechnungswesen
 - ✓ **Befragung** zu allen wesentlichen Abschlusssaussagen
 - ✓ **Analytische Beurteilungen** der einzelnen Abschlusssaussagen (z.B. Vergleiche mit Vorjahreszahlen, Kennzahlenvergleiche)
 - ✓ **Ggf. Befragung** nach Gesellschafter/AR/Beirats-Beschlüssen mit Bedeutung für den Jahresabschluss
 - ✓ **Abgleich** des Gesamteindrucks des Jahresabschlusses mit den im Verlauf der Erstellung erlangten Informationen
 - ✓ Ggf. Checkliste der BStBK für die Erstellung von Jahresabschlüssen mit Plausibilitätsbeurteilung heranziehen
- ✓ Verständnis der rechnungslegungsbezogenen internen Prozesse
- ✓ Keine eigenständigen Aufbau- und Funktionsbeurteilungen

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Besondere Anforderungen**

✓ **Erstellung mit umfassenden Beurteilungen (Auftragsart 3)**

- ✓ Hinreichende Sicherheit über die Ordnungsmäßigkeit der vorgelegten Unterlagen erlangen.
- ✓ Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung (soweit StB nicht mitgewirkt hat)
- ✓ Beurteilung der Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen IKS

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- ✓ Maßnahmen zur Feststellung der Ordnungsmäßigkeit
 - ✓ Sind die Vorräte des Unternehmens von wesentlicher Bedeutung für den Jahresabschluss, muss der Steuerberater – soweit durchführbar – die körperliche Bestandsaufnahme beobachten.
 - ✓ Entscheidung, ob Saldenbestätigungen bei Forderungen und Verbindlichkeiten sowie Bank- und Rechtsanwaltsbestätigungen einzuholen sind, um hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, dass die vorgelegten Unterlagen keine wesentlichen Fehler enthalten.
 - ✓ Zur Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden sowie zur Bildung und Bewertung von Rückstellungen sind Informationen über bestehende Risiken zu erlangen und einzuschätzen. Gesonderte Erfassung risikobehafteter Vermögensgegenstände bei der Aufstellung der Inventare. Untersuchung u.a. der Verträge über Liefer- und Leistungsbeziehungen auf ungewisse Verbindlichkeiten und auf drohende Verluste.

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Besondere Anforderungen**

✓ **Abweichende Aufträge (Auftragsart 4)**

- ✓ Bescheinigung kann nur für die Auftragsart erteilt werden, deren Erfordernisse vollständig erfüllt sind.
- ✓ Hinweis in der Bescheinigung auf weitergehende Beurteilungen und deren Ergebnisse.
 - ✓ *„...Darüber hinaus wurden wir beauftragt umfassende Beurteilungen hinsichtlich [Bsp.: verschiedene Bilanzpositionen] durchzuführen. Über Art, Umfang und Ergebnis der Beurteilung unterrichtet unser vorliegender Bericht vom“*

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ Dokumentation

- ✓ Vorgenommene Tätigkeiten einschließlich Beurteilungshandlungen müssen in den **Arbeitspapieren** dokumentiert werden, ggf. auch im **Erstellungsbericht**.
- ✓ Entwicklung des Jahresabschluss muss daraus nachvollziehbar sein.
- ✓ Festhalten, wenn Inventuren beobachtet oder in anderer Weise beurteilt wurden
- ✓ Angaben bei Einholung von Salden- und anderen Bestätigungen
- ✓ Unterlagen über das Zustandekommen des Jahresabschlusses sind als notwendiger Bestandteil der Rechnungslegung dem Unternehmen auszuhändigen.

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Vollständigkeitserklärung**

✓ **Empfehlung zur Einholung einer Vollständigkeitserklärung**

- ✓ Hinweis:
Muster einer Vollständigkeitserklärung z. B. bei DWS-Verlag

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Berichterstattung**

- ✓ **Der vom Steuerberater erstellte Jahresabschluss ist mit einer Bescheinigung zu versehen**
- ✓ **klare, schriftlich formulierte Aussage über die Erstellung**
- ✓ **Bloße Unterzeichnung / Wiedergabe auf einem Bogen mit dem Briefkopf des Steuerberaters ist unzulässig.**
- ✓ **Bei Lagebericht: Hinweis, dass weder Erstellung noch Beurteilung Gegenstand des Auftrags war**

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Berichterstattung**

✓ **Bescheinigung mit folgenden Mindestinhalten**

- ✓ **Überschrift**
- ✓ **Art des Erstellungsauftrags und eventuelle Abweichungen**
- ✓ **Abschlussstichtag bzw. zugrunde liegendes Geschäftsjahr**
- ✓ **Verantwortlichkeiten der gesetzlichen Vertreter und des Steuerberaters**
- ✓ **Maßgebende Rechtsvorschriften und vorgelegte Unterlagen**
- ✓ **Hinweis auf die Einhaltung der Grundsätze dieser BStBK Verlautbarung**
- ✓ **Ergebnisse der Tätigkeit des Steuerberaters**
- ✓ **Datum, Ort und Unterschrift**

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Berichterstattung**
- ✓ **Wortlaut hat sich an der Auftragsart zu orientieren**
- ✓ **Aussage darf nicht über die vom StB auftragsgemäß übernommene Verantwortlichkeit hinausgehen**
- ✓ **Auftragsart 1: Plausibilität bzw. Ordnungsmäßigkeit der vorgelegten Unterlagen darf nicht bescheinigt werden**
- ✓ **Auftragsart 2: auf Plausibilitätsbeurteilungen ist hinzuweisen. Zur Ordnungsmäßigkeit keine Positiv-Formulierung**
- ✓ **Bescheinigung erfasst auch den Umfang der Mitwirkung des StB an (Teilen) der Buchführung / des Inventars**
- ✓ **Ggf. Ergänzungen erforderlich, falls:**
 - ✓ **Beschlussfassungen von Organen oder Handelsregistereintragung ausstehen**
 - ✓ **Vorjahresabschluss noch nicht festgestellt ist**
 - ✓ **Wesentliche, im Abschluss in zulässiger Weise dargestellte Risiken nicht abschließend beurteilt werden können**

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Formulierungen für Bescheinigungen über die Erstellung von Jahresabschlüssen

- I. Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses ohne Beurteilungen...
 1. ... bei Führung der Bücher durch den Mandanten
 2. ... bei Mitwirkung an der Buchführung/Führung der Bücher durch den Steuerberater
- II. Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit Plausibilitätsbeurteilungen...
 1. ... bei Führung der Bücher durch den Mandanten
 2. ... bei Mitwirkung an der Buchführung/Führung der Bücher durch den Steuerberater
- III. Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen ...
 1. ... bei Führung der Bücher durch den Mandanten
 2. ... bei Mitwirkung an der Buchführung durch den Steuerberater
- IV. Bescheinigung über die Erstellung eines Jahresabschlusses bei abweichendem Auftrag
 1. Erweiterung der Bescheinigung bei der Auftragsart I (ohne Beurteilung)
 2. Erweiterung der Bescheinigung bei der Auftragsart II (mit Plausibilitätsbeurteilung)

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

➤ **Erstellungsbericht**

- Allgemeinen Berichtsgrundsätze: Vollständigkeit, Wahrheit und Klarheit
- Bericht über Art und Umfang der durchgeführten Arbeiten
- Bericht über das Ergebnis der Arbeiten, d. h. über den erstellten Jahresabschluss, ggf. über das Ergebnis auftragsgemäß durchgeführter Beurteilungen der Ordnungsmäßigkeit bzw. Plausibilität der vorgelegten Unterlagen
- Dient auch zum Nachweis der Erfüllung der Pflichten des StB aus dem Auftrag

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

- **Inhalt des Erstellungsberichts**
 - Auftraggeber, Auftragsabgrenzung, Auftragsdurchführung
 - Zeitraum der Auftragsdurchführung
 - Hinweis auf zugrunde gelegte Auftragsbedingungen und Vollständigkeitserklärung
 - Darstellung der Grundlagen des Jahresabschlusses sowie etwaiger Feststellungen hierzu
 - Art und Umfang der Erstellungsarbeiten beschreiben
 - Auftragsabhängig: Darstellung rechtlicher und wirtschaftlicher Grundlagen
 - Zweckmäßige Erläuterung einzelner Posten der Bilanz und GuV
 - Bei Beurteilung der vorgelegten Belege, Bücher und Bestandsnachweise Feststellung der Ordnungsmäßigkeit bzw. Plausibilität
 - Weitergehende Ausführungen bei Mängeln im IKS und systematischen Buchungsfehlern, ggf. Korrekturmaßnahmen darstellen
 - Darstellung und Begründung von Bescheinigungsergänzungen

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Bescheinigung über die Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen 2001

„Vorstehender Jahresabschluss wurde von uns auf der Grundlage der von uns geführten Bücher, der vorgelegten Bestandsnachweise sowie der erteilten Auskünfte der X-GmbH unter Beachtung der handelsrechtlichen Vorschriften und des Gesellschaftsvertrages erstellt. Das uns vorgelegte Inventar haben wir auf seine Plausibilität beurteilt. Dabei sind uns insoweit keine Sachverhalte bekannt geworden, die gegen die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses sprechen.“

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Bescheinigung über die Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen 2010

Wir haben auftragsgemäß den nachstehenden Jahresabschluss – bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang – der X-GmbH für das Geschäftsjahr vom 1.1. bis 31.12.2010 unter Beachtung der deutschen handelsrechtlichen Vorschriften und der ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags erstellt. Grundlage für die Erstellung waren die von uns geführten Bücher und die uns darüber hinaus vorgelegten Belege und Bestandsnachweise, die wir auftragsgemäß nicht geprüft, wohl aber auf Plausibilität beurteilt haben, sowie die uns erteilten Auskünfte. Die Buchführung sowie die Aufstellung des Inventars und des Jahresabschlusses nach den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften und den ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags liegen in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft.

Wir haben unseren Auftrag unter Beachtung der *Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen aus April 2010* durchgeführt. Dieser umfasst die Entwicklung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie des Anhangs auf Grundlage der Buchführung und des Inventars sowie der Vorgaben zu den anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden. Zur Beurteilung der Plausibilität der uns vorgelegten Belege, und Bestandsnachweise, an deren Zustandekommen wir nicht mitgewirkt haben, haben wir Befragungen und analytische Beurteilungen vorgenommen, um mit einer gewissen Sicherheit auszuschließen, dass diese nicht ordnungsgemäß sind. Hierbei sind uns keine Umstände bekannt geworden, die gegen die Ordnungsmäßigkeit der uns vorgelegten Unterlagen und des auf dieser Grundlage von uns erstellten Jahresabschlusses sprechen.

Verlautbarung zur Jahresabschlusserstellung

Vielen Dank
für Ihre Aufmerksamkeit!

pesch.ralph@t-online.de

0171-6040640