Für den Praxisinhaber

Hinweise

zur Verwendung der Vollständigkeitserklärung Nr. 91

„Vollständigkeitserklärung für Kapitalgesellschaften und Personengesellschaften im Sinne des § 264a HGB (einschl. Unternehmen, die unter das Publizitätsgesetz fallen)“

Die nachfolgenden Hinweise sollen dem Praxisinhaber bzw. Steuerberater Hilfestellung bei der Verwendung der Vollständigkeitserklärung bieten. Die Verwendung der Vollständigkeitserklärung ist dringend geboten. Dieses Hinweisblatt kann nur allgemeine Hinweise geben, um typische Probleme bei der Verwendung einer Vollständigkeitserklärung zu vermeiden. Es ersetzt nicht die individuelle auftragsbezogene Besprechung mit dem Mandanten.

Hinweis: Im Folgenden wird der Begriff „Steuerberater“ für alle Erscheinungsformen des Auftragnehmers, also für den Steuerberater oder die Steuerberaterin, den Steuerbevollmächtigten oder die Steuerbevollmächtigte jeweils in Einzelpraxis sowie die Sozietät, die Partnerschaft oder die Steuerberatungsgesellschaft in den zulässigen Rechtsformen verwandt. Die aufgezeigten Hinweise sind also für alle Arten der Berufsausübung gleichermaßen zu beachten.

Vorspann zur Vollständigkeitserklärung

Die Vollständigkeitserklärung hat die Aufgabe, den Mandanten hinsichtlich seiner originären Verpflichtung zur vollständigen Aufstellung eines Jahresabschlusses bzw. seiner umfassenden Mitwirkungspflichten bei Beauftragung eines Steuerberaters zur Erstellung des Jahresabschlusses zu sensibilisieren. Es ist nicht das Ziel einer Vollständigkeitserklärung, alle eventuell möglichen Geschäftsvorfälle, Bilanzierungs- und Bewertungsmaßnahmen sowie sonstigen Angabepflichten ausdrücklich zu benennen.

Daher ist im Vorspann der Vollständigkeitserklärung rechtsformabhängig festzulegen, wer verantwortlich die Auskünfte gibt.
Abhängig vom Einzelfall sind die Bestandteile des Jahresabschlusses und die Art des Auftrags eindeutig zu benennen.

1. Zur Verfügung gestellte Informationen, Aufklärungen und Nachweise

Der Mandant erklärt umfassend nach eigener sachverhaltsbezogener und fachkundiger Kenntnis die Vollständigkeit und Richtigkeit seiner (schriftlichen/mündlichen) Auskünfte und Nachweise (in der Regel schriftliche Unterlagen). Dabei sollte der Steuerberater beachten, ob der gesetzliche Vertreter ausreichend gute Fachkenntnisse und Verständnis im Rechnungswesen hat, um eine Vollständigkeit der Aufklärungen und Nachweise erklären zu können. Ansonsten empfiehlt es sich, zusätzlich eine fachkundige Auskunftsperson aus dem Unternehmen hinzuzuziehen.
Im Übrigen wird der gesetzliche Vertreter – abhängig von der Unternehmensgröße und -organisation – in der Regel selbst weitere Auskunftspersonen im Unternehmen benennen, die das Rechnungswesen insgesamt oder Teilbereiche des Rechnungswesens betreuen.

2. Buchführung und Buchführungsunterlagen

2. a)
Der gesetzliche Vertreter erklärt, dass er die Buchführung und Buchführungsunterlagen vollständig zur Verfügung gestellt hat. Dies erfordert nicht, dass der Steuerberater diese Unterlagen vollständig zur Auftragsbearbeitung an sich genommen hat. Es soll mit dieser Erklärung sichergestellt werden, dass dem Steuerberater die diesbezügliche Möglichkeit eingeräumt wird und der Steuerberater nach eigenem Ermessen Einsicht in diese Unterlagen nimmt.

Demgemäß sind die Hinweise auf vertragliche Vereinbarungen mit fremden Rechenzentren – anstelle eigener IT – und Organisationsunterlagen zu verstehen, die dem Steuerberater bei Bedarf zur Verfügung zu stellen sind.

2. b)
Mit dieser Aussage soll der Grundsatz der Vollständigkeit und Periodengerechtigkeit sichergestellt werden.

2. c)
Der erstbenannte Fall betrifft die Situation, dass die Buchführung durch den Steuerberater mittels dessen Software bzw. dessen IT-Umfeldes erstellt worden ist.

Der zweitbenannte Fall betrifft die Situation, dass die Buchführung durch den Mandanten mittels einer Software bzw. seines IT-Umfeldes, das sich im Unternehmen des Mandanten befindet, erstellt worden ist.

Der drittbenannte Fall betrifft die Situation, dass die Buchführung durch einen beauftragten Dritten mittels einer Software bzw. eines IT-Umfeldes, das sich nicht im Unternehmen des Mandanten befindet, erstellt worden ist.

Im Einzelfall kann es sich empfehlen, dass der Steuerberater seinen Mandanten über dessen Aufbewahrungspflichten informiert und hierbei abgestimmt wird, inwieweit der Steuerberater die Einhaltung dieser Pflichten für den Mandanten zusätzlich zur Erstellung des Jahresabschlusses übernimmt.

DWS®
© 10/2021 DWS Steuerberater Medien GmbH
Bestellservice: Postfach 023553 · 10127 Berlin · Telefon 030/2888566 · Telefax 030/28885670
E-Mail: info@dws-medien.de · Internet: www.dws-medien.de

Nr. 1106

Alle Rechte vorbehalten. Es ist nicht gestattet, die Produkte ganz oder teilweise nachzudrucken bzw. auf fotomechanischem Weg zu vervielfältigen.
Dieses Produkt wurde mit äußerster Sorgfalt bearbeitet, für den Inhalt kann jedoch keine Gewähr übernommen werden.
Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet.
Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.

3. Rechnungslegungsbezogenes internes Kontrollsystem

Die Ausgestaltung des internen Kontrollsystems (Systemabläufe, interne Kontrollen und Maßnahmen zur Risikoerkennung) wird in der Regel maßgeblichen Einfluss auf die Qualität der Rechnungslegung haben, weshalb der Mandant zu erklären hat, dass die Voraussetzung zur Erstellung eines Jahresabschlusses frei von wesentlichen Unrichtigkeiten und Verstößen gegeben ist.

Die Angemessenheit des Umfanges eines solchen internen Kontrollsystems ist insbesondere abhängig von der Unternehmensgröße, Branche und dem Geschäftsmodell.

4. Jahresabschluss

4. a)
An dieser Stelle wird die Vollständigkeit der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie des Anhangs erklärt.

4. b)
Die wesentliche Entscheidung bei der Bewertung von Vermögen und Schulden ist abhängig von der Frage der Unternehmensfortführung. Es ist erforderlich, insbesondere die Klärung dieses Bewertungskriterium zum Auftragsbeginn – aber auch im Einzelfall zusätzlich vor Auftragsbeendigung – durch die Geschäftsführung sicherstellen zu lassen und dies abhängig von der Auftragsart selbst zu beurteilen. Die insolvenzrechtlichen Hinweispflichten des Steuerberaters sind zu beachten. Es wird hierzu verwiesen auf: „Hinweise zur Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die Erstellung von Jahresabschlüssen in Bezug auf Gegebenheiten, die der Annahme der Unternehmensfortführung entgegenstehen“.

Außerdem kann es besondere Umstände geben, die der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes entgegenstehen und daher besonderer Bilanzierungs- bzw. Bewertungsmaßnahmen und Anhangsangaben (bzw. Erläuterung im Lagebericht) bedürfen.

4. c)
Sollten sich Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Bilanzstichtag und vor Aufstellung des Jahresabschlusses ergeben (wertbegründende/wertbeeinflussende Tatsachen) und weder in der Gewinn- und Verlustrechnung noch in der Bilanz berücksichtigt sein, sind diese im Anhang zu benennen und es sind eventuell weitere Maßnahmen bei der Erstellung des Jahresabschlusses vorzusehen.

Unbenommen hiervon sind stets die sog. werterhellenden Tatsachen (vor dem Stichtag realisiert und nach dem Stichtag, aber vor Aufstellung des Jahresabschlusses erkannt) zu berücksichtigen.

4. d) – f)
Der besondere Charakter bei nahestehenden Unternehmen und nahestehenden Personen und die daher grundsätzlich gesetzlich gewollte Offenlegung solcher Rechtsbeziehungen ist vom Steuerberater besonders zu beachten. Der besondere Charakter kann sich insbesondere in eventuell nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäften zeigen.

Daraus können sich weitere Anhaltspunkte für Maßnahmen bei der Erstellung des Jahresabschlusses ergeben, z. B. die periodengleiche Darstellung des Liefer- und Leistungsverkehrs zwischen diesen Unternehmen bzw. Personen und die sachgerechte Bewertung der mit nahestehenden Unternehmen bzw. nahestehenden Personen erfolgten Geschäftsvorfälle.

Es sind die Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht, und die verbundenen Unternehmen gesondert auszuweisen bzw. es sind diesbezüglich die Davon-Vermerke anzugeben.

4. g)
Verpflichtungen des Mandanten, die im Jahresabschluss auszuweisen sind und sich in der Regel nicht unmittelbar aus der laufenden Buchführung ergeben, bedürfen der Beachtung einer besonderen Sorgfaltspflicht bzgl. der vollständigen und sachgerechten Dokumentation durch den Mandanten.

4. h) – k)
Die hier benannten im Anhang angabepflichtigen Geschäfte ergeben sich in der Regel nicht unmittelbar aus der laufenden Buchführung und bedürfen einer gesonderten Dokumentation durch den Mandanten.

4. l)
Die hier benannten Geschäftsvorfälle können für Adressaten des Jahresabschlusses von besonderer Bedeutung sein, so dass der gesetzliche Vertreter des Mandanten einer besonderen Sorgfaltspflicht bzgl. der Angabepflicht im Anhang unterliegt. Dies kann sich z. B. auch dadurch ergeben, dass solche Geschäftsvorfälle bewusst oder unbewusst nicht gesondert in der Buchführung erfasst werden.

4. m)
Derivative Finanzinstrumente und ökonomische Sicherungsbeziehungen können abhängig von der Branche und dem Geschäftsmodell in komplexer Form durch den Mandanten genutzt werden und zu besonderen Bilanzierungsentscheidungen führen. Daher empfiehlt sich eine besondere Darlegung der Verhältnisse, um ein sachgerechtes Bild der Bilanzierungskriterien und Anhangsangaben zu vermitteln.

4. n)
Die hier benannten Handlungen können von wesentlicher Bedeutung für die Durchführung des Auftrags selbst sein bzw. besondere Bilanzierungs- und Bewertungsfolgen haben und Anhangsabgaben bewirken. Sollten solche Handlungen vorliegen, bedarf dies besonderer Maßnahmen für den Steuerberater.

4. o)
Die Vorgänge von besonderer Bedeutung nach dem Schluss des Geschäftsjahres sollten dem Steuerberater von der Geschäftsführung mitgeteilt werden, um das Erfordernis einer Angabe im Anhang sicherzustellen.

5. Lagebericht

Sollte der Mandant aufgrund gesetzlicher Verpflichtung oder freiwillig einen Lagebericht erstellen, kann der Mandant den Steuerberater zusätzlich mit der Beratung bei der Erstellung des Lageberichtes beauftragen.

Diese Beratung bedarf in der Regel einer besonderen Kenntnis des Unternehmens.