

Beispielfall „Chaos-GmbH“ Kommunikation mit gesetzlichen Vertretern

09/2022

Tz

1 **Ergänzende Berichterstattung gegenüber den gesetzlichen Vertretern und des Überwachungsorgans über weitreichende Feststellungen bei der Jahresabschlussprüfung zum xx.xx.xxxx der Chaos GmbH**

2 Sehr geehrte/r Herr/Frau ...,

3 im Rahmen der Jahresabschlussprüfung 20xx der ABC GmbH möchten wir nachfolgend insbesondere auf das interne Kontrollsystem eingehen.

4 Hierunter versteht man sowohl den Organisationsplan, als auch sämtliche aufeinander abgestimmte Methoden und Maßnahmen in einem Unternehmen, die dazu dienen, sein Vermögen zu sichern, die Genauigkeit und Zuverlässigkeit der Abrechnungsarten zu gewährleisten und die Einhaltung der vorgeschriebenen Geschäftspolitik zu unterstützen.

5 Wie auch im vergangenen Jahr stellen wir unsere bei der Jahresabschlussprüfung gewonnenen Feststellungen, soweit sie keine Berücksichtigung im Prüfungsbericht fanden, in einem gesonderten Management-Letter dar. Dabei haben wir, um einen kontinuierlichen Verbesserungsprozess beim Prüfungsablauf zu erzielen, die Punkte des vorjährigen Management-Letters übernommen, soweit diese nicht bereits durch Sie behoben worden sind oder aus anderem Grund für die Jahresabschlussprüfung 200x an Relevanz verloren haben.

6 Bezogen auf unsere Tätigkeit dürfen wir hierzu folgende Punkte ansprechen:

7 **1. Prüfungsbeginn / Umfang der Erstellung**

8 *Für einen reibungslosen Ablauf der Jahresabschlussprüfung ist es aus Effizienzgründen künftig unbedingt anzustreben, dass vor Prüfungsbeginn die Erstellungsarbeiten sämtlicher Einzelabschlüsse abgeschlossen sind, um zeit- und kostenintensive Doppelarbeiten bzw. firmenübergreifende Folgeänderungen zu vermeiden. Insbesondere müssen sämtliche Abschlussbuchungen vorgenommen worden sein (Bonusgutschriften, Steuern des Geschäftsjahres, Tantiemeverpflichtungen, etc.), so dass, falls im Rahmen der Prüfung voll und ganz der Erstellung entsprochen wird, keine weiteren Abschlussbuchungen erforderlich sind. In Fällen, in denen die endgültigen Abrechnungen von Geschäftspartnern noch nicht vorliegen, beispielsweise Bonusabrechnungen, treten sachgerechte Ermittlungen, ausnahmsweise Schätzungen, an die Stelle der endgültigen Werte.*

9 *Schließlich ist es erforderlich, dass bei Prüfungsbeginn abgestimmte, aktuelle Saldenlisten für die Sach- und Personenkonten sowie die entsprechenden Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen und gegebenenfalls die dazugehörigen Erläuterungsteile für das zu prüfende Wirtschaftsjahr vorliegen.*

10 *Sofern im Zuge der Jahresabschlusserstellung bereits Ihrerseits Plausibilitätsprüfungen vorgenommen werden, wäre es für unsere Beurteilung Ihres internen Kontrollsystems (IKS) hilfreich, wenn die Ergebnisse dieser Prüfungshandlungen aus den Jahresabschlussunterlagen ersichtlich wären bzw. uns entsprechende Unterlagen zur Verfügung gestellt werden könnten. Ein funktionierendes IKS in Ihrem Hause bietet uns die Möglichkeit, den Umfang unserer eigenen Stichprobenauswahl zu reduzieren.*

11 **2. Buchungsrichtlinien**

12 *Aufgrund der personellen Organisation der Finanzbuchhaltungsabteilung in Ihrem Hause, wonach verschiedene Sachbearbeiter(innen) jeweils unabhängige Einzelbereiche unterschiedlicher Firmen buchen (Debitoren, Kreditoren, Finanzkonten), erscheint es uns hilfreich, dass einheitliche Buchungsrichtlinien für die Unternehmensgruppe schriftlich fixiert und allen betroffenen Sachbearbeiter(inne)n bekanntgegeben werden.*

Stand: 13.10.2023

- 13 Nur so kann u. E. gewährleistet werden, dass identische Geschäftsvorfälle grundsätzlich einheitlich verbucht werden. Wir möchten dies anhand folgender Beispiele verdeutlichen, die uns im Rahmen der Jahresabschlussprüfung der einzelnen Firmen aufgefallen sind:
- 14 - Eingangsrechnungen für EDV-Komponenten werden teilweise in Einzelbeträge für Software, Hardware, GWG usw. aufgeteilt, teilweise werden sie als Gesamtbetrag verbucht. Ebenso werden identische EDV-Bestandteile im Hinblick auf ihre Aktivierungspflicht von einzelnen Sachbearbeiter(inne)n unterschiedlich beurteilt und verbucht.
- 15 - GWG's werden teils auf das entsprechende Bestandskonto teils auch auf das Aufwandskonto gebucht.
- 16 - Zulassungskosten neuer Fahrzeuge werden teilweise aktiviert, teilweise im Aufwand verbucht.
- 17 - Bei den Bewirtungskosten sollte nicht zuletzt im Hinblick auf die steuerliche Abzugsfähigkeit eine einheitliche Regelung dahingehend getroffen werden, dass echte Kundenbewirtungen auf einem gesonderten Konto verbucht werden.
- 18 - Erträge aus abgeschriebenen Forderungen sind einheitlich auf die dafür vorgesehenen Ertragskonten zu buchen, nicht auf der Habenseite von Aufwandskonten. Auf die zutreffende Abführung der Umsatzsteuer ist dabei besonders zu achten.
- 19 Weitere Einzelsachverhalte, die ggf. in konzerneinheitliche Buchungsrichtlinien Eingang finden sollten, ergeben sich auch aus unseren Ausführungen zu den nachstehenden Punkten.
- 20 **3. Anlagevermögen**
- 21 Im Rahmen der Prüfung des Anlagevermögens ist es erforderlich, dass jeweils Zusammenstellungen der Zu- und Abgänge des Geschäftsjahres sowie der Abschreibung erstellt werden. Bei den Zugängen ist darauf zu achten, dass auch sämtliche Anschaffungsnebenkosten aktiviert werden. Des Weiteren sollte auch ggf. bereits unterjährig überwacht und festgehalten werden, welche Anlagegüter verschrottet oder wegen Überalterung ausgemustert werden.
- 22 Sofern für die Überwachung gruppeninterner Hard- und Softwareverkäufe -wie mit Ihnen in der Vergangenheit erörtert- ein gesondertes Bestandskonto bei der ABC GmbH geführt wird, ist dies vor Beginn der Jahresabschlussprüfung abzustimmen. So können auch am Bilanzstichtag noch nicht an verbundene Unternehmen weiterberechnete EDV-Komponenten im Rahmen der Vorraterfassung berücksichtigt werden.
- 23 Ebenso sind die unterjährig ausgestellten Materialentnahmescheine im Zuge der Jahresabschluss-erstellung vor allem auch im Bereich EDV auf aktivierungspflichtige Anlagegüter zu überprüfen und entsprechend im Anlagevermögen einzubuchen.
- 24 **4. Vorräte**
- 25 Bei der Ermittlung der Gesamtwerte der Inventuren anhand der einzelnen Aufnahmelisten sind die Abschlüge zu berücksichtigen.
- 26 Weiterhin sind die Bestände an Heizöl und Vordrucken zum Bilanzstichtag aufzunehmen und zu dokumentieren. Im Übrigen vgl. unsere gesonderten Aktennotizen über die Prüfung der Inventurbewertungen zum 31.12.200x.
- 27 **5. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen**
- 28 Vor Prüfungsbeginn sind die einzelwertüberichtigenden Forderungsbestände zusammenzustellen sowie weitergehende Unterlagen (Schriftwechsel, Rechtsanwaltsschreiben, Kreditversicherung, ggf. Klageunterlagen, etc.) beizufügen. Wir schlagen Ihnen vor, zur Dokumentation und leichten Nachvollziehbarkeit bei der Abschlussprüfung, pro wertberichtigtem Forderungsposten jeweils ein gesondertes Arbeitspapier zu erstellen. Daraus sollten sämtliche wertmindernden Umstände ersichtlich sein, z.B. Stand der Kundenforderung an zurückliegenden Bilanzstichtagen sowie zum Erstellungszeitpunkt, Zahlungsvereinbarungen, Mahnmaßnahmen, Details über Kreditversicherung, Sicherheiten, etc.
- 29 Einen Entwurf für eine Bewertungsrichtlinie der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen haben wir, wie von Ihnen in der Besprechung vom 26.07.200x gewünscht, in einer gesonderten Anlage beigefügt.

- 30 Weiterhin sind die am Bilanzstichtag vorhandenen Besitzwechsel aufzulisten und abzustimmen.
- 31 **6. Finanzknoten**
- 32 Die Bestände der Girokonten lt. Finanzbuchhaltung sind regelmäßig mit den Kontoauszügen abzustimmen. Sofern Differenzen auftreten (z.B. aufgrund fehlerhafter Verbuchung von Schuldwechseln), sind diese zeitnah zu klären.
- 33 **7. Rückstellungen**
- 34 Bei der Erstellung der Jahresabschlüsse sind für Zwecke der Bewertung der Pensionsrückstellungen aktuelle Listen der betroffenen Arbeitnehmer zu erstellen und frühzeitig vor Jahresabschlusserstellung Gutachten sowohl für die einzelnen Pensionsrückstellungen als auch für die Unterstützungskasse anzufordern.
- 35 Für die Ermittlung der Urlaubsrückstellungen ist die Saldierung von ausstehendem Urlaub einerseits und zu viel genommenem Urlaub andererseits unzulässig.
- 36 **8. Kreditoren / Wareneinkauf**
- 37 Auskunftsgemäß wurde bei der Verbuchung des Wareneinkaufs im Zeitraum kurz vor bzw. nach dem Bilanzstichtag auf die periodengerechte Zuordnung des Wareneinkaufs geachtet, um Doppel- oder Nichterfassungen im Zusammenspiel mit der Inventur zu vermeiden. Unsere Stichproben im Rahmen der Jahresabschlussprüfungen ergaben jedoch hierbei teilweise Abweichungen von nicht untergeordneter Bedeutung, so dass entsprechende Korrekturposten gebildet wurden.
- 38 Um eine korrekte Berücksichtigung bei der Jahresabschlusserstellung zu ermöglichen, ist es u .E. erforderlich, dass sachkundige Mitarbeiter gesonderte Aufzeichnungen vornehmen, in denen diejenigen Rechnungen vermerkt werden, bei denen Rechnungsdatum und Wareneingang in unterschiedliche Wirtschaftsjahre fallen.
- 39 Hierfür wäre es ggf. hilfreich, wenn nicht nur auf dem jeweiligen Lieferschein, sondern auch auf der dazugehörigen Rechnung Vermerke zum Wareneingang gemacht würden.
- 40 Um ebensolche Periodenverschiebungen im Falle von Direktlieferungen von Ware vom Lieferanten zum Kunden zu vermeiden, sollte verstärkt darauf geachtet werden, dass Wareneinkauf und Umsatzerlös in der gleichen Abrechnungsperiode erfasst werden. Auch hier sollten zu Kontrollzwecken unterstützende Aufzeichnungen geführt werden.
- 41 **9. Erhaltene Anzahlungen auf bestellte Aufträge**
- 42 Von Kunden erhaltene Anzahlungen auf bestellte Aufträge sind auch als solche gesondert zu verbuchen und die Umsatzsteuer ist im Zeitpunkt des Geldeingangs abzuführen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 4 UStG).
- 43 Da für die in 200x erhaltenen Anzahlungen im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung 200x die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von EUR 8.769,76 berücksichtigt wurde, ist diese Umsatzsteuer, soweit sie bereits in laufenden Voranmeldungen im Jahr 200x abgeführt wurde, in diesen Voranmeldungen entsprechend zu korrigieren.
- 44 **10. Beteiligte Unternehmen**
- 45 Um Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht zutreffend ausweisen zu können, ist eine Zusammenstellung der Personenkonten mit den Salden zum Bilanzstichtag erforderlich.
- 46 **11. Verbundene Unternehmen**
- 47 Die Ausführungen unter Punkt 10. gelten entsprechend für sämtliche Personenkonten aller Unternehmen innerhalb der Firmengruppe. Auf gleichlautende Verbuchungen der Geschäftsvorfälle ist auch im Hinblick auf den Buchungszeitpunkt zu achten.
- 48 Die gegenseitigen Verrechnungskonten sind zu verzinsen und abzustimmen. Differenzen spiegelbildlicher Personen- und Verrechnungskonten führen zu erheblichem Aufwand insbesondere bei der Prüfung des Konzernabschlusses.

- 49 *Sofern zwischen verbundenen Unternehmen Darlehen bestehen, sind die belasteten Zinsen, sofern sie nicht zeitnah bezahlt werden, auf das entsprechende Verrechnungskonto zu buchen, um so eine Verzinsung des Liquiditätsvorteils zu gewährleisten.*
- 50 *Sämtliche konzerninternen Umlagen und sonstige Belastungen sind bereits im Zuge der Jahresabschlusserstellung abzurechnen und zu verbuchen. Für eine Vollständigkeitsprüfung und die Prüfung des Konzernabschlusses wäre darüber hinaus eine Zusammenstellung sämtlicher konzerninterner Umlagen nach Art und Höhe sowie unter Angabe der Gründe und der Ermittlung sinnvoll.*
- 51 *Es empfiehlt sich aus Gründen der Übersichtlichkeit unabhängig vom jeweiligen Ausweis ein gesondertes Fach für verbundene Unternehmen in den einzelnen Abschlussordnern anzulegen.*
- 52 **12. Handelsregister- und Grundbuchauszüge**
- 53 *Als Unterlagen für die Jahresabschlussprüfung sind aktuelle Handelsregisterauszüge in beglaubigter Form für die einzelnen Gesellschaften erforderlich. Entsprechendes gilt für Grundbuchauszüge der betrieblichen Grundstücke. Diese sollten rechtzeitig beim jeweiligen Registergericht bzw. Grundbuchamt angefordert werden.*
- 54 **13. Bürgerschaftsverpflichtungen**
- 55 *Bei der Prüfung der Eventualverbindlichkeiten haben wir festgestellt, dass Bürgerschaftsverbindlichkeiten zugunsten Dritter teilweise bis zur Rückgabe der jeweiligen Bürgerschaftsurkunde, d.h. unbefristet laufen. Da die Kreditinstitute hierfür einerseits Avalprovisionen berechnen, andererseits daraus Vermerkplichten unter der Bilanz bzw. im Anhang resultieren, sollte überprüft werden, ob diese Bürgschaften nicht zwischenzeitlich gelöscht werden können.*
- 56 **14. Anhang**
- 57 *Die Anhangangaben sind für alle Gesellschaften um die bei der Erstellung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie um die Haftungsverhältnisse gemäß § 251 HGB zu ergänzen. Insbesondere müssen bestehende Avalverpflichtungen mit den Bankbestätigungen abgeglichen worden sein.*
- 58 **15. Lagebericht**
- 59 *Nach den Vorgaben des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer sollten die Lageberichte bereits bei Beginn der Abschlussprüfungen vorliegen, da die Angaben des Lageberichts für die Prüfungsplanung des Jahresabschlusses relevant sein können. Jeder Lagebericht muss zumindest die Pflichtinhalte abdecken, da dieser als eigenständiges Rechnungslegungsinstrument einen mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung vergleichbaren Stellenwert einnimmt. Bitte benachrichtigen Sie uns, falls wir Ihnen eine Checkliste zur Erstellung von Lageberichten, die insbesondere die Vollständigkeit des Lageberichts sicherstellt, nachreichen sollen.*
- 60 **16. Zeichnungsberechtigungen bei Kreditinstituten**
- 61 *Bei der Durchsicht der Bankbestätigungen haben wir erneut festgestellt, dass bei einzelnen Kreditinstituten noch Zeichnungsberechtigungen für bereits ausgeschiedene Mitarbeiter bestehen. Diese sollten gelöscht werden, sofern zwischenzeitlich noch nicht geschehen.*
- 62 *Selbstverständlich sind wir gerne bereit, Ihrem Wunsch entsprechend weitere Informationen zu den einzelnen Punkten zu geben bzw. mit Ihnen gemeinsam Lösungskonzepte zu erarbeiten.*
- 63 *Mit freundlichen Grüßen*