

Jahresabschlusserstellung 2024 (ohne Plausibilitätsbeurteilungen)

Mandant: _____

Stichtag: _____

Buchführung durch: _____

Abschlussarbeiten durch: _____

Prüfung durch: _____

	Prüfungspunkt	✓
A.	Grundlegende Feststellungen	
1.	Alle wichtigen Unterlagen vorhanden, v. a. von beiden Vertragspartnern unterschriebene Verträge über ... ■ Kauf, Miete, Leasing, Abtretung, Verpfändung, Verzicht, Nutzungsüberlassung, Darlehen, Gewährleistung, Lizenz, Preisabsprache, Bürgschaft, Patronatserklärung, Arbeitsverträge	
2.	Alle wichtigen Unterlagen für Gesellschaften vorhanden, v. a. ... ■ Gesellschaftsverträge, Satzungen (inkl. Änderungen), Handelsregistrauszug, Protokolle der Gesellschafterversammlungen, Geschäftsführer-Anstellungsverträge, Gewinnfeststellungs- und Gewinnverwendungsbeschluss Vorjahr; Konsequenzen prüfen und einarbeiten	
3.	Abstimmung Vorjahreswerte/EB-Werte sowie Umbuchungen/Anpassungsbuchungen	
	a) Eröffnungsbilanz gleicht Schlussbilanz Vorjahr (Bilanzidentität)	
	b) Saldo Vortragskonten müssen 0 EUR sein (Konten 9000, 9008, 9009)	
	c) Umbuchungen durchsehen und auf Plausibilität prüfen	
	d) Anpassungsbuchungen aufgrund von Außenprüfungen oder Steuerbescheiden erforderlich?	
	e) Größere Veränderungen bei Bilanzposten im Vorjahresvergleich? Begründung dokumentieren	
4.	Entscheidende Erkenntnisse/Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	
	a) Entscheidende Erkenntnisse nach dem Bilanzstichtag mit Einfluss auf Bilanzposten bis zur Bilanzaufstellung? ■ wertaufhellende Tatsachen (d. h. vor Bilanzstichtag verursacht, aber erst bis zur Bilanzaufstellung bekannt geworden) sind zu berücksichtigen ■ wertbegründende Tatsachen (d. h. nach Bilanzstichtag verursacht und zwischen Bilanzstichtag und Bilanzaufstellung bekannt geworden) sind nicht zu berücksichtigen	
	b) Entscheidende Ereignisse nach dem Bilanzstichtag ohne Einfluss auf Bilanz- und GuV-Posten? (relevant für Nachtragsberichterstattung nach § 285 Nr. 33 HGB im Anhang; kleine KapG nach § 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB befreit)	
5.	Alle offenen Eingangs- und Ausgangsrechnungen gebucht (monatliche Zahlungen)?	
6.	Alle Zu- und Abgänge, Entnahmen und Einlagen erfasst?	
7.	Betriebsvermögen richtig zugeordnet, vor allem bei gemischter Nutzung von Gebäudeteilen? ■ Fristen für die Zuordnung zum Unternehmensvermögen wegen Vorsteuerabzug eingehalten? (BMF 17.5.24, III C 2 - S 7300/19/10002 :001); die Dokumentation der Zuordnung erfordert keine fristgebundene Mitteilung an das FA	

	Prüfungspunkt	✓
8.	Bilanzierungsgrundsätze beachtet?	
	a) Bilanzwahrheit (d. h.: die Wertansätze im Jahresabschluss müssen richtig und vollständig sein)	
	b) Vorsichtsprinzip (d. h.: bei der Bilanzierung sind alle Risiken und Verluste angemessen zu berücksichtigen (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 1 HGB))	
	c) Realisationsprinzip (d. h.: Gewinne dürfen nur erfasst werden, wenn sie im Geschäftsjahr realisiert (i. d. R. durch Umsatzakt) wurden (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 HGB))	
	d) Niederstwertprinzip (zu unterscheiden: das strenge (§ 253 Abs. 4 HGB) und das gemilderte (§ 253 Abs. 3 S. 5 ff. HGB))	
	e) Imparitätsprinzip (d. h.: nicht realisierte, aber bereits erkennbare Verluste sind zu berücksichtigen; z. B. Bildung von Rückstellungen) (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 1 HGB)	
	f) Klarheitsprinzip (d. h.: der Jahresabschluss muss klar und verständlich (§ 243 Abs. 2 HGB) sein; im Regelfall Berücksichtigung der Gliederungsschemata §§ 266, 275 HGB)	
	g) Bilanzidentität (d. h.: Eröffnungsbilanz = Abschlussbilanz Vorjahr, § 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB)	
	h) Bilanzkontinuität (d. h.: nur in begründeten Ausnahmefällen darf von der Ansatz-/Bewertungsstetigkeit abgewichen werden (§ 246 Abs. 3 S. 2 i. V. mit § 252 Abs. 2 HGB)). Bei Abweichung = Angabe, Begründung und gesonderte Darstellung des Einflusses im Anhang erforderlich (§ 284 Abs. 2 Nr. 2 Hs. 2 HGB)	
9.	Handelsbilanz bei Kaufleuten (§§ 1 - 7 HGB)! Eigene Steuerbilanz oder Überleitungsrechnung erforderlich? ■ Handelsrechtliche Buchführungspflicht prüfen (§§ 238 Abs. 1, 241a, 267, 267a HGB; § 140 Abs. 1 AO) ■ Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1 S. 1 EStG) ■ Keine umgekehrte Maßgeblichkeit: Wahlrechte in Handels- und Steuerbilanz können unterschiedlich ausgeübt werden (§ 5 Abs. 1 S. 1 Hs. 2 EStG); ggf. Obergrenzen beachten	
10.	Haben laufende bzw. abgeschlossene Betriebsprüfungen (BP) Einfluss auf Bilanzansätze? ■ Wahrung des Bilanzenzusammenhangs erforderlich nach BP ■ Handelsrecht: Keine Rückwärtsberichtigung, Berichtigung erfolgt in der ersten noch offenen Buchführung ■ Steuerrecht: Regeln der Bilanzberichtigung beachten (§ 4 Abs. 2 EStG); Prüfung, ob Korrektur im ersten Folgejahr nach BP zulässig ist (Fehler mit oder ohne steuerliche Auswirkung; Vorliegen einer Korrekturvorschrift nach der AO)	
11.	Haben laufende Einspruchsverfahren Einfluss auf Bilanzansätze?	
12.	Bilanzpolitik/Ergebnisziel im Vorfeld mit Mandanten klären, Gestaltungsspielraum z. B. bei: a) Bilanzierungswahlrechten (z. B. selbst geschaffene immaterielle VG des AV, Disagio) b) Bewertungswahlrechten (z. B. Inventurbewertung, Herstellungskosten, Rückstellungen) c) Sachverhaltsgestaltungen (z. B. Zeitpunkt von An-/Verkäufen, Teilleistungen, Leasing) d) Ermessensspielräumen (Einschätzung von Wertminderungen und Risiken)	
13.	Bei negativem Eigenkapital und Verlustrealisierung unverzüglich Zahlungsunfähigkeit/Überschuldung prüfen, insbesondere bei Personenhandelsgesellschaften und Kapitalgesellschaften (§§ 17 - 19 InsO) ■ Erstellung einer Fortführungsprognose, kann noch nach going concern bilanziert werden? ■ Prüfung der Möglichkeiten zur Beseitigung insolvenzrechtlicher Überschuldung (z. B. qualifizierte Rangrücktritte oder Forderungsverzichte der Gläubiger) ■ Erhöhte Hinweispflicht durch WP und StB (§ 102 StaRUG)	
14.	Thesaurierungsbesteuerung für bilanzierende Einzel- und Personenunternehmen prüfen (§ 34a EStG): ■ Sinnvoll für nicht entnommene Gewinne, die dauerhaft im Betrieb verbleiben können ■ Neuerungen ab VZ 2024: Erhöhung des Thesaurierungsvolumens um Est und GewSt, Einführung von Missbrauchsvermeidungsregeln (Nachversteuerung bei bestimmten Übertragungs-/Umwandlungsfällen) und Ausschluss von Erstattungsinsen bei nachträglicher Beantragung ■ Pauschalsteuersatz 28,25 % + Soli + ggf. KiSt, damit erst lukrativ ab Progression > 30 % ■ Hoher Überwachungsaufwand, spätere (Über-)Entnahmen lösen Nachsteuer i. H. von 25 % + Soli + ggf. KiSt aus (§ 34a Abs. 4 EStG) ■ Nicht ratsam bei geplanter Betriebsaufgabe, -übergabe, -veräußerung, Wechsel zur EÜR; nicht möglich bei negativem zu versteuernden Einkommen (BFH 20.3.17, X R 65/14) ■ Einzelheiten: BMF 11.8.08, IV C 6 - S 2290-a/07/10001 ■ Tipp: Bei Verlusten in 2024, die auf 2023 zurückgetragen werden können, Rückgängigmachung des Thesaurierungsantrags für 2023 prüfen (möglich bis Bestandskraft Est-Bescheid 2024) ■ Nachsteuer erhöht Bemessungsgrundlage für den Soli (BFH 10.11.20, IX R 34/18)	

	Prüfungspunkt	✓
B.	Aktiva	
1.	Allgemeine Punkte zum Anlagevermögen	
	a) Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Zugänge richtig ermittelt (Nebenkosten!)?	
	b) Skonti von Anschaffungskosten abgezogen?	
	c) Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) richtig gebucht (selbstständig nutzbar?) (R 6.13 EStR) ■ Sofortabzug/Abschreibungsmöglichkeiten – folgende Grenzen (netto) gelten für Zugänge in 2024: ■ Grundsatz: Abschreibung über betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ■ bis 250 EUR: Sofortabzug ohne besondere Aufzeichnungspflichten (Wahlrecht) ■ ab 250,01 EUR bis 800 EUR: Sofortabzug oder Poolabschreibung eines Sammelpostens (Wahlrecht) (§ 6 Abs. 2, 2a EStG) ■ ab 800,01 EUR bis 1.000 EUR: Poolabschreibung über 5 Jahre (Wahlrecht) (§ 6 Abs. 2a EStG) ■ Wahlrecht Sammelposten: nur einheitlich für alle WG ab 250,01 EUR bis 1.000 EUR ■ Poolabschreibung nach § 6 Abs. 2a EStG nicht zusammen mit § 7g Abs. 5 EStG möglich ■ Tipp: Bei Anschaffungskosten zwischen 250,01 - 1.600 EUR Gestaltungsoptionen mit Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG (1.600 EUR abzgl. 50 % gem. § 7g EStG) genutzt? ■ Hinweis: Abweichung Handelsbilanz, wenn GWG nicht nur von untergeordneter Bedeutung (IDW-FN 10/2007, S. 506); Überleitungsrechnung und Steuerlatenz prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	d) „ Digitale Wirtschaftsgüter “ angeschafft? ■ für materielle Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ und immaterielle Wirtschaftsgüter „Betriebs- und Anwendersoftware“ kann (Wahlrecht) eine Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden (BMF 22.2.22, IV C 3 - S 2190/21/10002 :025; BMF 26.4.22, IV C 3 - S 2190/21/10002:028) ■ keine zeitanteilige AfA bei unterjähriger Anschaffung erforderlich (H 7.4 „Nutzungsdauer“ EStH) ■ Sofortabschreibung ist möglich ab dem VZ 2021 (gilt auch für Restbuchwerte) ■ Handelsrechtliche Abschreibungen über die voraussichtliche Nutzungsdauer, wenn es sich nicht zugleich um geringwertige Wirtschaftsgüter handelt (5. IDW-Update vom 6.4.21 zum dritten Corona-Hinweis; Eingabe des IDW zur Abschreibung sog. digitaler Wirtschaftsgüter vom 25.3.22). Da eine Sofortabschreibung somit handelsrechtlich i. d. R. ausscheidet, getrennte Aufstellung von Handels- und Steuerbilanz erforderlich. ■ durch Abweichung zur Steuerbilanz: passive latente Steuerlatenzen (IDW-Life 21, 347)	
	e) Anlagenabgänge (Schrott, Verkauf, Entnahme) zutreffend gebucht (Erlös/Abgang Restbuchwert?)	
	f) Abschreibungen zutreffend ermittelt? Bemessungsgrundlage, Abschreibungszeitraum, Beginn, zeitanteilig, Prozentsatz, Wahlrechte; degressive AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter des AV wie folgt zulässig: ■ Anschaffung/Herstellung nach 31.12.19 und vor 1.1.23: 25 %, max. das 2,5 Fache der linearen AfA ■ Anschaffung/Herstellung nach 31.3.24 und vor 1.1.25: 20 %, max. das 2 Fache der linearen AfA degressive Abschreibung in der Handelsbilanz nur anwendbar, wenn durch sie der Werteverzehr eines Vermögensgegenstands sachgerecht abgebildet wird; Bewertungsstetigkeit (§ 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB) beachten	
	g) Außerplanmäßige Abschreibung/Teilwertabschreibung: ■ handelsrechtliche Pflicht bei dauerhafter Wertminderung (nur bei Finanzanlagen Wahlrecht auch bei vorübergehender Minderung) (§ 253 Abs. 3 S. 5, 6 HGB) ■ steuerrechtliches Wahlrecht nur bei dauerhafter Wertminderung (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 bzw. Nr. 2 S. 2 EStG): Nachweis/Begründung Teilwert und Dauerhaftigkeit! (R 6.7 EStR; H 6.7 EStH; BMF 2.9.16, IV C 6 - S 2171-b/09/10002:002) ■ Dauernde Wertminderung bei verzinslichen Wertpapieren: BFH 18.4.18, I R 37/16; bei hybriden Anleihen: BFH 23.8.23, XI R 36/20	
	h) Steuerliche Sonderabschreibungen/Sonderposten (§ 6b EStG, R 6.6 EStR): ■ nur in Steuerbilanz separat möglich (§ 5 Abs. 1 S. 1 HS. 2 EStG) ■ Verlängerte Investitionsfrist wegen Corona (R 6.6 EStR; § 6b EStG; § 52 Abs. 14 S. 4 ff. EStG; BMF 20.9.22, IV C 6 - S 2138/19/10002:003) ist abgelaufen, späteste Auflösung alter Sonderposten war zum 31.12.23 ■ durch Abweichung zur Handelsbilanz: passive Steuerlatenzen	
	i) Steuerliche Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau (§ 7b EStG): ■ Sonderabschreibung von bis zu 5 % neben regulärer AfA im Jahr der Anschaffung und in den 3 folgenden Jahren (in 4 Jahren sind somit 20 % Sonderabschreibungen möglich) ■ Förderfähig: Anschaffungs-/Herstellungskosten für Flächen, die fremden Wohnzwecken dienen; Nebenräume gehören zur Wohnung, z. B. Keller- oder Abstellräume, gemeinschaftlich genutzte Räume im selben Gebäude, Stellplätze in Tiefgarage; Ferienwohnungen sind nicht begünstigt; häusliches Arbeitszimmer dient Wohnzwecken	

Prüfungspunkt	✓
■ Baukostenobergrenze: ■ Bauantrag/Bauanzeige nach 31.8.18 und vor 1.1.22: AK/HK max. 3.000 EUR pro qm Wohnfläche ■ Bauantrag/Bauanzeige nach 31.12.22 und vor 1.10.29: AK/HK max. 5.200 EUR pro qm Wohnfläche ■ Maximal förderfähige Bemessungsgrundlage: ■ Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.8.18 und vor dem 1.1.22: 2.000 EUR pro qm Wohnfläche ■ Bauantrag/Bauanzeige nach dem 31.12.22 und vor dem 1.10.29: 4.000 EUR pro qm Wohnfläche ■ Bei Bauantrag/Bauanzeige nach 31.12.22 und vor 1.10.29: Effizienzvorgaben beachten („Effizienzhaus 40“) ■ Die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen ■ Bei Gewinneinkünften: De-minimis-Regelungen bzw. Beihilfehöchstbeträge beachten ■ Für den gesamten Förderzeitraum ist Anlage „Angaben zur Inanspruchnahme einer Sonderabschreibung nach § 7b EStG“ mit der Steuererklärung abzugeben (BMF 29.5.24, IV C 3 - S 2197/19/10009:010)	
j) Investitionsabzugsbetrag (IAB) (§ 7g EStG; BMF 15.6.22, IV C 6 - S 2139-b/21/10001:001) ■ IAB ist außerbilanziell vorzunehmen; elektronische Übermittlung der Abzugsbeträge ■ Mehrmalige Verlängerungen des Investitionszeitraums (grundsätzlich drei Jahre) wegen der Coronapandemie (§ 52 Abs. 16 EStG) sind abgelaufen, alle IAB seit 2017 waren spätestens zum 31.12.23 aufzulösen ■ Einheitliche Gewinngrenze in Höhe von 200.000 EUR (zuvor: Betriebsvermögen bis 235.000 EUR) ■ Revision zur Frage der Einbeziehung von nichtabziehbaren Betriebsausgaben: BFH III R 38/23 ■ Höhe: 50 % der geplanten Investitionskosten ■ Ausschließliche Nutzung (mindestens 90 %) im Betrieb im Jahr der Anschaffung und im Folgejahr; auch vermietete Wirtschaftsgüter begünstigt, Vermietungen für mehr als drei Monate unschädlich ■ IAB zur Kompensation von Mehrergebnissen bei einer Betriebsprüfung letztmalig in 2020 nutzbar (§§ 7g Abs. 2 S. 2, 52 Abs. 16 EStG) ■ Personengesellschaften: Ein im Gesamthandsvermögen gebildeter IAB ist bei Anschaffung im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters nicht mehr begünstigt (§ 7g Abs. 7 S. 2 und 3 EStG) ■ Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, sondern auch durch andere Beweismittel möglich (BFH 16.3.22, VIII R 24/19) ■ Ein Wirtschaftsgut wird auch dann noch i. S. des § 7g EStG in einer Betriebsstätte des Betriebs des Investors ausschließlich betrieblich genutzt, wenn es im Betrieb eines Anderen ausschließlich als Werkzeug zur Herstellung von durch den Investor in Auftrag gegebenen Teilen eingesetzt und in der restlichen Zeit dort für den Investor lediglich verwahrt wird (BFH 3.12.20, IV R 16/18) ■ Zur Auswirkung der Hinzurechnung auf das Kapitalkonto eines Kommanditisten (§ 15a EStG) vgl. FG Münster 14.8.19, 13 K 2320/15 F, eingelegte Revision wurde zurückgenommen ■ IAB ist auch bei durchgeführter Investition, aber bei unterbliebener Hinzurechnung im Investitionsjahr rückgängig zu machen (BFH 3.12.19, X R 11/19) ■ Aufgabe des Betriebs: Die Nutzungsvoraussetzungen sind bei der Betriebsaufgabe im Jahr nach der Anschaffung des Wirtschaftsguts auch erfüllt, wenn das Wirtschaftsgut im Aufgabebjahr nicht für ein volles Kalenderjahr, sondern nur während des mit der Betriebsaufgabe endenden Rumpfwirtschaftsjahrs betrieblich genutzt wird (BFH 28.7.21, X R 30/19) ■ Geänderte Wahlrechtsausübung: nur nach Maßgabe der Regelungen zur Bilanzänderung steuerlich zugelassen, wenn sie in einer dem FA eingereichten Überleitungsrechnung vor der Veranlagung erfolgt (BFH 27.5.20, XI R 12/18) ■ Zur Bildung eines IAB bei bevorstehender Einbringung des Betriebs in eine Personengesellschaft vgl. FG München 27.6.19, 11 K 3048/18, eingelegte Revision wurde zurückgenommen ■ Kein IAB für Erwerb eines GbR-Anteils (BFH 7.12.23, IV R 11/21) ■ IAB bei Einbringung eines Einzelunternehmens in KapG? (Rev. BFH X R 7/24)	
k) Anlagevermögen tatsächlich (noch) vorhanden? Anlagenverzeichnis zur Prüfung an Mandanten	
l) Abstimmung Anlagenverzeichnis mit Bilanz durchgeführt?	
m) Weitere Aspekte/Besonderheiten für KapG: ■ Entspricht der Aufbau der aus der Anlagenbuchhaltung ableitbaren Anlagenentwicklungsrechnung den Pflichtausweisen des Anlagespiegels nach § 284 Abs. 3 S. 1 – 3 HGB? (gilt nicht für kleine KapG und Personenhandelsgesellschaften, § 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB) ■ Sind Fremdkapitalzinsen in die HK einzelner Posten des Anlagevermögens einbezogen? (Anhangangabe für zur Aufstellung eines Anhangs verpflichteten KapG nach § 284 Abs. 2 Nr. 4 HGB) ■ Lassen sich die in den HK aktivierten Zinsen für Fremdkapital nach einzelnen Posten des Anlagevermögens auswerten? (postenbezogene Anhangangabe nach § 284 Abs. 3 S. 4 HGB bzw. Erweiterung des Anlagespiegels für mittelgroße und große KapG, z. B. als Davon-Angabe)	

	Prüfungspunkt	✓
2.	Besonderheiten bei immateriellen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens	
	a) Handelsrechtliches Aktivierungswahlrecht für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB); ausgenommen der in § 248 Abs. 2 S. 2 HGB aufgeführten geschäftswertähnlichen immateriellen Vermögensgegenstände ■ Voraussetzungen: Entstehen eines Vermögensgegenstands am Ende der Entwicklungsphase mit hoher Wahrscheinlichkeit (vgl. ergänzend DRS 24.50) und Abgrenzung der in der Entwicklungsphase anfallenden Aufwendungen (§ 255 Abs. 2a S. 2 HGB) ■ Bewertung zu unterscheiden nach „Entwicklungs-/Forschungsaufwand“ (§ 255 Abs. 2a HGB) ■ Steuerlich: Aktivierungsverbot (§ 5 Abs. 2 EStG); bei handelsrechtlicher Aktivierung: Entstehen einer passiven Steuerlatenz (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB) ■ Ausschüttungssperre i. H. des aktivierten Betrags abzüglich darauf zuzurechnender passiver latenter Steuern (§ 268 Abs. 8 S. 1 HGB)	
	b) Aktivierungspflicht (Handels-/Steuerrecht) für erworbene immaterielle WG (§ 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 2 EStG): ■ Für Firmenwert handelsrechtliche Abschreibung nach voraussichtlicher ND, Anhangsangabe (KapG): generelle Erläuterung des Zeitraums, über den ein entgeltlich erworbener Geschäfts- oder Firmenwert (unabhängig vom Zeitpunkt des Zugangs) abgeschrieben wird (§ 285 Nr. 13 HGB) ■ Firmenwert steuerlich über 15 Jahre abzuschreiben (§ 7 Abs. 1 S. 3 EStG) ■ Bei handelsrechtlicher Abschreibung über kürzeren Zeitraum als 15 Jahre: Überleitungsrechnung und Entstehen einer aktiven Steuerlatenz (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB) ■ Zu Besonderheiten beim Kauf von kassenärztlichen Zulassungen vgl. BFH 21.2.17, VIII R 7/14, VIII R 24/16, VIII R 56/14 und FinMin Schleswig-Holstein 11.12.17, akt. Kurzinfo ESt 38/2008, VI 308 - S 2134a - 014	
	c) Abschreibung grundsätzlich nur linear nach Nutzungsdauer ■ nicht verlässliche Schätzbarkeit der voraus. ND eines selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstands des AV (in Ausnahmefällen): grundsätzlich (Ausnahme: Anhaltspunkte für eine kürzere Nutzungsdauer) Abschreibungsdauer 10 Jahre (§ 253 Abs. 3 S. 3 HGB) ■ nicht verlässliche Schätzbarkeit der voraus. ND eines entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts (in Ausnahmefällen): grundsätzlich (Ausnahme: Anhaltspunkte für eine kürzere Nutzungsdauer) Abschreibungsdauer 10 Jahre (§ 253 Abs. 3 S. 4 HGB)	
	d) Wertaufholung nach außerplanmäßiger Abschreibung: ■ generell Zuschreibungspflicht bei wieder angestiegenem beizulegender Wert (§ 253 Abs. 5 S. 1 HGB) ■ generell Zuschreibungsverbot für Geschäfts-/Firmenwert (§ 253 Abs. 5 S. 2 HGB)	
	e) Software/Computerprogramme gesondert prüfen: ■ für Trivialprogramme bis 800 EUR: GWG-Abschreibung prüfen ■ für Trivialprogramme über 800 EUR: IAB und Sonderabschreibung (§ 7g EStG) ■ für (Standard)Software kein § 7g EStG (BMF 15.6.22, IV C 6 - S 2139-b/21/10001 :001, Tz. 6) ■ seit VZ 2021: Steuerliche Sofortabschreibung für „digitale Wirtschaftsgüter“ möglich (BMF 22.2.22, IV C 3 - S 2190/21/10002:025; BMF 26.4.22, IV C 3 - S 2190/21/10002:028); vgl. auch B.1.d) ■ Zur Aktivierung von Nutzungsrechten an Software vgl. FG München 4.2.21, 10 K 3084/19, 10 K 3085/19 und 10 K 1620/20	
	f) Homepage/Website (nicht Domäne: hier regelmäßig Aktivierungsgebot; keine AfA, nicht abnutzbar) ■ erworben: Werkvertrag (Aktivierungsgebot); Dienstvertrag (vgl. selbst erstellt) ■ Nutzungsdauer regelmäßig drei Jahre (OFD Frankfurt 22.3.23, S 2190 A-031-St 214) ■ selbst erstellt: steuerlich = Aktivierungsverbot; handelsrechtlich = Wahlrecht für Aktivierung Entwicklungskosten (§ 248 Abs. 2 S. 1 HGB) möglich (z. B. Online-Shop) ■ laufender Aufwand (z. B. Pflege, Instandhaltung): grundsätzlich Erhaltungsaufwand	
3.	Besonderheiten bei Gebäuden	
	a) Abgrenzung/Aufteilung in Betriebs-/Privatvermögen (noch) zutreffend (Nutzung?) ■ Teilweise betrieblich genutzte Doppelgarage: Bei selbstständigen Gebäudeteilen auf den Raum als Ganzes abstellen (BFH 10.10.17, X R 1/16)	
	b) Ermittlung der zutreffenden Anschaffungs-/Herstellungskosten (AK/HK): ■ z. B. Notar, Grundbuch, GrESt, Makler, Anliegerbeiträge, Hausanschlusskosten, Erschließungskosten, Kanalanschlussgebühr ■ Finanzierungs- und Geldbeschaffungskosten gehören nicht zu AK/HK ■ Abgrenzung HK von sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand (BMF 18.7.03, IV C 3 - S 2211 - 94/03)	

	Prüfungspunkt	✓
	■ Anschaffungsnahe HK (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG) bei Modernisierung bzw. Instandhaltung prüfen: max. 15 % innerhalb von 3 Jahren (BMF 20.10.17, IV C 1 - S 2171c/09/10004:006; BFH 13.3.18, IX R 41/17) ■ Hinweis: Steuerbilanz ggf. ungleich Handelsbilanz (z. B. bei anschaffungsnahe HK nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG -> latente Steuerabgrenzung) ■ Steuerliche Behandlung von Abbruchkosten (Erwerb mit oder ohne Abbruchabsicht), H 6.4 EStH ■ Die Grundsätze zur Behandlung von Abbruchkosten beim Erwerb in Abbruchabsicht gelten auch für den unentgeltlichen Erwerb eines MU-Anteils bei vorweggenommener Erbfolge (BFH 27.5.20, III R 17/19) ■ Zur AfA-Bemessungsgrundlage von im Gesamthandsvermögen einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft befindlichen Wirtschaftsgütern nach einer zwischenzeitlichen gewerblichen Prägung vgl. BFH 22.2.21, IX R 13/19 ■ Beim Erwerb bebauter Immobilien Kaufpreisaufteilung vornehmen (Excel-Arbeitshilfe BMF, letzte Fassung vom 26.3.24 – nicht bindend lt. BFH 21.7.20, IX R 26/19; BFH 20.9.22, IX R 12/21: alle Wertermittlungsmethoden sind gleichwertig; FG Berlin-Brandenburg 20.3.24, 3 K 3137/19 erlaubt auch umgekehrtes Ertragswertverfahren), ggf. Aufteilung im Notarvertrag prüfen, ob sachgerecht (H 7.3 EStH)	
	c) AfA-Satz zutreffend? ■ Lineare AfA (2 %, 2,5 % oder 3 %); degressive AfA (abhängig vom Bauantrag) (§ 7 Abs. 4, 5 EStG) ■ Ggf. kürzere Nutzungsdauer nachweisbar? Finanzverwaltung fordert Gutachten (BMF 22.2.23, IV C 3 - S 2196/22/10006:005; BFH 23.1.24, IX R 14/23) ■ Kein Wechsel von degressiver AfA zur AfA nach tatsächlicher Nutzungsdauer (BFH 29.5.18, IX R 33/16) ■ Sonder- oder Teilwertabschreibungen prüfen ■ Zur AfA-Befugnis des Nicht-Eigentümer-Ehegatten siehe BFH 21.2.17, VIII R 10/14	
	d) Betriebsvorrichtungen, Ladeneinbauten, Mietereinbauten, Außenanlagen und sonstige selbstständige Gebäudeteile gesondert ausweisen und abschreiben (R 4.2 Abs. 3 EStR) ■ Hinweis zur Behandlung von Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen): ■ Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG (BMF 17.7.23, IV C 6 - S 2121/23/10001:001) für kleine PV-Anlagen seit 2022; Abzug „nachlaufender“ Betriebsausgaben? Beantragen und offen halten (bejahend: FG Münster 6.11.24, 7 K 105/24 E, Rev. BFH X R 30/24, ablehnend: FG Nürnberg 19.9.24, 4 K 1440/23, Rev. BFH III R 35/24); zur Rückgängigmachung IAB siehe BFH 15.10.24, III B 24/24 (AdV) ■ USt-Satz von 0 % (Nullsteuersatz) unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG ab Leistungserbringung = Abnahme 1.1.23	
	e) Abschreibungen auf Teilherstellungskosten/Anzahlungen prüfen	
	f) Anlagen im Bau auf eigenem Konto und im Anlagenverzeichnis buchen bzw. erfassen	
	g) Bauten auf fremdem Grund und Boden (z. B. Erbbaurecht, Ehegattengrundstück) gesondert buchen	
4.	Waren/Vorräte/Material	
	a) Ordnungsgemäße Inventur liegt vor? (§§ 240, 241 HGB, R 5.3 EStR)	
	b) Bestandsveränderungen laut Inventurliste gebucht?	
	c) Bewertung grundsätzlich mit AK/HK ■ Einheitlich in Handels- und Steuerrecht: Ansatzpflicht für MEK und FEK, angemessene MGK und FGK, Sonderkosten der Fertigung (auch Zölle und Verbrauchsteuern, soweit auf zum Bilanzstichtag vorhandene Vorräte entfallend), AfA auf Produktionsmaschinen; Wahlrecht für Verwaltungs- und Sozialkosten; Ansatzverbot für Vertriebs- u. Forschungskosten (§ 255 Abs. 2, 3 HGB, R 6.3 Abs. 1 EStR) ■ Wahlrecht zur steuerlichen Behandlung von Verwaltungs- und Sozialkosten (§ 6 Abs. 1 S. 1 Nr. 1b EStG) ist analog zum Handelsrecht auszuüben ■ Wurden Fremdkapitalzinsen in HK einbezogen, gilt dies auch steuerlich (R 6.3 Abs. 5 EStR)	
	d) Bewertungsvereinfachungen (Lifo, Fifo (Handelsrecht), Durchschnittspreise, Festwerte)? (§§ 240, 256 HGB, R 6.8, 6.9 EStR; BMF 12.5.15, IV C 6 - S 2174/07/10001:002)	
	e) Handelsrechtlich außerplanmäßige Abschreibung auch bei voraussichtlich nicht dauerhafter Wertminderung Pflicht (§ 253 Abs. 4 HGB); steuerliche Teilwertabschreibung nur bei voraussichtlich dauerhafter Wertminderung möglich (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG; R 6.7 EStR, R 6.8 EStR), Wertminderung und Dauerhaftigkeit begründen (BMF 2.9.16, IV C 6 - S 2171-b/09/10002:002; BFH 9.12.14, X R 36/12) ■ Bei Abweichung zur Handelsbilanz: Ausweis in steuerlichem Verzeichnis (§ 5 Abs. 1 S. 2 EStG; R 6.8 Abs. 1 S. 4 EStR)	
	f) Ggf. Überleitungsrechnung und Entstehen einer aktiven Steuerlatenz bei steuerlichem Abwertungsverbot (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	g) Zuschreibungen/Wertaufholungsgebot berücksichtigen (§ 253 Abs. 5 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 EStG)	

	Prüfungspunkt	✓
5.	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	
	a) Forderungsaufstellung liegt vor (OPOS-Liste), Salden geprüft, mit Bilanzkonto abgestimmt	
	b) Forderungsausfälle buchen (Insolvenz, Verjährung, Erlass), Berichtigung Umsatzsteuer (§ 17 UStG)	
	c) Einzelwertberichtigung (auf den niedrigeren beizulegenden Wert) vornehmen/Grund der Berichtigung dokumentieren und verbuchen	
	d) Pauschalwertberichtigung oder Einzelnachweis ■ Ermittlung %-Satz: Ermittlung tatsächlicher Forderungsausfälle der letzten 3 - 5 Jahre/Jahresumsatz der letzten 3 - 5 Jahre ■ Nichtaufgriffsgrenze von 1 % (BMF 6.1.95; es besteht aber kein Rechtsanspruch)	
	e) Wertberichtigung indirekt über „Delkredere“ buchen (Konto 2450/2451) (bei GmbH nicht zulässig, direkter Abzug und Erläuterung/Berechnung)	
	f) Zuschreibungen/Wertaufholungsgebot beachten (§ 253 Abs. 5 S. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 i. V. mit Nr. 1 S. 4 EStG)	
	g) Forderungen in ausländischer Währung (nicht eingebunden in eine Bewertungseinheit!): ■ Handelsbilanz: Restlaufzeit am Bilanzstichtag bis 1 Jahr: Umrechnung zum Devisenkassamittelkurs (§ 256a HGB); Realisationsprinzip (§ 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 HGB) ist nicht zu beachten; Erträge aus der Währungsumrechnung sind unter „sonstige betriebliche Erträge“ auszuweisen (§ 277 Abs. 5 S. 2 HGB) ■ Handelsbilanz: Restlaufzeit am Bilanzstichtag über 1 Jahr: Umrechnung zum Devisenkassamittelkurs, Obergrenze: Anschaffungskosten (§ 256a S. 2 HGB) ■ Steuerbilanz: Anschaffungskosten bzw. niedrigerer Teilwert; Teilwertabschreibung nur bei dauerhafter Wertminderung (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG; BMF 2.9.16, IV C 6 - S 2171-b/09/10002:002) ■ Bei Abweichung Handels- und Steuerbilanz: Überleitungsrechnung und latente Steuerabgrenzung prüfen	
	h) Forderungen in ausländischer Währung (eingebunden in eine Bewertungseinheit!): ■ Handelsrechtliche Bewertung nach § 254 HGB (nach h. M. Anwendung der Einfrierungsmethode (IDW RS HFA 35, Rz. 76, IDW-Fachnachrichten 2011, 455); Durchbuchungsmethode von Teilen der Literatur als zulässig eingestuft) ■ Steuerbilanz: Übernahme der Bewertung aus dem Handelsrecht (§ 5 Abs. 1a S. 2 EStG)	
6.	Sonstige Forderungen und Vermögensgegenstände	
	a) Eröffnungsbilanzwerte auflösen, soweit möglich (insbesondere aus Steuerguthaben)	
	b) Ansprüche auf Steuererstattungen/-zinsen aktivieren (OFD Niedersachsen 25.11.15, S 2133 - 31 - St 222/St 221 und 30.11.15, S 2133 - 22 - St 222/St 221)	
	c) Dividendenansprüche mit Verwendungsbeschluss einbuchen, bei Zahlung auflösen; i. d. R. auch bei „verbundenen Unternehmen“ (BFH 7.2.07, I R 15/06); ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabauschüttung, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst wurde und von keinem Gesellschafter anfechtbar ist, unterliegt als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung (BFH 28.9.22, VIII R 20/20; BMF 4.9.24, IV C 2 - S 2742/19/10004:003)	
	d) Wertpapiere nach Anlage-/Umlaufvermögen einteilen, Teilwertab-/zuschreibungen bei Kursschwankungen prüfen (BMF 2.9.16, IV C 6 - S 2171-b/09/10002:002); Besonderheiten bei Optionsanleihen (FinMin Berlin 29.5.18, III B-S 2252-6/1991-1); da steuerliche Abschreibung nur bei vor. dauernder Wertminderung: ggf. Abweichung zwischen Handels- und Steuerrecht mit (aktiver) latenter Steuerabgrenzung	
	e) Verrechnungskonten abstimmen (Einzelnachweis); Verzinsung prüfen!	
	f) Durchlaufende Posten und ungeklärte Beträge klären + Posten auflösen; Saldo zum 31.12 muss 0 EUR sein!	
7.	Kasse mit Kassenbuch/Kassenbericht und Bankkonten mit Bankauszügen abstimmen! (Differenzen klären) ■ Prüfen, welche Form der Kassenführung anwendbar ist und ob ordnungsgemäß geführt (Einzelaufzeichnungspflicht § 146 AO, offene Ladenkasse, elektronische Kassenführung, § 146a AO, KassenSichV) ■ Ggf. Hinweis auf Aufzeichnungsmängel und Schätzungsgefahren (BMF 5.9.23, IV D 3 - S 1445/20/10007:006)	
8.	Aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP)	
	a) Alte ARAP auflösen, mehrjährig gebildete ARAP anteilig auflösen (Auflösungsmethode prüfen)	
	b) Vorauszahlungen für neues Wirtschaftsjahr abgrenzen (z. B. Versicherung, Miete, Leasing); Ansatz RAP kann unterbleiben, wenn jeweilige Ausgabe oder Einnahme den Betrag des § 6 Abs. 2 S. 1 EStG (= 800 EUR) nicht übersteigt (Wahlrecht nach § 5 Abs. 5 S. 2 EStG)	

Prüfungspunkt		✓
	c) Disagio/Damnum gebildet/aufgelöst? (handelsrechtliches Wahlrecht, steuerliche Pflicht (Wahlrecht des § 5 Abs. 5 S. 2 EStG (s. o.) grundsätzlich anwendbar, dürfte bei Disagio aber regelmäßig an der Höhe scheitern); Abweichung vermeiden oder Überleitungsrechnung) (§ 250 Abs. 3 HGB, § 5 Abs. 5 EStG); separate Angabe eines aktivierten Disagios für mittelgroße und große KapG (§§ 268 Abs. 6, 274a Nr. 3 HGB); bei handelsrechtlicher Aufwandsverrechnung: aktive Steuerlatenz (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	d) Als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchssteuern: ■ handelsrechtlich kein Sonderposten, Einbeziehung in HK (IDW RS HFA 31 n. F., Rz. 29, IDW-Life 18, 276) ■ steuerlich ARAP (§ 5 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG)	
	e) Als Aufwand berücksichtigte USt auf am Bilanzstichtag auszuweisende Anzahlungen: ■ handelsrechtlich kein ARAP (Nettomethode) ■ steuerlich ARAP (Bruttomethode) (§ 5 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG)	
C.	Passiva	
1.	Eigenkapital	
	a) Kapitalkontenentwicklung geprüft und abgestimmt	
	b) Privatentnahmen und -einlagen erfasst und abgestimmt (Lebensunterhalt, private Steuern, aus dem Privatvermögen bezahlte betriebliche Kosten, Verpflegungspauschalen etc.)	
	c) Privatnutzung/unentgeltliche Wertabgaben geprüft und richtig verbucht ■ Sachentnahmen (Eigenverbrauch) 2024 (BMF 12.2.24, IV D 3 - S 1547/19/10001:005) ■ Private Kfz-Nutzung (1 %-Regelung oder Fahrtenbuchmethode; Zuzahlungen berücksichtigen) ■ Private Telefonnutzung (z. B. 10 % der betrieblichen Kosten)	
	d) Bei Personengesellschaften Zuordnung zu variablen Kapitalkonten prüfen (insbesondere Abgleich Kapitalkonten lt. Gesellschaftsvertrag mit Kapitalkonten im Jahresabschluss; es sollte keine Abweichung bestehen; Zwei-, Drei-, Vier- bzw. Fünf-Kontenmodell; Verstoß gegen Bilanzierungsvorschriften lt. Gesellschaftsvertrag kann zur Nichtigkeit des Jahresabschlusses führen)	
	e) Abgrenzung Fremdkapital/Eigenkapital beachten, Gesellschafterkonten richtig führen (wichtig wegen § 15a EStG; BFH 16.10.08, IV R 98/06; OFD Niedersachsen 21.2.17, S 2241a - 96 - St 222/St 221)	
	f) Bestehen stille Beteiligungen oder partiarische Darlehen? Verlustabzugsbegrenzung bei atypisch stillen Beteiligungen (§ 15 Abs. 4 S. 6 - 8 EStG; BMF 19.11.08, IV C 6 - S 2119/07/10001)	
	g) Bei Kapitalgesellschaften: siehe auch Zusatzliste (Seite 19 ff.)	
2.	Rücklagen (Sonderposten mit Rücklagenanteil - SoPoR) ■ Handelsbilanz: kein SoPoR zulässig ■ Steuerbilanz: Bildung möglich, Voraussetzungen für Neubildung prüfen, Rücklagen aus VJ auflösen, erfolgswirksam vs. Abzug von AK, Verzinsung prüfen ■ Hinweis: Nicht § 7g Abs. 1 EStG (IAB), da außerbilanzieller Abzug und Hinzurechnung ■ Zuschüsse für Anlagegüter (R 6.5 EStR; Wahlrecht R 6.5 Abs. 2 EStR) ■ Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 Abs. 4 EStR; Fristen für die Auflösung: bewegliche WG 1 Jahr, beim Nachweis besonderer Umstände 4 Jahre; bei Gebäuden 4 Jahre, bei neu hergestellten Gebäuden 6 Jahre); Fristverlängerung wegen Corona inzwischen abgelaufen ■ Rücklage nach § 6b EStG ■ Fristen für die Auflösung grds. 4 Jahre, 6 Jahre bei neu hergestellten Gebäuden, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahrs begonnen worden ist (§ 6b Abs. 3 EStG) ■ Verlängerung Investitionsfrist wegen Corona inzwischen abgelaufen ■ Bei Auflösung Rücklage i. S. des § 6b Abs. 7 EStG Gewinnzuschlag i. H. von 6 % beachten; Höhe bis 2009 nicht verfassungswidrig (BFH 9.7.19, X R 7/17), bis 2018 (FG Münster 24.8.22, 7 K 3764/19 E) und 2020/21 (FG Baden-Württemberg 18.9.23, 10 K 1459/22, Rev. BFH VI R 20/23) auch nicht ■ Gewinnübertragung nach § 6b EStG: Veräußerung an Schwesterpersonengesellschaft, Kürzung um fiktive Wertaufholung (BFH 9.11.17, IV R 19/14) ■ Gewinnerhöhende Auflösung der Rücklage nach § 6b EStG bei Verschmelzung (BFH 29.4.20, XI R 39/18) ■ Zuständigkeit für die Rücklagenauflösung nach Ausscheiden Mitunternehmer (BFH 12.7.23, X R 14/21) ■ EU-Reinvestition (Versteuerung und Verzinsung in 5 Jahresraten; § 6b Abs. 2a EStG) ■ Bei Verpflichtungsübernahmen, Schuldbeitritten und Erfüllungsübernahmen: Rücklage nach § 5 Abs. 7 EStG (Höhe: 14/15; Auflösung über 14 Jahre; BMF 30.11.17, IV C 6 - S 2133/14/10001) ■ falls steuerliche Rücklage -> Überleitungsrechnung und passive Steuerlatenz (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	

	Prüfungspunkt	✓
3.	Rückstellungen	
	a) Für Steuern bilden/Verbrauch prüfen/auflösen aus Vorjahr: in GuV auf die zutreffenden Konten gebucht? (Steuerzahlungen Vorjahre; GewSt (trotz § 4 Abs. 5b EStG), KSt, Nachzahlung BP) Hinweis: Gewinnauswirkung durch GewSt-RSt außerbilanziell korrigieren (R 5.7 Abs. 1 S. 2 EStR)	
	b) Für Abschlusskosten bilden/anpassen/Verbrauch prüfen/auflösen aus Vorjahr	
	c) Für Archivierungskosten : Rückstellung bilden bzw. anpassen (§§ 249, 257 HGB, § 147 AO): ■ Pflicht nach Handelsrecht: Bewertung mit Erfüllungsbetrag einschl. künftiger Preis- und Kostensteigerungen, Abzinsung mit Bundesbankzinssatz (§ 253 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 HGB; www.bundesbank.de) ■ Pflicht nach Steuerrecht: Bewertung mit Einzelkosten einschl. angemessener Gemeinkosten = anteiliger Jahresaufwand abzgl. 20 % (für freiwillig aufbewahrte Unterlagen) x 5,5 (durchschnittliche Aufbewahrungsdauer), dazu einmalige Kosten für Archivierung/ Datensicherung, Einbeziehung von Finanzierungskosten prüfen, keine Abzinsung (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. b, e, f EStG; H 6.11 EStH; OFD Niedersachsen 5.10.15, S 2137 - 106 - St 221/St 222) ■ Rückstellung bei WP/StB/RA nur für eigene Archivierungskosten; keine Rückstellung für 10-jährige Aufbewahrung von Mandantendaten im DATEV-Rechenzentrum bilden (BFH 13.2.19, XI R 42/17) ■ Wegen Verkürzung der Aufbewahrungsfrist für Buchhaltungsbelege auf 8 Jahre ggf. Rückstellung zu mindern (§ 147 Abs. 3 i. V. mit Abs. 1 Nr. 4 AO, § 257 Abs. 4 i. V. mit Abs. 1 Nr. 4 HGB) ■ Steuerliche Obergrenze ist handelsrechtlicher RSt-Betrag (R 6.11 Abs. 3 EStR; BFH 20.11.19, XI R 46/17) ■ Evtl. Überleitungsrechnung und latente Steuerabgrenzung prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	d) Für Gewährleistungen/Kulanz/Garantiefälle : Rückstellung bilden/anpassen/auflösen aus Vorjahr ■ Einzelrückstellung: Für die bis zum Tage der Bilanzaufstellung bekanntgewordenen einzelnen Garantiefälle ■ Pauschalrückstellung: Wenn aufgrund der Vergangenheit mit gewisser Wahrscheinlichkeit mit Garantieansprüchen zu rechnen ist bzw. sich aus der branchenmäßigen Erfahrung und der individuellen Gestaltung des Betriebs die Wahrscheinlichkeit ergibt, Garantieleistungen erbringen zu müssen (EuGH 14.9.99, Rs. C-275/97); allgemeiner Erfahrungssatz der Finanzverwaltung 0,5 % vom garantiebehafteten Umsatz ■ Kulanz: Rückstellungen nach § 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 HGB für Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtungen erbracht werden, nur zulässig, wenn sich der Kaufmann aus geschäftlichen Erwägungen nicht entziehen kann (R 5.7 Abs. 12 EStR) ■ noch keine Rückstellung, wenn am Bilanzstichtag noch keine Kenntnis von bereits angelegtem Werk-mangel (BFH 28.8.18, X B 48/18)	
	e) Für Resturlaub , noch nicht bezahlte Überstunden , Abfindungen , Tantiemen : Rückstellung erfassen (Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten)	
	f) Zuwendungen für Dienstjubiläum (steuerlich nur unter den Voraussetzungen des § 5 Abs. 4 EStG; BMF 8.12.08, IV C 6 - S 2137/07/10002) ■ maßgebendes Finanzierungsendalter bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG und von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums (BMF 2.5.22, IV C 6 - S 2176/20/10005 :001; OFD Frankfurt 9.6.22, S 2176 A - St 516) ■ Teilwertverfahren (Bewertung unter Berücksichtigung der anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik; BMF 8.12.08, a. a. O., Rz. 9) ■ Pauschalwertverfahren (BMF 27.2.20, IV C 6 - S 2137/19/10002:001)	
	g) für Berufsgenossenschaft (Rückstellung für ausstehende Rechnungen) und Schwerbehindertenabgabe (§ 160 SGB IX)	
	h) Für Instandhaltungen im nächsten Wirtschaftsjahr (§ 249 Abs. 1 HGB, R 5.7 Abs. 11 EStR): ■ Maßnahmen innerhalb der ersten drei Monate des nächsten Geschäftsjahres abgeschlossen: dann Pflicht nach Handels- und Steuerrecht (§ 249 Abs. 1 S. 2 Nr. 1 HGB, R 5.7 Abs. 11 EStR), aber nicht für turnusmäßige Instandhaltung (H 5.7 Abs. 11 EStH) ■ handelsrechtliche Bewertung mit Erfüllungsbetrag (inkl. künftiger Preissteigerungen, § 253 Abs. 1 S. 2 HGB) ■ steuerliche Bewertung nur mit Einzelkosten und angemessenen Gemeinkosten, ohne künftige Preissteigerungen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. f EStG) ■ -> evtl. Überleitungsrechnung und Steuerlatenz bei unterschiedlicher Bewertung (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	i) Für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften : Pflicht nach HGB (vgl. § 249 Abs. 1 S. 1 HGB); Verbot nach Steuerrecht (§ 5 Abs. 4a EStG; R 5.7 Abs. 7 EStR) -> Überleitungsrechnung und (aktive) Steuerlatenz prüfen	

Prüfungspunkt	✓
j) für Patent- und Schutzrechtsverletzungen : Pflicht nach HGB, eingeschränkt nach Steuerrecht (§ 5 Abs. 3 EStG; R 5.7 Abs. 10 EStR; H 5.7 Abs. 10 EStH; BFH 9.2.06, IV R 33/05) -> Überleitungsrechnung und (aktive) Steuerlatenz prüfen	
k) Für Rücknahmeverpflichtung (Kfz-Branche: BMF 12.10.11, IV C 6 - S 2137/09/10003; Pfandrückstellungen/Pfandgelder: BMF 19.2.19, IV C 6 - S 2133/13/10002, BMF 8.12.20, IV C 6 - S 2133/19/10002 :013; für Restwertmodelle = OFD NRW 24.4.18, S 2137 - 2012/0007 - St 143)	
l) Rückstellungen für die Nachbetreuung bei Versicherungsvermittlern nur bei rechtlicher Verpflichtung zulässig (Erfüllungsrückstand R 5.7 Abs. 8 EStR; H 5.7 Abs. 8 EStH; BMF 20.11.12, IV C 6 - S 2137/09/10002; BFH 25.7.19, IV R 49/16)	
m) Für künftige Betriebsprüfungskosten : bei Großbetrieben mit Anschlussprüfungen laufende Rückstellung (BFH 6.6.12, I R 99/10); sonst nur nach Prüfungsanordnung (H 5.7 Abs. 4 EStH; BMF 7.3.13, IV C 6 - S 2137/12/10001)	
n) Steuernachforderungen aus einer Betriebsprüfung : Für allgemeine Erfahrung keine Rückstellung zulässig; Rückstellung bei Steuerhinterziehung mit Aufdeckung der Tat (H 4.9 EStH); Rückstellung ohne Steuerhinterziehung erst mit Jahr der Aufdeckung, nicht im Jahr der wirtschaftlichen Verursachung (FG Münster 20.8.19, 12 K 2903/15); keine Rückstellung für Steuernachforderungen im Steuerentstehungsjahr (FG Münster 24.6.21, 10 K 2084/18 K, G)	
o) Für Pensionsrückstellungen (Heubeck-Richttafeln 2018 G; zur Verteilungsmöglichkeit: BMF 17.12.19, IV C 6 - S 2176/19/10001 :001) ■ handelsrechtliche Bewertung - mit Erfüllungsbetrag einschl. geschätzten Gehaltssteigerungen, Rentenanpassungen und Mitarbeiterfluktuation (Gutachten?); Abzinsung mit Zinssatz der Deutschen Bundesbank nach RückAbzinsV; Saldierung der RSt mit zur Sicherung bestimmten VG (evtl. Ausweis eines aktiven Unterschiedsbetrags) (§§ 253 Abs. 2, 246 Abs. 2 S. 2, 3 HGB) - Abzinsung der Altersversorgungsverpflichtungen mit einem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 10 Geschäftsjahre (§ 253 Abs. 2 S. 1 HGB); entweder individuell geschätzte Laufzeit der Pensionsverpflichtungen oder pauschal angenommene Laufzeit von 15 Jahren (§ 253 Abs. 2 S. 2 HGB); Bildung einer Ausschüttungssperre für den Differenzbetrag der Rückstellungen bei Abzinsung mit einem 7- und einem 10-Jahresdurchschnittssatz (§ 253 Abs. 6 S. 2 HGB); Angabe der Ausschüttungssperre im Anhang oder unter der Bilanz (§ 253 Abs. 6 S. 3 HGB); IDW RS HFA 30 n. F. Tz. 55b (IDW Life 17, S. 108): Berücksichtigung gegenläufiger Effekte auf angesetzte aktive oder passive latente Steuern bei Ermittlung des ausschüttungsgesparten Betrags - bei ausgegledertem Planvermögen: Bewertung mit beizulegendem Zeitwert (§ 253 Abs. 1 S. 4, 6 HGB); Ausschüttungssperre bei Überhang des Planvermögens über die Pensionsverpflichtung und positivem Überhang des Zeitwerts über die fortgeführten AHK (§§ 268 Abs. 8 S. 3 i. V. mit 246 Abs. 2 S. 2 HGB sowie Anhangangabe nach § 285 Nr. 28 HGB); Gegenrechnung der auf den Überhang zuzurechnenden passiven latenten Steuern ■ steuerliche Bewertung - mit Teilwert, ohne Kostensteigerungen, Abzinsung 6 % (verfassungsgemäß, Vorlage an BVerfG für unzulässig erklärt BVerfG 28.7.23, 2 BvL 22/17) - keine Verrechnung mit VG zur Erfüllung der Pensionsverpflichtung (§§ 5 Abs. 1a, 6a EStG; R 6a EStR; zur Berücksichtigung von gewinnabhängigen Pensionsleistungen: BMF 18.10.13, IV C 6 - S 2176/12/10001) - Zum Eindeutigkeitsgebot der Berechnung der Kapitalabfindung: BFH 23.7.19, XI R 48/17; 10.7.19, XI R 47/17 - Zum einseitigen Änderungsvorbehalt des Arbeitgebers: BFH 6.12.22, IV R 21/19 - Rückstellung bei Alleingesellschafter-GF mit Entgeltumwandlung nicht möglich (BFH 27.5.20, XI R 9/19) - Für GGF bei gleichzeitiger Zahlung von GF-Gehalt: BMF 30.8.24, IV C 2 - S 2742/22/10003:009 ■ wegen temporärer Differenzen bei Bewertung und Vermögensverrechnung: Überleitungsrechnung und latente Steuerabgrenzung prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
■ Bei GmbH-Gesellschafter verdeckte Gewinnausschüttung prüfen (H 8.7 KStH; R 6a Abs. 8 EStR): - klare, schriftliche Vereinbarungen im Vorhinein mit Zustimmung Gesellschafterversammlung - tatsächliche Durchführung des Vereinbarten - Erdienbarkeit (mindestens 10 Jahre; vor Vollendung des 60. Lebensjahres) (Mindest-)Pensionsalter (BMF 9.12.16, IV C 6 - S 2176/07/10004:003): a) Zusageerteilung bis 9.12.16: GGF 60 Jahre, beherrschender GGF 65 Jahre b) Zusageerteilung ab 10.12.16: GGF 62 Jahre, beherrschender GGF 67 Jahre - Ernsthaftigkeit (Probezeit und Finanzierbarkeit) - Angemessenheit	

	Prüfungspunkt	✓
	p) Für Altersteilzeit (Blockmodell): Zu unterscheiden, ob Aufstockungsbeträge Abfindungs- oder Entgeltcharakter haben, dann ratierliche Ansammlung (IDW RS HFA 3 vom 19.6.13); steuerlich siehe BMF 11.3.08, IV B 2 - S 2175/07/0002; BayLfSt 20.3.08, S 2175 - 10 St32/St33; keine Rückstellung für Nachteilsausgleich bei Altersteilzeit nach § 5 Abs. 7 TV ATZ (BFH 27.9.17, I R 53/15; BMF 22.10.18, IV C 6 - S 2175/07/10002; H 5.7 Abs. 5 EStH); Kriterien für Rückstellung für Altersfreizeit siehe BFH 5.6.24, IV R 22/22	
	q) Für sonstige ungewisse Verbindlichkeiten (z. B. Kosten laufender Prozess, Produkthaftung, ausstehende Rechnungen) ■ Keine Rückstellung für Zusatzbeiträge zur Handwerkskammer (BFH 5.4.17, X R 30/15) ■ zur Rückstellung für Verpflichtungen aus einem Kundenkartenprogramm vgl. BFH 29.9.22, IV R 20/19	
	r) Wertaufhellende Tatsachen zwischen Bilanzstichtag und Bilanzerstellung berücksichtigt? (Wertaufhellungszeitraum: BFH 12.12.12, I B 27/12)	
	s) Allgemeines zu Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen (z. B. Rekultivierung, Rückbau, Entsorgung, Sanierung, Garantie- und Gewährleistung, Jahresabschlusskosten, öffentlich-rechtliche Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen, Verpflichtung für die Nachbetreuung von Versicherungsverträgen): ■ handelsrechtliche Bewertung unter Berücksichtigung von Preisänderungen bis zum Erfüllungszeitpunkt, Abzinsung mit 7-jährigem durchschnittl. fristenkongruenten (entsprechend Restlaufzeit) Marktzins am Bilanzstichtag (§ 253 Abs. 2 HGB) ■ steuerrechtliche Bewertung: Keine Berücksichtigung von nach dem Bilanzstichtag eintretenden Preis- und Kostensteigerungen, Abzinsung mit 5,5 % bei Laufzeit über einem Jahr (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG) ■ evtl. Steuerlatenz prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	t) Mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen darf die Höhe der Rückstellung in der Steuerbilanz den zulässigen handelsrechtlichen Ansatz nicht überschreiten (gilt insb. für Sachleistungsverpflichtungen wegen unterschiedlicher Abzinsungszeiträume und -sätze); Verteilung entsprechender Auflösungsgewinne über 15 Jahre möglich (R 6.11 Abs. 3 EStR; BFH 20.11.19, XI R 46/17)	
4.	Verbindlichkeiten	
	a) Kreditorenliste, Kontokorrent, Kreditkonten abgestimmt?, Kontensalden entsprechen Bilanzposten?	
	b) Aufgliederung der Verbindlichkeiten nach Alter (Entstehung), Fälligkeit, In- und Ausland	
	c) Darlehenszinsen und -tilgungen richtig abgegrenzt? Korrespondierende Buchung in GuV?	
	d) Erhaltene Anzahlungen und Teilleistungen gesondert ausweisen	
	e) Verbindlichkeiten in ausländischer Währung (nicht eingebunden in eine Bewertungseinheit!) : ■ Handelsrechtliche Bewertung ■ Restlaufzeit bis 1 Jahr: Umrechnung zum Devisenkassamittelkurs (§ 256a HGB) ■ Restlaufzeit über 1 Jahr: Umrechnung zum Devisenkassamittelkurs, Untergrenze Anschaffungskosten (§ 256a S. 2 HGB) ■ Steuerrechtliche Bewertung ■ Anschaffungskostenprinzip gültig; höhere Verbindlichkeit nur bei dauerhafter Erhöhung des Verbindlichkeitswerts (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG; BFH 23.4.09, IV R 62/06) ■ Bei Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz: Überleitungsrechnung/Steuerlatenz prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	
	f) Verbindlichkeiten in ausländischer Währung (eingebunden in eine Bewertungseinheit!) : ■ Handelsrechtliche Bewertung nach § 254 HGB (nach h. M. Einfrierungsmethode (IDW RS HFA 35, Rz. 76, IDW-Fachnachrichten 2011, 455); Durchbuchungsmethode von Teilen des Schrifttums als zulässig angesehen) ■ Steuerrechtliche Bewertung: Ansatz wie in der Handelsbilanz (§ 5 Abs. 1a S. 2 EStG)	
	g) Renten/dauernde Lasten richtig bewertet? (Barwert; Anpassung Wertsicherungsklausel?)	
	h) Verrechnungskonten abstimmen und verzinsen (Zinssatz zwischen 1 - 3 % fremdüblich); vgl. aber C.4.j)	
	i) Einzelauflistung sonstiger Verbindlichkeiten erstellen (Auflösung im Folgejahr/Werthaltigkeit prüfen)	
	j) Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit über einem Jahr: ■ Handelsrechtliche Bewertung: Erfüllungsbetrag (§ 253 Abs. 1 S. 2 HGB); keine Abzinsung ■ Steuerrechtliche Bewertung: Keine Abzinsung (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG) ■ Bei Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz: Überleitungsrechnung und Steuerlatenz prüfen (§§ 274, 274a Nr. 4 HGB)	

	Prüfungspunkt	✓
5.	Passiver Rechnungsabgrenzungsposten (PRAP) a) Für Einnahmen, die erst Ertrag in den nächsten Wirtschaftsjahren sind (z. B. Miete/Pacht, erhaltene mehrjährige Entschädigungen; § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 EStG; R 5.6 Abs. 3 EStR) ■ Ansatz eines RAP kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme den Betrag des § 6 Abs. 2 S. 1 EStG (= 800 EUR) nicht übersteigt. Wahlrecht (§ 5 Abs. 5 S. 2 EStG) ist einheitlich auszuüben. b) Vorjahresposten auflösen/fortentwickeln (Auflösungsmethode prüfen!) c) Auflösung eines PRAP (Zinszuschuss) als begünstigter Gewinn bei Betriebsaufgabe bei Fortführung des Darlehens (BFH 25.4.18, VI R 51/16)	
6.	Latente Steuern (nur in Handelsbilanz) a) bei (mittel)großer KapG: ■ Temporary-Konzept nach § 274 HGB ■ bei temporären Abweichungen zwischen handels- und steuerlichen Ansätzen (Ertragsteuern im Verhältnis zum Handelsbilanzgewinn zu niedrig) -> Passivierungspflicht eines passivischen Gesamtüberhangs ■ bei temporären Abweichungen zwischen handels- und steuerlichen Ansätzen (Ertragsteuern im Verhältnis zum Handelsbilanzgewinn zu hoch) -> Aktivierungswahlrecht eines aktivischen Gesamtüberhangs ■ bei Aktivausweis: Ausschüttungssperre (§ 268 Abs. 8 S. 2 HGB) und Anhangangabe (§ 285 Nr. 28 HGB) ■ auch unsaldierter Ausweis aktiver und passiver Steuerlatenz möglich (§ 274 Abs. 1 S. 3 HGB) ■ Berechnungsschema prüfen, neue Steuerabgrenzung bilden und ggf. aus Vorjahren auflösen/anpassen ■ steuerliche Verlustvorträge sind zu berücksichtigen, soweit Verlustverrechnung innerhalb der nächsten fünf Jahre zu erwarten ist (§ 274 Abs. 1 S. 4, Abs. 2 HGB); zeitliche Begrenzung für Verlustvorträge gilt nicht bei einem Überhang an zu versteuernden temporären Differenzen (DRS 18.21 und IDW, WP-Handbuch, 18. Aufl. 23, Teil F, Rz. 723) ■ keine Abzinsung (§ 274 Abs. 2 S. 1 HGB) ■ Steuerbilanz(werte) für Abgrenzung zeitgleich mit Aufstellung der Handelsbilanz notwendig ■ Angabepflicht nach § 285 Nr. 30 HGB bei Ausweis latenter Steuerschulden in der Handelsbilanz (bei kleiner KapG freiwillig; vgl. § 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB); Angabepflicht nach § 285 Nr. 29 HGB bei kleiner und mittelgroßer KapG freiwillig (§ 288 Abs. 2 S. 1 HGB), dennoch haben auch kleine und mittelgroße KapG auf die Bildung und Bewertung latenter Steuern im Rahmen der Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB) einzugehen b) bei kleiner KapG: ■ Befreiung grundsätzlich möglich (§ 274a Nr. 4 HGB) ■ Abgrenzung der latenten Steuern, welche die Voraussetzungen für Rückstellungen nach § 249 Abs. 1 S. 1 HGB erfüllen, d. h. insbesondere Abgrenzung zeitlicher Differenzen zwischen HB/StB (IDW hält Rückstellung für passive Steuerlatenzen nach § 249 Abs. 1 S. 1 HGB bei Nichtanwendung des § 274 HGB grundsätzlich für geboten (IDW RS HFA 7 n. F., Rz. 26)); a. A. BStBK (DStR 12, 2296)	
D.	Betriebseinnahmen	
1.	Nachlässe (Boni, Skonti, Rabatte) richtig gebucht?	
2.	a) Wareneinsatz verproben, Vergleich mit Vorjahren (Richtsatzsammlung 2023: BMF 17.9.24, IV D 3 - S 1544/19/10001:011) ■ Bei Fehlern in Kassenführung oder anderen Aufzeichnungsmängeln auf Schätzungsgefahr hinweisen (§ 158 AO, BMF 5.9.23, IV D 3 - S 1445/10007:006) ■ Anhängige Verfahren zur Schätzungsbefugnis beobachten (Rev. BFH X R 19/21 und X R 23/21) ■ Vorsicht vor Steuerhinterziehung durch manipulierte Registrierkassen; Rohgewinnaufschlagsatz zur Schätzung (BGH 11.3.21, 1 StR 521/20) b) Eigenverbrauch berechnet und angesetzt ■ für bestimmte Gewerbezweige Pauschbeträge für Sachentnahmen (2024: BMF 12.2.24, IV D 3 - S 1547/19/10001:005) ■ Non-Food-Sachentnahmen ggf. einzeln zu erfassen (zur Rechtslage vor 2023: BFH 16.9.24, III R 28/22)	
3.	Abstimmung der Erlöse mit USt-Konten (Umsatzsteuerverprobung) ■ Für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen ab 2024 wieder einheitlich 19 % für Speisen und Getränke, nur für Abgabe außer Haus 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG; A 3.6 UStAE); getrennte Aufzeichnung von Umsätzen unterschiedlicher Steuersätze (§ 22 Abs. 2 Nr. 1 UStG) ■ Bei steuerfreier Wohnraumvermietung prüfen, ob auf Stromversorgung aus PV-Anlage des Vermieters als eigenständige Leistung USt zu berechnen ist (BFH 17.7.24, XI R 8/21; entgegen A 4.12.1 Abs. 5 S. 3 UStAE; anders für Wärmeversorgung, die als einheitliche Leistung gilt)	

	Prüfungspunkt	✓
4.	Kfz-Privatanteile gebucht und geprüft? ■ Sind Pkw noch vorhanden? Wurden Pkw ausgetauscht (neuer Bruttolistenpreis (BLP))? ■ Bei betrieblicher Nutzung > 50 % = notwendiges BV (R 4.2 Abs. 1 EStR); in der Ertragsteuer Zuordnung zu 100 % oder 0 %, anders in der Umsatzsteuer, dort Zuordnung zum Unternehmensvermögen nach Nutzung bei 10 % - 90 % möglich ■ Gewillkürter Pkw ≥ 10 % (R 4.2 Abs. 1 S. 6 EStR) wird durch Absinken der Nutzung nicht entnommen ■ Besteuerung: ■ Entweder nach <u>Ein-Prozent-Regelung</u> (nur bei Pkw, die zum notwendigen Betriebsvermögen gehören; § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG; BMF 18.11.09, IV C 6 - S 2177/07/10004) <u>Oder Ermittlung der anteiligen Kosten bei Führen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs</u> (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG); zum elektronischen Fahrtenbuch: BMF 3.3.22, IV C 5 - S 2334/21/10004:001, BFH 12.1.24, VI B 37/23 ■ Fahrtenbuchmethode gilt für volles Kalenderjahr, unterjähriger Wechsel für dasselbe Kfz nicht zulässig (BFH 20.3.14, VI R 35/12) ■ Erschütterung des Anscheinsbeweises für Privatnutzung: BFH 22.10.24, VIII R 12/21; Rev. BFH III R 34/22 ■ zu Leasingsonderzahlung: BFH 12.3.24, VIII R 1/21; BFH 21.11.24, VI R 9/22 ■ Bei Ein-Prozent-Regelung keine Begrenzung der Nutzungsentnahme auf 50 % der Gesamtaufwendungen (BFH 15.5.18, X R 28/15, Verfassungsbeschwerde nicht angenommen: BVerfG 21.3.23, 2 BvR 2129/18) ■ Ein-Prozent-Regelung ggf. für mehrere Kfz im BV prüfen ■ Fahrten für andere Einkunftsarten mit zusätzlichen 0,001 % zu erfassen, wenn dortiger Abzug, ansonsten Anwendung Vereinfachungsregel (BMF 18.11.09, a. a. O., Tz. 17) ■ „Dreiecksfahrten“ nur mit Entfernungspauschale abziehbar (BFH 19.5.15, VIII R 12/13) ■ Fahrten durch den Ehegatten mit Ein-Prozent-Regelung abgegolten (BFH 15.7.14, X R 24/12) ■ Einzelbewertung (0,002 % anstatt 0,03 %) für gelegentliche Fahrten mit Firmenwagen zwischen Wohnung und Betriebsstätte ist nicht anzuwenden; für Gewinnermittler gelten 0,03 % auch bei weniger als 15 Fahrten im Monat (BFH 12.6.18, VIII R 14/15) ■ Besonderheiten bei privater Kfz-Nutzung durch Gesellschafter-Geschäftsführer beachten; ohne vertragliche Vereinbarung besteht Gefahr einer vgA (BMF 3.4.12, IV C 2 - S 2742/08/10001; FG Münster 11.10.19, 13 K 172/17; privates Nutzungsverbot: FG Hamburg 6.2.18, 6 K 172/17 und 15.11.18, 6 K 154/18); vgA wegen Privatnutzung des Pkw trotz Nutzungsverbot? (Rev. BFH I R 33/23; FG Hessen 24.1.24, 8 K 1129/20) ■ Bemessungsgrundlage Umsatzsteuer: nur vorsteuerrelevante Kosten, pauschaler Abschlag von 20 % oder sachgerechte Schätzung der nicht unternehmerischen Nutzung – einkommensteuerliche Kostendeckelung nicht relevant (A 15.23 UStAE) ■ Unangemessene hohe Kosten werden nicht anerkannt (BFH 29.4.14, VIII R 20/12); zur Angemessenheit: FG Berlin-Brandenburg 13.9.17, 7 K 7234/15, rkr.; FG Hamburg 27.9.18, 3 K 96/17; BFH 22.10.24, VIII R 12/21 ■ Leasingsonderzahlung ist für Zwecke der Kostendeckelung auch dann periodengerecht auf die einzelnen Jahre des Leasingzeitraums zu verteilen, wenn der Steuerpflichtige seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt (BFH 17.5.22, VIII R 11/20 und VIII R 26/20; BFH 12.3.24, VIII R 1/21) ■ Besonderheiten für Elektro-/Hybridfahrzeuge (Förderung der Elektromobilität; § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG; BMF 29.9.20, IV C 5 - S 2334/19/10009 :004; BMF 5.11.21, IV C 6 - S 2177/19/10004 :008) ■ Ein-Prozent-Regelung: BLP Elektrofahrzeug 1/4 bei BLP bis 60.000 EUR bzw. 70.000 EUR bei Anschaffung ab 1.1.24 bis 31.12.30; wenn höher, dann 1/2; Hybrid immer 1/2, wenn Co2 max. 50g oder Mindestreichweite 60 km bzw. 80 km bei Anschaffung ab 1.1.25 bis 31.12.30 ■ Verringerte Bemessungsgrundlage findet in der Umsatzsteuer keine Anwendung (BMF 7.2.22, III C 2 - S 7300/19/10004:001) ■ Ertrag- und umsatzsteuerliche Behandlung von Prämien aus der Treibhausgasminderungsquote (LSF Sachsen 27.6.22, 213-S 7104/35/3-2022/31649)	
5.	Private Gebäudenutzung bei gemischt genutzten Gebäuden berechnet? Aufteilungsmaßstab nach Fläche (BMF 20.10.22, III C 2 - S 7306/19/10001:003) oder nach Umsatzschlüssel (BMF 13.2.24, III C 2 - S 7306/22/10001:001)	
6.	Steuerfreie Entgelte separieren, bei Steuerberechnung abziehen (z. B. Investitionszulage)	

	Prüfungspunkt	✓
7.	Sonstige betriebliche Erträge und übrige außergewöhnlich hohe Erträge prüfen: a) Ausweis: Durch BilRUG erweiterte Definition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB). Beim Verkauf von Anlagevermögen fehlt aber grundsätzlich die Produkteigenschaft, Erträge weiterhin keine Umsatzerlöse, Ausnahme: duales Geschäftsmodell (vgl. u. a. Beck'scher Bilanz-Kommentar, 14. Auflage 24, § 275 HGB, Rz. 50a) b) Eingang abgeschriebener Forderungen? USt-Korrektur? Erlass von Schulden? c) Erträge aus Kursgewinnen? Zinserträge? Erträge aus Abzinsungen? d) Schadenersatzleistungen, Patent-, Lizenzgebühren, Erträge aus Zuschüssen? (z. B. ist Nutzungsausfallentschädigung für Betriebs-Pkw Betriebseinnahme, BFH 27.1.16, X R 2/14)	
E.	Betriebsausgaben	
1.	Schuldzinsen voll abziehbar, Überentnahmen? (§ 4 Abs. 4a EStG; BMF 2.11.18, IV C 6 - S 2144/07/10001:007; BMF 18.1.21, IV C 6 - S 2144/19/10003:004; BMF 5.11.21, IV C 6 - S 2144/19/10003:008; in Verlustfällen: OFD NRW 28.3.19, S 2144-2018/0011-St 143; bei körperschaftsteuerlicher Organschaft: FinBeh Hamburg 15.5.19, S 2144-2019/005 - 52; OFD Frankfurt 26.11.21, S 2144 A - 117 - St 516) a) Vorab betriebliche Veranlassung prüfen! (BFH 22.3.22, IV R 19/19) b) Jahressumme der betrieblichen Schuldzinsen > 2.050 EUR -> Überentnahmen prüfen c) Schuldzinsen für Investitionen in Anlagevermögen einzeln ausweisen und buchen (fallen nicht in den Anwendungsbereich des § 4 Abs. 4a EStG; sind in voller Höhe als Betriebsausgaben abzugsfähig) d) Tabelle über Entwicklung der Über-/Unterentnahmen anlegen (Vorjahresbestand?); Bemessungsgrundlage ist auf periodenübergreifenden Entnahmeüberschuss beschränkt (BFH 14.3.18, X R 17/16)	
2.	Schuldzinsen voll abziehbar, Zinsschranke? (§ 4h EStG; § 8a KStG; BMF 4.7.08, IV C 7 - S 2742 a/07/10001 - Entwurf eines überarbeiteten BMF-Schreibens vom 10.10.24; FinMin Schleswig-Holstein 30.4.19, VI 3013 - S 2741 - 109, akt. Kurzinfo ESt 8/2014; Zinsswaps: BFH 16.11.23, III R 27/21) ■ Reform der Zinsschranke durch Kreditzweitmarktförderungsgesetz führt zu erweitertem Zinsbegriff und Verschärfungen bei „Stand-alone-Klausel“ (§ 52 Abs. 8b EStG: erstmals für WJ, die nach 14.12.23 beginnen und nicht vor 1.1.24 enden) ■ Prüfung erst bei Nettozinsaufwand (Schuldzinsen abzgl. Zinserträge) über 3 Mio. EUR ■ Betrieb gehört nicht oder nur anteilmäßig zu einem Konzern (kein Mutter- oder Tochterunternehmen) ■ bei Konzernzugehörigkeit: Escape-Klausel prüfen (EK-Quote des Unternehmens max. 2 %-Punkte unter EK-Quote des Konzerns, § 4h Abs. 2 Buchst. c EStG) ■ bei GmbH: Finanzierung durch wesentlich beteiligte Gesellschafter prüfen (§ 8a Abs. 3 KStG); für 10 %-Grenze i. S. schädlicher Gesellschafter-Finanzierung sind Vergütungen für Fremdkapital der einzelnen qualifiziert beteiligten Gesellschafter nicht zusammenzurechnen (BFH 11.11.15, I R 57/13; entgegen BMF 4.7.08 a. a. O.)	
3.	Nicht abziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5, 7 EStG) richtig gebucht, v. a.: a) 30 % Bewirtungsaufwand für Geschäftsfreunde ■ Formalitäten (Bewirtungsbeleg) beachtet? (BMF 30.6.21, IV C 6 - S 2145/19/10003:003) ■ Voller Abzug für eigene Arbeitnehmer (nicht für freie Mitarbeiter, BFH 18.9.07, I R 75/06) b) Häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG; BMF 15.8.23, IV C 6 - S 2145/19/10006:027): ■ grundsätzliche Abzugsvoraussetzung: Räume müssen nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt werden; Aufteilungsverbot für gemischt genutzte Arbeitszimmer ■ unbegrenzter Abzug bei Mittelpunkt der gesamten betrieblichen/beruflichen Tätigkeit Hinweis: Anstelle des Abzugs der tatsächlichen Aufwendungen ist ein pauschaler Abzug von 1.260 EUR möglich (Wahlrecht). Bei dieser Jahrespauschale (gilt personenbezogen, also NICHT pro Arbeitszimmer) erfolgt eine Kürzung um 1/12 für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nicht vorliegen. ■ Abgrenzung zur Betriebsstätte (BFH 9.5.17, X B 23/17) c) Pauschale für Homeoffice (§ 4 Abs. 5 Nr. 6c EStG; BMF 15.8.23, IV C 6 - S 2145/19/10006:027): ■ Kein häusliches Arbeitszimmer (Arbeiten in der häuslichen Wohnung) ■ Ab 2023 kann für jeden Tag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend (rein zeitlicher Faktor) in der häuslichen Wohnung ausgeübt und für diese Tätigkeit keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, für die gesamte Betätigung ein Betrag von 6 EUR als Tagespauschale abgezogen werden (max. 1.260 EUR im Jahr = 210 Arbeitstage).	

	Prüfungspunkt	✓
	■ Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird (§ 4 Abs. 5 Nr. 6c S. 2 EStG). ■ Bei einem fehlenden anderen Arbeitsplatz ist nur ein Tätigwerden, aber kein zeitlich überwiegendes Tätigwerden im Homeoffice für den Abzug der Tagespauschale erforderlich (BMF 15.8.23, a. a. O., Rz. 31).	
	d) Geschenke (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG, R 4.10 Abs. 2 bis 4 EStR) ■ Geschenkergrenze = seit 1.1.24: 50 EUR (netto/brutto, § 9b Abs. 1 EStG) ■ getrennte Aufzeichnung (§ 4 Abs. 7 EStG), Empfängerangaben (R 4.11 EStR) ■ Pauschalsteuer nach § 37b EStG? (BMF 19.5.15 und 28.6.18, IV C 6 - S 2297b/14/10001) ■ (nicht) abziehbar, wenn Geschenk (nicht) abziehbar (BFH 30.3.17, IV R 13/14) ■ übernommene Steuer zählt NICHT zum Geschenkewert ■ zur Ausübung und zum Widerruf des Wahlrechts: BFH 15.6.16, VI R 54/15	
	e) Gewerbsteuer (§ 4 Abs. 5b EStG; handelsrechtlich: Aufwand)	
4.	Personalaufwand	
	a) Lohnsteuer: Kontensalden in der Fibu abgestimmt, Möglichkeiten zur Pauschalierung/Steuerfreiheit bei der monatlichen Lohnabrechnung beachtet? (§§ 3; 3b; 8 Abs. 2 und 3; 37a; 37b; 40; 40a; 40b EStG); Zusätzlichkeitserfordernis bei div. Gehaltsextras: § 8 Abs. 4 EStG; BMF 5.1.22, IV C 5 - S 2334/19/10017 :004	
	b) Lohnkonten richtig abgeschlossen? Aufwand mit Jahreslohnjournal abstimmen (Lohn und Steuern)	
	c) Rückstände passivieren, evtl. Rückstellungen bilden (ausstehender Urlaub, Überstunden)	
	d) Leistungen und Meldungen für Krankenkasse und Sozialversicherung prüfen, Konten abstimmen	
	e) (Elektronische) Lohnsteuerbescheinigungen	
	f) Betriebliche Altersversorgung? Entgeltumwandlung? u. a. Zuführungsbetrag zur Pensions-RSt aufteilen in (Netto-)Zuführungsanteil (Personalaufwand) sowie Zinsanteil (Zinsaufwand)	
5.	Leasingzahlungen richtig abgegrenzt? (Zins-, Tilgungsaufwand, Sonderzahlung; für USt-Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung/Ortsbestimmung: BMF 18.3.20, III C 2 - S 7100/19/10008 :003)	
6.	Steueraufwand	
	a) Gewerbsteuer ■ Gewerbesteuerrückstellung berechnen, Hinzurechnungen/Kürzungen (§§ 8, 9 GewStG) etc. prüfen ■ Freibetrag: 24.500 EUR (kein Freibetrag für Kapitalgesellschaften) ■ Hinzurechnung (u. a.) von: ■ Schuldzinsen zu 100 % (§ 8 Nr. 1a GewStG; zu „Durchlaufkrediten“: BFH 17.7.19, III R 24/16; keine Hinzurechnung von Stückzinsen eines Sachdarlehens: BFH 7.10.21, III R 15/18) ■ Miete/Pacht unbewegliche WG des Anlagevermögens zu 50 % (§ 8 Nr. 1e GewStG; auch bei Zwischenvermietung oder kurzfristiger Anmietung, BFH 8.12.16, IV R 55/10 u. IV R 24/11; nicht in „Messefällen“, BFH 25.10.16, I R 57/15; keine Hinzurechnung von Aufwendungen für eine Messestandfläche, BFH 23.3.22, III R 14/21; Aufwendungen für die Überlassung von Ferienimmobilien, BFH 17.8.23, III R 59/20) ■ Miete/Pacht für die Benutzung beweglicher WG des Anlagevermögens zu 20 % (§ 8 Nr. 1d GewStG; keine Hinzurechnung von Mietzinsen, die zu den Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens gehören (BFH 20.5.21, IV R 31/18; BFH 30.7.20, III R 24/18); Folgen der Rechtsprechung zur Hinzurechnung von Miet-/Pachtzinsen sowie dem Vorliegen fiktiven Anlagevermögens: Oberste Finanzbehörden der Länder 6.4.22, G 1422; zu Werbeaufwendungen: BFH 16.9.24, III R 36/22, anhängig: BFH III R 33/22; keine Hinzurechnung von Sponsorenleistungen (BFH 23.3.23, III R 5/22)) ■ Von dem ermittelten Betrag sämtlicher Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG ist ein Freibetrag von 200.000 EUR abzuziehen. Nur der übersteigende Betrag wird dem Gewinn mit 25 % zugeschlagen. ■ Kürzung (u. a.) für: ■ Grundbesitz i. H. v. 1,2 % vom Einheitswert (ab 2025: als BA erfasste Grundsteuer) (§ 9 Nr. 1 S. 1 GewStG) ■ Auf Antrag erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen (§ 9 Nr. 1 S. 2 GewStG; zur Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen: FG Hamburg 15.5.24, 2 K 76/22; anhängig BFH IV R 9/24 und IV R 31/23; zum Weitervermietungsmodell im Organkreis: BFH 11.7.24, III R 41/22) ■ Gewinnanteile einer Mitunternehmerschaft (§ 9 Nr. 2 GewStG) ■ Gewinnanteile einer KapG bei Beteiligung von mind. 15 % (§ 9 Nr. 2a und Nr. 7 GewStG) ■ Spenden und Mitgliedsbeiträge bis zu 20 % des Gewerbegewinns oder 4 ‰ der Summe aus Umsätzen und Löhnen (§ 9 Nr. 5 GewStG) ■ steuerlich kein Abzug als Betriebsausgabe -> Überleitungsrechnung und Steuerlatenz prüfen	

Prüfungspunkt		✓
	b) Umsatzsteuer/Vorsteuer verproben: ■ Bei Umbuchungen auf nicht abzugsfähige Betriebsausgaben VorSt korrigieren (§ 15 Abs. 1a UStG) ■ bei Bewirtungsaufwand bleibt VorSt zu 100 % abziehbar ■ Betriebsveranstaltung: Aufwand > 110 EUR = insgesamt keine VorSt (A 1.8 Abs. 4 Nr. 6 UStAE) ■ VorSt-Ausschluss bei steuerfreien Leistungen prüfen (§ 15 Abs. 2 - 4 UStG) ■ Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden (§ 15 Abs. 4 UStG): ■ Für vor 1.1.11 angeschaffte Gebäude: Zuordnungswahlrecht (volle Zuordnung mit vollem Vorsteuerabzug und Versteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung; Seeling-Modell) ■ Für seit 1.1.11 angeschaffte Gebäude: Vorsteuerauschluss für nicht unternehmerisch genutzte Teile (§ 15 Abs. 1b UStG, BMF 22.6.11, IV D 2 - S 7303b/10/10001:001); Berichtigung VorSt bei Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit und Nichtnutzung des Investitionsgegenstands im geplanten Bereich (BFH 27.3.19, V R 61/17; EuGH 9.7.20, Rs. C-374/19) ■ Zur sachgerechten Aufteilung (direkte Zuordnung bei laufenden Aufwendungen oder Erhaltungsaufwendungen; keine direkte Zuordnung bei Anschaffungs-/Herstellungskosten; sachgerechter Aufteilungsschlüssel (Flächenschlüssel, Umsatzschlüssel, anderer Aufteilungsschlüssel)) vgl. BMF 20.10.22, III C 2 - S 7306/19/10001 :003 und BMF 13.2.24, III C 2 - S 7306/22/10001:001 ■ USt-Vorauszahlungen/Konten abstimmen, Differenzen klären	
	c) Körperschaftsteuerrückstellung berechnen, Vorauszahlungen abstimmen, Zuordnung der Zahlungen in der GuV zu den richtigen Jahren, zutreffende Konten verwenden (wegen E-Bilanz + Programmverbindungen)	
	d) Steueraufwand/-ertrag nach dem Mindeststeuergesetz und ausländischen Mindeststeuergesetzen separat aufzeichnen (wegen Anhangangabe nach § 285 Nr. 30a HGB für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften)	
	e) Festgesetzte Steuer laut Steuerbescheiden mit Steueraufwand der Vorjahre abstimmen	
	f) Vorauszahlungen prüfen, Anpassungen?	
	g) Verlustabzug und Optimierungspotenzial durch Begrenzung des Rücktrags prüfen	
F.	Formale Prüfungen	
1.	Haftungsverhältnisse/Eventualverbindlichkeiten geprüft, Vollständigkeitserklärung liegt vor? (§ 251 HGB)	
2.	Änderung der Gewinnermittlungsart möglich/zweckmäßig? ■ Buchführungsgrenzen: erhöht auf Umsatz > 800.000 EUR, Gewinn > 80.000 EUR (§ 141 AO) ■ Steuerpflichtiger kann jederzeit selber zur Buchführungspflicht wechseln ■ Bei Überschreiten der steuerlichen Grenzen beginnt Buchführungspflicht erst mit Mitteilung des FA und dann ab dem nächsten 1.1.	
3.	Umsatzsteuerliche Soll-/Istversteuerung noch aktuell? (§ 20 UStG) ■ Umsatzgrenze: 800.000 EUR (§ 20 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG)	
4.	Sonstige Formalitäten: a) Steuernummer, persönliche bzw. betriebliche Daten sind aktuell? (Handelsregistrauszug) b) Auftragsumfang/Bestätigung laut Bilanzbericht stimmen mit Auftragsbestätigung überein? c) Nummerierungen und Bezeichnungen im Bilanzbericht sind mit Bilanz/GuV identisch? d) Deckblatt mit Angaben zu § 264 Abs. 1a HGB (siehe unter L. 2. a) oder Angaben zu Beginn des Anhangs? e) Inhaltsverzeichnis mit Seitenzahlen abgestimmt? Rechtschreibfehler korrigiert?	
5.	Sind Buchhaltung/Aufzeichnungen ordnungsgemäß? ■ Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) beachtet? (BMF 28.11.19, IV A 4 - S 0316/19/10003:001 und BMF 11.3.24, IV D 2 - S 0316/21/10001:002) ■ Elektronische Kontoauszüge (BayLfSt 20.1.17, S 0317.1.1-3/5 St42) ■ Verfahrensdokumentation erstellt und aktualisiert (auch über Vorgänge auf Mandantenebene)? ■ Muster-Verfahrensdokumentation zum ersetzenden Scannen (BStBK/DStV, Stand: 29.11.19) ■ Häufig gestellte Fragen zur Muster-Verfahrensdokumentation zum ersetzenden Scannen (FAQ-Katalog zur Version 2.0 vom 29.11.19, Stand: Juni 2020)	
6.	E-Bilanz (§ 5b EStG): Pflicht auch für Ergänzungs- und Sonderbilanzen; aktuelle Taxonomie: www.estuer.de	

	Prüfungspunkt	✓
G.	Besonderheiten für Personengesellschaften und Betriebsaufspaltung	
1.	Sonder-/Ergänzungsbilanzen anlegen/fortführen, in Gewinnfeststellung einarbeiten ■ als eigenen E-Bilanz-Datensatz übermitteln ■ Berücksichtigung der Wertansätze in den Ergänzungsbilanzen bei Ermittlung latenter Steuern	
2.	Zahlungen an Gesellschafter prüfen ■ Tätigkeitsvergütung oder Vorabgewinn; zur Tätigkeitsvergütung des Gesellschafters einer vermögensverwaltenden GbR: FG Düsseldorf 17.7.18, 15 K 3568/16 E; Vorabgewinn einer Komplementär-GmbH und Geschäftsführung Kommanditist: BFH 28.5.20, IV R 11/18	
3.	Gewinnzurechnung/-verteilung	
4.	Gesellschafterbezogene Berechnung der (nicht) abziehbaren Schuldzinsen und Überentnahmen i. S. des § 4 Abs. 4a EStG (BMF 2.11.18, IV C 6 - S 2144/07/10001:007, Rz. 27 ff.): ■ Grenzbetrag i. H. von 2.050 EUR nur einmal pro Gesellschaft ■ Zu weiteren Besonderheiten (insbesondere bei Umstrukturierungen) vgl. das BMF-Schreiben	
5.	Verlustabzugsbegrenzung nach § 15a EStG bei KG bzw. GmbH & Co. KG prüfen: ■ Zu Einzelheiten: OFD Frankfurt 19.10.17, S 2241a A - 11 - St 213; Anwendung auf andere Personen als Kommanditisten: OFD Frankfurt 8.11.17, S 2241a A - 10 - St 213 ■ Gegenstrategien entwickeln (z. B. Einlagen, Haftkapital erhöhen, aber mit rechtlichen Gefahren abwägen) ■ Zuordnung des verrechenbaren Verlustes i. S. des § 15a EStG bei unentgeltlicher Übertragung eines Teils eines Kommanditanteils: BFH 1.3.18, IV R 16/15 ■ Sinngemäße Anwendung bei vermögensverwaltenden Kommanditgesellschaften (BMF 15.9.20, IV C 1 - S 2253/08/10006 :033) ■ Übergang von verrechenbaren Verlusten i. S. des § 15a EStG im Zusammenhang mit einem Einbringungsvorgang nach § 20 UmwStG (FinMin Schleswig-Holstein 7.4.20, ESt-Kurzinformation Nr. 2020/9) ■ Zur Feststellung des verrechenbaren Verlustes nach § 15a EStG bei Hinzurechnung eines Investitionsabzugsbetrags vgl. FG Münster 14.8.19, 13 K 2320/15 F (eingelegte Revision wurde zurückgenommen) ■ Anwendung des § 15a EStG bei Beteiligung der KG an Zebra-Gesellschaft (BFH 19.9.19, IV R 32/16) ■ Kapitalkontenentwicklung für Zwecke des § 15a EStG nicht selbstständig anfechtbar (FG Münster 20.2.19, 7 K 1632/17 F) ■ Zum Ausgleichsvolumen durch Einlagen trotz Mehrentnahmen in Vorjahren: BFH 10.10.24, IV R 10/22 ■ Zur Zurechnung des fiktiven Gewinns: BFH 20.6.24, IV R 17/21 ■ Zur Aufwärtsabfärbung bei nur verrechenbaren Verlusten i. S. d. § 15a EStG: BFH 11.7.24, IV R 18/22	
6.	Vermögensabgrenzung bei Schwestergesellschaften (ganz oder teilweise personenidentische Gesellschafter) (BMF 20.11.19, IV C 6 - S 2241/15/10003); Übertrag § 6b-Rücklage bei entgeltlichem Verkauf eines Wirtschaftsguts möglich (BFH 9.11.17, IV R 19/14); zur fehlenden Reinvestition eines ausgeschiedenen Gesellschafters: BFH 12.7.23, X R 14/21	
7.	Änderungen in der Beteiligungsstruktur/Eintritt/Austritt von Gesellschaftern? Wurde Betriebsvermögen übertragen? Wurden Mitunternehmeranteile verkauft/aufgegeben? Umwandlung (UmwStG)? ■ Einbringung eines Wirtschaftsguts in eine Personengesellschaft gegen Gutschrift auf dem Kapitalkonto II (BMF 26.7.16, IV C 6 - S 2178/09/10001) ■ Realteilung (BMF 19.12.18, IV C 6 - S 2242/07/10002; zur Tarifbegünstigung eines Aufgabegewinns bei einer echten Realteilung: BFH 15.1.19, VIII R 24/15) ■ Gesamtplan: gilt für Anwendung der §§ 16 und 34 EStG, nicht für Anwendung von § 6 Abs. 3 EStG (BMF 20.11.19, IV C 6 - S 2241/15/10003) ■ Zur taggleichen Übertragung von Gesellschaftsanteilen und Sonderbetriebsvermögen: BMF 5.5.21, IV C 6 - S 2240/19/10003:017 = insoweit Änderung des BMF-Schreibens vom 20.11.19, a. a. O. ■ Auflösung einer positiven Ergänzungsrechnung bei Veräußerung Teil-MU-Anteil (BFH 6.8.19, VIII R 12/16) ■ Ermittlung eines Veräußerungsgewinns bei teilentgeltlicher Übertragung von Sonderbetriebsvermögen nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG: Strenge oder modifizierte Trennungstheorie? (Rev. BFH: IV R 17/23)	

	Prüfungspunkt	✓
8.	Thesaurierungsoption prüfen (§ 34a EStG); siehe auch A. 14.: ■ Möglich für Gesellschafter mit Beteiligungsquote > 10 % oder Gewinnanteil > 10.000 EUR (BMF 11.8.08, IV C 6 - S 2290-a/07/10001) ■ Zwingende Nachversteuerung nicht entnommener Gewinne im Falle eines sogenannten Entnahmeüberhangs (FG Schleswig-Holstein 19.9.19, 1 K 139/18) ■ Außerbilanzielle Gewinnkorrekturen grundsätzlich nicht zu berücksichtigen, ein durch Umwandlung entstandener Übernahmewinn hingegen schon (BFH 9.5.19, IV R 13/17) ■ Keine Nachversteuerung bei Vermögensübertragung auf eine Stiftung (BFH 17.1.19, III R 49/17) ■ Unentgeltliche Aufnahme eines neuen Gesellschafters oder Teilanteilsübertragung: Nachversteuerungspflichtiger Betrag geht quotale auf Rechtsnachfolger über (§ 34a Abs. 7 S. 2 ff. EStG n.F.)	
9.	Betriebsaufspaltung und Vermeidungsstrategien prüfen, Konsequenzen ziehen: ■ Liegt sachliche/personelle Verflechtung noch/erstmalig vor? (H 15.7 Abs. 4 EStH; insbesondere nach Übertragungsvorgängen; Gesamtdarstellung Betriebsaufspaltung: OFD Frankfurt 10.5.12, S 2240 A - 28 - St 219) ■ Anteile an der Betriebs-GmbH beim Besitz-Unternehmen bilanziert? (zum Wertverlust bei Veräußerung einer nach § 17 EStG steuerverstrickten GmbH-Beteiligung: BFH 29.11.17, X R 8/16) ■ Verpächterwahlrecht bei Beendigung unechter Betriebsaufspaltung (BFH 17.4.19, IV R 12/16) ■ Keine erweiterte GewSt-Kürzung für Grundbesitz nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG (BFH 22.6.16, X R 54/14; BFH 11.7.24, III R 41/22 zum Weitervermietungsmodell im Organkreis); durch umgekehrte Betriebsaufspaltung wird erweiterte GewSt-Kürzung bei Besitz-GmbH nicht beeinträchtigt (BFH 22.2.24, III R 13/23) ■ Zur Beherrschungsidentität bei treuhänderischer Bindung der mehrheitlich an einer Besitzgesellschaft beteiligten Kommanditistin (BFH 20.5.21, IV R 31/19) ■ Personelle Verflechtung bei von Geschäftsführung ausgeschlossenem Nur-Besitz-Gesellschafter und bei Möglichkeit zur Umgehung des § 181 BGB durch geschäftsführende Doppelgesellschafter (BFH 28.5.20, IV R 4/17) ■ Gewinnrealisierung durch Beendigung von Betriebsaufspaltung oder Betriebsverpachtung (BFH 13.12.18, III R 13/15) ■ Beherrschungsidentität bei mittelbarer Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Besitz-Personengesellschaft (BMF 21.11.22, IV C 6 - S 2240/20/10006 :002; BFH 16.9.21, IV R 7/18)	
10.	Optionsmodell zur Körperschaftsteuer (§ 1a KStG; BMF 10.11.21, IV C 2 - S 2707/21/10001 :004) ■ Gesellschafter von Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften können wählen, ob sie weiterhin der Besteuerung des EStG unterworfen werden wollen oder in das Trennungsprinzip der KSt wechseln möchten. ■ Der Antrag auf Besteuerung als Körperschaft ist spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahrs zu stellen, ab dem die Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft gelten soll. ■ Seit 2024 Verbesserungen: nicht mehr nur für Personenhandelsgesellschaften anwendbar, sondern auch für eGbR; in Neugründungsfällen oder Formwechsel: Option nach Maßgabe des § 1a Abs. 1 S. 7 KStG bereits für laufendes Wirtschaftsjahr möglich; Einbringung der Beteiligung an Komplementärin verzichtbar; kapitalertragsteuerpflichtiger Zufluss erst bei tatsächlicher Entnahme	

Jahresabschlusserstellung 2024

(ohne Plausibilitätsbeurteilungen)

Zusatzliste zum Abschluss einer GmbH (& Co. KG)

	Prüfungspunkt	✓
H.	Termine	
1.	Aufstellung des Jahresabschlusses (§ 264 Abs. 1 HGB)	
	a) innerhalb der ersten 6 Monate bei kleinster und kleiner GmbH	
	b) innerhalb der ersten 3 Monate bei (mittel-)großer GmbH	
2.	Feststellung des Jahresabschlusses/Beschluss über Ergebnisverwendung (§ 42a Abs. 2 GmbHG)	
	a) innerhalb von 11 Monaten bei kleinster und kleiner GmbH	
	b) innerhalb von 8 Monaten bei (mittel-)großer GmbH	
3.	Offenlegung (elektronische Übermittlung der Rechnungsunterlagen und Unternehmensberichte an die das Unternehmensregister führende Stelle zur Einstellung in das Unternehmensregister (§ 325 Abs. 1 HGB))	
	a) innerhalb von 12 Monaten bei kleinster und kleiner GmbH	
	b) innerhalb von 12 Monaten bei (mittel-)großer GmbH	
	Für Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a HGB) genügt Hinterlegung statt Offenlegung (§ 326 Abs. 2 HGB). Damit werden die Daten nur auf Antrag Dritter kostenpflichtig als Kopie übermittelt (§ 9 Abs. 6 S. 3 HGB).	
I.	Größenmerkmale (§§ 267, 267a HGB)	
1.	Kleinstkapitalgesellschaft (neben den Größenmerkmalen auch § 267a Abs. 3 HGB beachten!)	
	a) Bilanzsumme ≤ 450.000 EUR	
	b) Umsatzerlöse ≤ 900.000 EUR	
	c) Arbeitnehmer ≤ 10	
2.	Kleine GmbH	
	a) Bilanzsumme ≤ 7.500.000 EUR	
	b) Umsatzerlöse ≤ 15.000.000 EUR	
	c) Arbeitnehmer ≤ 50	
3.	Mittelgroße GmbH	
	a) Bilanzsumme > 7.500.000 EUR ≤ 25.000.000 EUR	
	b) Umsatzerlöse > 15.000.000 EUR ≤ 50.000.000 EUR	
	c) Arbeitnehmer > 50 ≤ 250	
4.	Große GmbH	
	a) Bilanzsumme > 25.000.000 EUR	
	b) Umsatzerlöse > 50.000.000 EUR	
	c) Arbeitnehmer > 250	
	Prüfen, ob Einstufung noch richtig ist; evtl. Umstufung, wenn zwei Merkmale an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen über- oder unterschritten sind. Besonderheiten bei Umwandlung oder Neugründung beachten; vgl. § 267 Abs. 4 S. 2 f. HGB.	
J.	Weitere grundlegende Feststellungen (vorab klären – evtl. mit Mandanten)	
1.	Liegen Feststellungserklärung, Gewinnverwendungsbeschluss und Prüfungsbericht (von (mittel-)großen GmbHs) über Vorjahresabschluss vor?	

	Prüfungspunkt	✓
2.	Form des Abschlusses	
	a) Gliederung freiwillig nach Schema für große GmbH, um Aussagekraft des Abschlusses zu erhöhen? b) Sollen bei Kleinstkapitalgesellschaft vereinfachte Gliederungsvorschriften gelten? ■ GuV nur aufgegliedert nach: Umsatzerlöse, sonstige Erträge, Materialaufwand, Personalaufwand, Abschreibungen, sonstige Aufwendungen, Steuern, Jahresergebnis (§ 275 Abs. 5 HGB) ■ Bilanz nur aufgegliedert nach Buchstaben: regelmäßig Anlagevermögen, Umlaufvermögen, ARAP, Eigenkapital, Rückstellungen, Verbindlichkeiten, PRAP (leider selten: Latente Steuern, vgl. § 274a Nr. 4 HGB) (§ 266 HGB) Hinweis: Bei Nutzung der Erleichterungen keine Zeitwertbewertung möglich (§ 253 Abs. 1 S. 5 HGB) c) Soll bei Kleinstkapitalgesellschaft auf Anhang verzichtet werden? (§ 264 Abs. 1 S. 5 HGB) Dann unter der Bilanz anzugeben: ■ Haftungsverhältnisse (§§ 251, 268 Abs. 7 HGB), ■ Vorschüsse und Kredite an Geschäftsführung, Aufsichtsrat oder Beirat (§ 285 Nr. 9 Buchst. c HGB) und ■ Ausschüttungssperre für den Differenzbetrag zwischen dem Ansatz der Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen nach Maßgabe des entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatzes aus den vergangenen 10 Geschäftsjahren und dem Ansatz der Rückstellungen nach Maßgabe des entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatzes aus den vergangenen 7 Geschäftsjahren (§ 253 Abs. 6 S. 3 HGB) Hinweis: Ggf. sind weitere Angaben unter der Bilanz zu machen, z. B. wenn der JA ansonsten kein zutreffendes Bild der VFE-Lage vermittelt (§ 264 Abs. 2 S. 4 f. HGB) d) Freiwilliger Lagebericht (z. B. bei Kreditaufnahme von Banken)? e) Soll bei geplanter Gewinnausschüttung der Abschluss mit vollständiger oder teilweiser Ergebnisverwendung erstellt werden (Gewinnrücklagen)? (§ 268 Abs. 1 HGB)	
3.	Ergebnissteuerung	
	a) Bilanzpolitische Maßnahmen zur Ergebnissteuerung? (Gewinnversteigerung wegen Ausschüttungsbemessungsgrundlage; Verlustvermeidung) b) Erhöhung des Handelsbilanzergebnisses, z. B. durch Aktivierung von selbst geschaffenen immateriellen VG und Aktivierung latenter Steuern (§§ 248 Abs. 2, 274 Abs. 1 S. 2 HGB) und durch Ausübung von Bewertungswahlrechten: z. B. Fifo-Methode bei steigenden Preisen; jedoch Rückwirkungen auf passive latente Steuern bzw. ggf. Rückstellungen für latente Steuern sowie Stetigkeitsgebot (§§ 246 Abs. 3 S. 1, 252 Abs. 2 HGB) beachten c) Verringerung des Handelsbilanzergebnisses, z. B. außerplanmäßige Abschreibungen auf Finanzanlagen auch bei voraussichtlich nicht dauernder Wertminderung (§ 253 Abs. 3 S. 6 HGB); Aufwandsverrechnung eines Disagios (§ 250 Abs. 3 HGB); Verzicht auf Ansatz aktiver latenter Steuern (§ 274 Abs. 1 S. 2 HGB); Stetigkeitsgebot (§§ 246 Abs. 3 S. 1, 252 Abs. 2 HGB) beachten d) Bei „nicht durch Eigenkapital gedecktem Fehlbetrag“: Überschuldung und Abwendungsstrategien prüfen (z. B. Rangrücktrittsvereinbarungen, Forderungsverzicht)! e) Bei Überschuldung/Zahlungsunfähigkeit: Hinweis auf Insolvenzantragspflicht (§ 15a InsO) f) Bei Verlust der Hälfte des Stammkapitals: Hinweis auf Pflicht zur unverzüglichen Einberufung einer Gesellschafterversammlung (§ 49 Abs. 3 GmbHG)	
K.	Gesellschaftsrechtliche Besonderheiten	
1.	Stammkapitaleinzahlungen, Gewinnausschüttungen, Tantiemen, Gesellschafter-Darlehen, Kapitalerhöhungen, ausstehende Einlagen richtig gebucht? (entsprechende Unterlagen vorhanden?) ■ Ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabauschüttung, der von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst worden ist und von keinem Gesellschafter angefochten werden kann, ist als zivilrechtlich wirksamer Ausschüttungsbeschluss der Besteuerung zugrunde zu legen (BFH 28.9.22, VIII R 20/20, BMF 4.9.24, IV C 2 - S 2742/19/10004:003)	
2.	Kapitalerhaltungsvorschriften beachtet? (v. a. §§ 30, 43a GmbHG)	
3.	Gewinnabführungsverträge beachtet?	
4.	Bestehen Beteiligungen an verbundenen Unternehmen? (§ 271 Abs. 2 HGB)	
5.	Befindet sich im Betriebsvermögen eine Beteiligung an einer anderen KapG, die unter 10 % beträgt? KSt-Pflicht von Streubesitzdividenden beachten; Besteuerung von Streubesitzdividenden (§ 8b Abs. 4 KStG und § 9 Nr. 2a GewStG) ist verfassungsgemäß (BFH 18.12.19, I R 29/17)	

	Prüfungspunkt	✓
6.	Verdeckte Gewinnausschüttungen geprüft und Konsequenzen gezogen? Problemfelder v. a.:	
	a) Höhe Geschäftsführergehalt (fest/variabel, Tantieme, Pensionszusage, Dienstwagen)	
	b) Übernahme privat (mit)veranlasster Kosten (Reisekosten, Feiern, Privatfahrten, Auslagen)	
	c) Nicht marktübliche Preise/Zinsen für Überlassung/(Ver-)Kauf von Gütern bzw. Darlehen (ebenfalls Angabepflicht nach § 285 Nr. 21 HGB beachten (Verzicht für kleine KapG nach § 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB und Erleichterungen für mittelgroße KapG nach § 288 Abs. 2 S. 3 HGB; vgl. auch IDW RS HFA 33 n.F. Rz. 25-27, IDW-Life 22, 1208)) - zur fremdüblichen Verzinsung einer Darlehensforderung: BFH 22.2.23, I R 27/20	
	d) Verzicht auf Schadenersatz bei Verletzung von Vertragspflichten/Wettbewerbsverbot	
	e) Klare, im Vorhinein getroffene, schriftliche Regelungen? (evtl. Gesellschafterbeschluss)	
	f) Termingerechte Zahlungen (Unterstellung eines fiktiven Zuflusses)	
7.	Ausschüttungssperren bei Kapitalgesellschaften beachten:	
	a) Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 268 Abs. 8 S. 1 HGB)	
	b) Aktivierung eines Überhangs der aktiven über die passiven latenten Steuern (§ 268 Abs. 8 S. 2 HGB)	
	c) Differenzbetrag zwischen Zeitwertbewertung und fortgeführten Anschaffungskosten eines Planvermögens nach § 246 Abs. 2 S. 2 HGB (§ 268 Abs. 8 S. 3 HGB)	
	d) Übersteigt der auf eine Beteiligung entfallende Teil des Jahresüberschusses in der GuV die Beträge, die als Dividende oder Gewinnanteil eingegangen sind oder auf deren Zahlung die KapG einen Anspruch hat, ist der Unterschiedsbetrag in eine Rücklage einzustellen, die nicht ausgeschüttet werden darf (§ 272 Abs. 5 HGB); kommt in der Praxis selten vor, da es für einen Anspruch genügt, dass der Beteiligungsertrag so gut wie sicher vereinnahmt wird	
	e) Differenzbetrag zwischen dem Ansatz der Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen nach Maßgabe des entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatzes aus den vergangenen 10 Geschäftsjahren und dem Ansatz der Rückstellungen nach Maßgabe des entsprechenden durchschnittlichen Marktzinssatzes aus den vergangenen 7 Geschäftsjahren (§ 253 Abs. 6 S. 1 HGB); IDW RS HFA 30 n. F. Tz. 55b (IDW Life 17, S. 108): Berücksichtigung gegenläufiger Effekte auf angesetzte aktive oder passive latente Steuern bei Ermittlung des ausschüttungsgesperreten Betrags	
L.	Formaler Aufbau des Jahresabschlusses – zusätzliche Grundsätze für GmbH (& Co. KG)	
1.	„Generalnorm“: reales Bild über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 264 Abs. 2 HGB) ■ besonders von Kleinst-GmbH bei Inanspruchnahme der MicroBilG-Erleichterungen zu beachten	
2.	Gliederung des Abschlusses (§§ 265, 284 Abs. 2 HGB)	
	a) Entweder auf einem Deckblatt für den Jahresabschluss oder zu Beginn des Anhangs sind die allgemeinen Angaben zur aufstellenden Gesellschaft zu machen: Firma, Sitz, Registergericht und Nummer, unter der die Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen ist, sowie Angabe, falls sich Gesellschaft in Liquidation oder Abwicklung befindet (§ 264 Abs. 1a HGB).	
	b) Festes Schema, je nach Größe (§ 266 HGB) - Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften prüfen (siehe J.2.)	
	c) Schema beibehalten bzw. Abweichungen erläutern (§ 265 Abs. 1 HGB)	
	d) Abweichungen vom Mindestgliederungsschema in bestimmten Fällen (§ 265 Abs. 4 - 8 HGB)	
	e) Gliederungsstruktur für Anhang beachten, d. h., Anordnung der Angaben zu den einzelnen Posten der Bilanz und GuV in der Reihenfolge der einzelnen Posten in Bilanz und GuV (§ 284 Abs. 1 S. 1 HS. 2 HGB)	
3.	Angabe der Vorjahresbeträge (§ 265 Abs. 2 HGB), nicht jedoch für Anhang vorgeschrieben	

	Prüfungspunkt	✓
4.	Ausstehende Einlagen	
	a) Eingeforderte, aber noch ausstehende Einlagen sind auf der Aktivseite gesondert unter den Forderungen auszuweisen (§ 272 Abs. 1 S. 2 HS 3 HGB)	
	b) Nicht eingeforderte und noch ausstehende Einlagen: offene Absetzung vom „gezeichneten Kapital“ („eingefordertes Kapital“) (§ 272 Abs. 1 S. 2 HS 1 f. HGB)	
5.	Minuskapital auf Aktivseite als „nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ (§ 268 Abs. 3 HGB) Verstärkte Hinweispflicht durch WP und StB (§ 102 StaRUG) beachten!	
6.	Kapitalerhöhungen	
	a) gegen Einlagen: Gezeichnetes Kapital erst nach Eintrag ins Handelsregister erhöhen, bis dahin bereits geleistete Einlagen unter Passivposten „Zur Durchführung der Kapitalerhöhung geleistete Einlagen“ direkt nach dem Eigenkapital ausweisen (§ 54 Abs. 3 GmbHG)	
	b) aus Gesellschaftsmitteln: Umgliederung der Kapital- und Gewinnrücklagen	
7.	Kapitalherabsetzung nach Handelsregistereintrag als „Ertrag aus der Kapitalherabsetzung“ in der Überleitung vom Jahresüberschuss zum Bilanzgewinn ausweisen und im Anhang erläutern	
8.	In der Bilanz ausgewiesenes gezeichnetes Kapital = Stammkapital laut Handelsregister	
9.	Bestehende „Eigene Anteile“ gegen das Eigenkapital verrechnet; offene Absetzung des Nennbetrags bzw. des rechnerischen Werts der eigenen Anteile vom „Gezeichneten Kapital“; Verrechnung des verbleibenden Unterschiedsbetrags (ohne Anschaffungsnebenkosten) gegen frei verfügbare Gewinnrücklagen (§ 272 Abs. 1a HGB; zu Zweifelsfragen siehe ergänzend DRS 22); Abbildung der Wiederausgabe eigener Anteile nach § 272 Abs. 1b HGB	
M.	Sonstige Maßnahmen	
1.	Gesellschafterbeschlüsse über Gewinnfeststellung und -ausschüttung vorbereiten	
2.	Abschlussprüfer bestellen bei (mittel-)großer GmbH	

von StBin Dipl.-Finw. (FH) Jutta Liess, Traunreut und Prof. Dr. Hanno Kirsch, Meldorf

Stand: Januar 2025

Wichtiger Hinweis: Der Inhalt ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Redaktion prüft ihn regelmäßig und passt ihn gegebenenfalls an. Gleichwohl schließen wir Haftung und Gewähr aus, da die Materie komplex ist und sich ständig wandelt.

Haben Sie noch Fragen? Schreiben Sie uns: kontakt@iww.de