

2 Vortragen der Eröffnungsbilanz

Ablaufplan Jahresabschluss
Vortragen der Eröffnungsbilanz
Abstimmen der Buchhaltung
Abstimmen: Aktiva
Abstimmen: Passiva
Abstimmen: Gewinn- und Verlustrechnung
Inventur
Abschlussbuchungen – Aufstellen der Bilanz
Anlagevermögen und Abschreibungen
Umlaufvermögen
Passiva
Gewinn- und Verlustrechnung
Steuererklärungen
Fertige Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung
Anhang und Anlagespiegel
Feststellung und Offenlegung des Jahresabschlusses

Bei diesem ersten Schritt gehen Sie zurück zum Jahresanfang und tragen die Eröffnungsbilanz auf einzelne Bestandskonten vor. Die Eröffnungsbestände müssen den Bilanzwerten des Vorjahres entsprechen. Anhand der Vorjahresbilanz nehmen Sie notwendige Ergänzungen vor, fassen Sie Kapital- und Umsatzsteuerkonten zusammen und gliedern ggf. auf andere Konten um. Außerdem sollten Sie Bilanzänderungen aufgrund von steuerlichen Betriebsprüfungen in die Eröffnungsbilanz einarbeiten.

Die Abschlussbilanz des Vorjahres wird aus der laufenden Buchhaltung, den Abschlussbuchungen und den Inventurwerten zum Jahresende aufgestellt. Die Bestände an Vermögenswerten werden links angeordnet (Aktiva), Schulden und in der Regel das Eigenkapital auf der rechten Seite (Passiva).

Sämtliche Erfolgskonten saldieren zum Jahresende mit dem Jahresgewinn und sind damit abgeschlossen.

Da zu Jahresbeginn sämtliche Vermögenswerte und Schulden erhalten bleiben, sind vor dem Buchen der Geschäftsvorfälle lediglich die Bestandskonten vorzutragen.

Zum Vortrag wird aus buchungstechnischen Gründen eine Verrechnungsstelle benötigt, das Eröffnungsbilanzkonto (DATEV-Kontenrahmen # 9000). Werden gegen dieses Konto sämtliche Bestände gebucht, so erscheint dort spiegelbildlich die Jahresabschlussbilanz.

Arbeitsschritt:

Nehmen Sie den Abschluss des Vorjahres bzw. die Eröffnungsbilanz mit Kontennachweis und die Summen- und Saldenliste Dezember zur Hand. Prüfen Sie als Erstes, ob die Eröffnungsbilanzwerte bereits vorgetragen sind.

Diese Werte stehen ganz links in den Spalten vor den Monats- und Jahresverkehrszahlen.

1001	Kasse	2.820,33
1200	Volksbank	42.366,94
1210	CD-Bank	1.075,64

Da die wenigsten Jahresabschlüsse bis Februar erstellt sind, werden viele Werte bei Eingabe der Januarbuchhaltung noch nicht bekannt sein. Deshalb werden zumindest die Finanzkonten erfasst (wie Kasse, Bank), auch Darlehenskonten und abgestimmte Personenkonten. Auf dem Vortragskonto (z. B. 9000) steht ein Saldo.

Arbeitsschritt:

Buchen Sie die fehlenden Aktiva und Passiva ein. Sind bereits sämtliche Eröffnungsbilanzwerte vorgetragen, so saldieren die Vortragskonten zu 0 €. Überprüfen Sie, ob die Werte mit den Positionen der Vorjahresbilanz übereinstimmen.

Beispiel:

Der Kassenbestand zum Jahresanfang beträgt 2.820,33 €, die Bankguthaben 42.366,94 €. Die ersten Buchungen in den Buchungskreisen Kasse und Bank lauten deshalb:

FIRMA: Stella GmbH, Mandant: 345, Buchhaltung: 1/09, Konto: Kasse

Soll	Haben	GegenKto	Datum	Konto	
2.820,33	~~~~	9000/9000	02.01.	1001/1601	Vortrag Kasse
~~~~	~~~~	~~~~	~~~~		

Soll	Haben	GegenKto	Datum	Konto	Text
42.366,94		9000/9000	02.01.	1200/1800	Vortrag Volksbank
1.075,64		9000/9000	02.01.	1210/1810	Vortrag CD-Bank

### Beachten Sie

In diesem und in den folgenden Beispielen wird der Kontenrahmen SKR03/SKR04 der DATEV verwendet. In den nachstehenden Kontentafeln können Sie die betreffenden Kontennummern im IKR (Industriekontenrahmen) und dem BGA (Kontenrahmen des Groß- und Außenhandels) ablesen.

Damit sind lediglich die Bestände von Kasse und Bank vorgetragen. Von Jahresbeginn an können diese Geldkonten monatlich mit den tatsächlichen Beständen laut Kassenbuch und Kontoauszug der Bank abgeglichen werden. Auf dem Eröffnungsbilanzkonto 9000 steht ein Saldo von 46.262,91 € im Haben.

Im März sind alle Personenkonten abgestimmt (wie das zu bewerkstelligen ist, finden Sie im Abschnitt 6.3). Die Übernahme der offenen Posten aus dem alten Jahr kann der Computer auf Knopfdruck erledigen. Wenn dies nicht funktioniert, so sind die ausstehenden Rechnungen einzeln oder die jeweiligen Salden der Personenkonten einzubuchen. In den DATEV-Kontenrahmen werden dazu die Gegenkonten 9008 für die Debitoren und 9009 für den Vortrag der Kreditoren verwendet. Die Salden sämtlicher Debitoren und Kreditoren erscheinen im DATEV-System automatisch auf den Konten „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ bzw. „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen“.

# 2

## Vortragen der Eröffnungsbilanz

FIRMA: Stella GmbH, Mandant: 345, Buchhaltung: 3/09, Konto: Kasse

Soll	Haben	GegenKto	Datum	Konto	Text
	600,00	10100	02.01.	9008/9008	Vortrag Kunde
~~~~	~~~~	~~~~	~~~~		
Soll	Haben	GegenKto	Datum	Konto	Text
1.200		60100	02.01.	9009/9009	Vortrag Lieferant
~~~~	~~~~	~~~~	~~~~		

Im Juni des Jahres wird im Steuerbüro die Bilanz erstellt. Nach § 264 HGB ist der Jahresabschluss einer kleinen GmbH innerhalb von 6 Monaten aufzustellen.

BILANZ zum 31.12.2010					
Stella Medien und Kommunikation GmbH					
AKTIVA			PASSIVA		
A.	Anlagevermögen		A.	Eigenkapital	
I.	Immaterielle Vermögensgegenstände	6,00	I.	Gezeichnetes Kapital	25.564,59
II.	Sachanlagen	5.393,00	II.	Kapitalrücklage	
III.	Finanzanlagen	0,00	III.	Verlustvortrag	-20.520,32
			IV.	Jahresüberschuss	52.401,75
B.	Umlaufvermögen				
I.	Vorräte	48.065,52			
II.	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	106.996,83	C.	Rückstellungen	127.786,00
III.	Kassenbestand, Bundesbank guthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	96.262,91			
			D.	Verbindlichkeiten	74.426,24
				-davon mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr	
C.	Rechnungsabgrenzungsposten	2.934,00		72.791,18 €	
				(74.426,24 €)	
		259.658,26			259.658,26

Bis zum Jahresabschluss 2011 wurde versäumt, die restlichen Eröffnungsbestände vorzutragen. In der abgebildeten Summen- und Saldenliste aus dem Dezember 2010 finden sich deshalb etliche Bestandskonten nicht wieder (angefangen von den Grundstücken bis hin zu den kurzfristigen Verbindlichkeiten), denn es erscheinen nur die im Laufe des Jahres angesprochenen Konten.

Der Kontennachweis zur Bilanz bietet die Vorlage zu den weiteren Eröffnungs-Buchungssätzen.

<b>KONTENNACHWEIS zur BILANZ zum 31.12.2010</b>		
<b>Stella Medien und Kommunikation GmbH</b>		
<b>AKTIVA</b>		
<b>Konto</b>	<b>Bezeichnung</b>	<b>€</b>
27	EDV-Software	4,00
30	Lizenzen an gewerblichen Schutzrechten	2,00
320	Pkw	2,00
410	Geschäftsausstattung	2.527,00
420	Büroeinrichtung	530,00
421	EDV-Hardware	2.333,00
1510	Aktivwert	47.007,02
3970	Bestand Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	805,00
3975	Bestand Wertmarken	253,50
996	Pauschalwertberichtigung Forderg./b. 1 J.	-134,00
1390	Verrechnungskonto Geschäftsführer	14.607,03
1392	Gesellschafter-Darlehen	39.093,00
1400	Forderungen aus Lieferungen u. Leistung	15.921,18
1471	Forderungen Landslide Immobilien	882,78
1500	Sonstige Vermögensgegenstände	1.082,04
1525	Kautionen	314,60
1540	Steuerüberzahlungen	7.099,00
1549	Körperschaftsteuerrückforderung	12.025,00
1600	Verbindl. aus Lieferungen u. Leistungen	16.106,20
1001	Kasse	2.820,33
1200	Volksbank	42.366,94
1210	CD-Bank	51.075,64
980	Aktive Rechnungsabgrenzung	2.523,00
986	Damnum/Disagio	411,00
800	Gezeichnetes Kapital	-25.564,59
860	Gewinnvortrag vor Verwendung	-31.881,43

# 2

## Vortragen der Eröffnungsbilanz

Konto	Bezeichnung	€
950	Pensions- und ähnliche Rückstellungen	-110.502,00
956	Gewerbesteuerrückstellung § 4 Abs. 5b	0,00
957	Gewerbesteuerrückstellung	-1.708,00
963	Körperschaftsteuerrückstellung	-976,00
970	Sonstige Rückstellungen	-3.300,00
971	Rückstellungen Instandhaltung bis 3 M.	-500,00
972	Rückstellungen ausstehende Gehälter	-2.400,00
974	Rückstellungen f. Gewährleistungen	-100,00
977	Rückstellungen für Abschluss u. Prüfung	-3.800,00
978	Rückstellung Kosten Aufbewahrungspflicht	-4.500,00
630	Darlehen Voba # 0815	9.995,74
etc. ....	.....	.....

### FIRMA: Stella GmbH Mandant: 345, Konto: Eröffnungsbilanz

Soll	Haben	Gegen-Kto (SKR03)	Datum	Konto	Text
	4,00	27	01.01.	9000	EDV-Software
	2,00	30			Lizenzen an gewerblichen Schutzrechten
	2,00	320			Pkw
	2.527,00	410			Geschäftsausstattung
	530,00	420			Büroeinrichtung
	2.333,00	421			EDV-Hardware
	47.007,02	1510			Aktivwert
	805,00	3970			Bestand Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
	253,50	3975			Bestand Wertmarken
134,00		996			Pauschalwertberichtigung Forderung./b. 1 J.
etc.					
<b>177.851,62</b>	<b>147.474,17</b>	<b>Summe</b>			
	96.262,91	9000			Dieser Vortrag Kasse, Bank ist bereits erfasst
31.806,64	15.921,18	9009/9008			Verbindlichkeiten/Forderungen aus Lief./Leist.
<b>259.658,26</b>	<b>259.658,26</b>	<b>Summe</b>			

## 2.1 Eigenkapital und Umsatzsteuer in der Eröffnungsbilanz

Aus dem Kontennachweis zur Bilanz können Sie ersehen, wie sich die einzelnen Bilanzpositionen zusammensetzen. Zum Vortrag werden diese Positionen zum größten Teil wieder auf die ursprünglichen Konten aufgegliedert.

### Tipp

Die Positionen der Eröffnungsbilanz des Vorjahres müssen mit denen der Schlussbilanz des Vorjahres übereinstimmen (Bilanzidentität nach § 252 Abs. 1 HGB). Anderenfalls könnten zwischen den Jahren Positionen verändert, weggelassen oder eingefügt werden.

Benutzen Sie den Vortrag also nicht zu Korrektur von fehlerhaften Bilanzansätzen aus dem Vorjahr oder zu Umbuchungen, die sich erst im Laufe des Jahres ergeben haben.

### Beispiel:

Die Dezember-Telefonrechnung steht als sonstige Verbindlichkeit in der Bilanz, wurde am 15.01. jedoch nochmals auf dem Aufwandskonto „Telefonkosten“ erfasst. Tragen Sie zunächst die Verbindlichkeit vor, und buchen Sie dann beim Abstimmen der Konten um. Die abkürzende Buchung „Eröffnungsbilanz im Soll an Telefonkosten im Haben“ verstößt gegen die Bilanzidentität.

Der Grundsatz der Bilanzidentität bedeutet jedoch nicht, dass identische Bestandskonten vorgetragen werden müssen.

### Arbeitsschritt:

Soweit notwendig, gliedern Sie beim Vortrag auf andere Konten um.

Eine Notwendigkeit zur Umgliederung ergibt sich aus den Kontenbezeichnungen: Beträge auf den Konten „Vorjahr“, „laufendes Jahr“ u. Ä. werden auf Konten mit Bezeichnungen wie „frühere Jahre“ bzw. „Vorjahr“ umgegliedert.

# 2

## Vortragen der Eröffnungsbilanz

### Beispiel:

Kontenbezeichnung im alten Jahr	Vortragskonto im neuen Jahr
Umsatzsteuer Vorjahr	➔ Umsatzsteuer frühere Jahre
Vorsteuer im Folgejahr abziehbar	➔ abziehbare Vorsteuer

BGA	IKR	SKR03	SKR04	Kontenbezeichnung (SKR)
148	2629	1548	1434	Vorsteuer im Folgejahr abziehbar
141	260	1570	1400	Abziehbare Vorsteuer
1111	2623	1545	1422	USt.-Forderungen Vorjahr
1112	2624	1545	1425	USt.-Forderungen frühere Jahre
1822	4825	1790	3841	Umsatzsteuer Vorjahr
1822	4826	1791	3845	Umsatzsteuer frühere Jahre

In der EDV-Buchhaltung werden zunehmend Unterkonten im Kapitalkontenbereich und bei der Umsatzsteuer nicht mehr abgeschlossen, sondern lediglich per saldo in die Bilanzposition eingesteuert. In diesem Fall muss diese Arbeit dann beim Vortrag ins neue Jahr erledigt werden. Denn ähnlich wie bei den Erfolgskonten beginnt auch bei den Unterkonten jedes Jahr mit 0 €.

Insbesondere die Eigenkapitalkonten sind neu zu gliedern.

Dem Gewinn- bzw. Verlustvortrag der Vorjahresbilanz schlagen Sie das Jahresergebnis hinzu:

### Beispiel:

Verlustvortrag 01.01.09	-20.520,32 €
Jahresüberschuss 09	+ 52.401,75 €
Verlustvortrag 01.01.10	<u>31.881,43 €</u>

BGA	IKR	SKR03	SKR04	Kontenbezeichnung (SKR)
061	300	0870	2900	Gezeichnetes Kapital
064	331	0860	2970	Gewinnvortrag vor Verwendung
064	331	0868	2978	Verlustvortrag vor Verwendung
064	339	0869	2979	Vorträge auf neue Rechnung



### Vorträge bei der Umsatzsteuer

Für den Vortrag der Umsatzsteuerverbindlichkeiten und -forderungen und der Neugliederung auf andere Eröffnungskonten orientieren Sie sich an der Umsatzsteuererklärung des Vorjahres: In der dort ausgewiesenen Abschlusszahlung fließen sämtliche Beträge ein, die im Vorjahr die fällige vereinnahmte Umsatzsteuer, die abziehbaren Vorsteuerbeträge und Umsatzsteuervorauszahlungen betreffen – egal, auf welchen Konten verteilt sie ausgewiesen waren.

#### Beispiel:

	altes Jahr	neues Jahr
Umsatzsteuer Vorjahr	5.000 €	
Umsatzsteuer frühere Jahre	<u>10.000 €</u>	15.000 €
Umsatzsteuer nicht fällig	4.500 €	
umgegliedert zu: Umsatzsteuer		4.500 €
Vorsteuer im Folgejahr abziehbar	<u>1.000 €</u>	
umgegliedert zu:		
Abziehbare Vorsteuer		1.000 €
Abziehbare Vorsteuer 7 %	5.000 €	
Abziehbare Vorsteuer 19 %	300.000 €	
Abziehbare Vorsteuer aus EG-Erwerb	10.000 €	
Bezahlte Einfuhrumsatzsteuer	10.000 €	
Umsatzsteuer	15.000 €	
Umsatzsteuer 19 %	450.000 €	
Umsatzsteuer aus EG-Erwerb	10.000 €	
Umsatzsteuervorauszahlungen	130.000 €	
Umsatzsteuer lfd. Jahr UStVA 11 und 12	<u>25.000 €</u>	
umgegliedert zu: Umsatzsteuer Vorjahr		30.000 €

Das Konto „Umsatzsteuer Vorjahr“ wird in der Folgezeit ausgeglichen

- in Höhe von 25.000 € durch die Vorauszahlungen für die Monate November und Dezember des Vorjahres sowie
- durch die Abschlusszahlung in Höhe von 5.000 € für das abgelaufene Jahr laut Umsatzsteuererklärung.

## 2.2 Bilanzberichtigungen bei Eröffnung

Der Grundsatz der Bilanzidentität fordert, dass die Eröffnungsbilanz mit der Schlussbilanz übereinstimmt. Dies gilt auch für fehlerhafte Ansätze, wenn die Schlussbilanz aus steuerlichen Gründen nicht mehr geändert werden kann. Die Richtigstellung holt man in diesen Fällen in der ersten änderbaren Schlussbilanz nach und zeigt dies dem Finanzamt an. Bereits fehlerhafte Eröffnungsbilanzwerte können in den nachfolgenden Eröffnungsbilanzen geändert werden.

Um die Ergebnisse von Betriebsprüfungen in der Buchhaltung nachzuvollziehen, sind aus Gründen der Wirtschaftlichkeit nicht etwa sämtliche in der Folge fehlerhaften Bilanzen, sondern nur die jüngste zu berichtigen. Die steuerlichen Auswirkungen und neuen Bilanzansätze ergeben sich aus der Mehr- und Weniger-Rechnung des Finanzamtes. In der Praxis werden die Eröffnungsbilanzwerte angepasst, selbst wenn daraus kein Steuervorteil gezogen wurde.

### Beispiel:

Bei der Betriebsprüfung wurde eine Teilwertabschreibung für das Bürogebäude in Höhe von 50.000 € nicht anerkannt. Da eine geänderte Jahresbilanz nur Kosten verursachen würde und Streit darüber, wer diese aufzubringen hat, erfolgt die Rücknahme der Abschreibung stillschweigend zur Eröffnungsbilanz. Es erhöht sich sowohl der Ansatz des Bürogebäudes als auch der Gewinnvortrag um 50.000 €.

Soll	Haben	GegenKto	Datum	Konto
	50.000,00	090/240	01.01	0860/2970

## 2.3 Handelsrechtliche Anpassungsbilanz zum 1.1.2010

Mit dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) sind in der Handelsbilanz ab 2010 neue, von den steuerlichen Vorschriften abweichende Ansätze zu beachten. Eine Eröffnungsbilanz nach BilMoG durchbricht daher die Bilanzidentität zur Schlussbilanz 31.12.2009.

So sind z. B. die Rückstellungen, die bis zum 31.12.2009 noch nach altem Recht zu bewerten waren, ab 1.01.2010 nach neuem Recht mit den Kosten- und Preissteigerungen bis zum Endzeitpunkt (Erfüllungsbetrag) zu bewerten und abzuzinsen.

Kleine Kapitalgesellschaften genießen erfreulicherweise Wahlrechte bei den meisten Bilanzpositionen, die bestehenden Wertansätze beizubehalten. Diese Wahlrechte werden an dieser Stelle nicht weiter behandelt, obwohl z. B. für eine Verbesserung des Ratings der Wegfall oder die Neubewertung einzelner Positionen abgewogen werden sollte. Hier sei auf weitergehende Literatur verwiesen, die nicht den Anspruch auf „GmbH Jahresabschluss – leicht gemacht“ verfolgen.

Nach dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) müssen allerdings auch in kleinen Kapitalgesellschaften Pensionsrückstellungen und das Planvermögen miteinander saldiert werden. Um dies in der Bilanz darstellen zu können, müssen die bisherigen Werte auf die neuen Konten für die Saldierung umgebucht werden.

#### Beispiel:

Zum Jahresbeginn 2010 liegen folgende Werte vor:

Aktivwerte Rückdeckungsversicherung 31.12.09	101.253,00 €
Pensionsrückstellung, steuerlich zum 31.12.09	130.253,00 €
Pensionsrückstellung n. Handelsrecht 1.1.10	151.208,00 €

Der Unterschiedsbetrag zwischen dem steuerlichen und handelsrechtlichen Wert zum 31.12.2009/1.1.2010 von 20.955 EUR dürfte bis zum Jahresabschluss 2023 verteilt werden. In diesem Beispielfall erfolgt jedoch die vollständige Erhöhung bereits zum Anpassungszeitpunkt. Um im DATEV-System eine „Eröffnungsbilanz nach BilMoG“ zu erhalten, müssen die nachfolgenden Buchungen als Anpassungsbuchungen gekennzeichnet werden.

Soll	Haben	GegenKto	Konto	
101.253,00		1355/0990	1357/1381	Umbuchung Rückdeckungsversicherung
130.253,00		0951/3009	0950/3000	Umbuchung Pensionsrückstellung
20.955,00		0951/3009	2091/7561	Zuführung wg. BilMoG

Besteht die „Anpassungsbilanz“ lediglich aus diesen Umbuchungen zur Saldierung und dem höheren Wert nach BiMoG, so lässt sich ersatzweise zum Jahresabschluss 2010 die Wertentwicklung erläutern.

Weitere Hinweise zu den Pensionsrückstellungen finden Sie im Kapitel 11.2.