

Thema 3

3 Fragen und Antworten zur Vollständigkeitserklärung

Gliederung

	Seite
I. Allgemeines	78
II. Muster Vollständigkeitserklärung	80
III. Fragen und Antworten	85
1. Welches Datum der Auftragsbedingungen ist gemeint?	85
2. Müssen noch Auskunftspersonen genannt werden?	85
3. Entfällt die Erklärung der gesetzlichen Vertreter über nicht korrigierte Prüfungsdifferenzen?	86
IV. Fazit	87
V. Literaturhinweise	87

I. Allgemeines

Die Vollständigkeitserklärung ist die **letzte Prüfungshandlung** des Prüfers. In ihr bestätigt das geprüfte Unternehmen, seine **Gesamtverantwortung** für Abschluss und Lagebericht erfüllt zu haben.

Die Einholung der Vollständigkeitserklärung muss im **Auftragsbestätigungsschreiben** vereinbart werden, da sie gesetzlich **nicht** vorgesehen ist.

Bei **Verweigerung** der Vollständigkeitserklärung muss der Prüfer **versagen**, m.a.W., solange die Vollständigkeitserklärung fehlt, darf der Prüfer seinen Bestätigungsvermerk nicht ausliefern.

Das **Datum der Vollständigkeitserklärung** darf nicht nach dem Datum des Bestätigungsvermerks liegen (IDW PS 303, Tz. 29).

Sonst könnte das geprüfte Unternehmen später vortragen, Auskünfte und Nachweise

- zwischen dem Datum des Bestätigungsvermerks und
- dem Datum der Vollständigkeitserklärung

erteilt zu haben, ohne dass sie der Prüfer berücksichtigt hätte.

Abschluss, Lagebericht, Bestätigungsvermerk und Vollständigkeitserklärung sollten deshalb **dasselbe Datum** tragen.

Das Datum des Bestätigungsvermerks markiert das **Ende der materiellen Prüfungshandlungen** (IDW PS 400 (04.21), Tz. 74)

Da das HGB die Vollständigkeitserklärung nicht kennt, ist von Gesetzes wegen auch **keine Schriftform** vorgeschrieben. Grundsätzlich genügt auch eine telekommunikative Übermittlung (§ 127 Abs. 2 Satz 1 BGB), z.B. per **Telefax** oder per **E-Mail**.¹ Die Vollständigkeitserklärung ist eigenhändig zu unterzeichnen.

Anfang 2021 veröffentlichte das IDW **zwei neue** Vollständigkeitserklärungen (Ausgabe: **November 2020**), nämlich

- **M1** – Prüfung von **Jahresabschlüssen**
- **M2** – Prüfung von **Konzernabschlüssen**

¹ Vgl. IDW, Frage; Der Mandant möchte dem WP die Vollständigkeitserklärung nur in elektronischer Form zur Verfügung stellen, 8.11.2019.

Die neuen Vollständigkeitserklärungen sind deutlich kürzer, das IDW spricht von „**Entschlackungen**“².

Demgegenüber bleiben die Vollständigkeitserklärungen

- **M3 – Erstellung** von Jahresabschlüssen (Ausgabe: September 2016) und
- **M5 – prüferische Durchsicht** von Abschlüssen (September 2016)

unverändert.

Hinweis

Das IDW bietet Vollständigkeitserklärungen

- auf **Papier** und
- **elektronisch** („IDW eFormulare“)

an.

Die elektronische Version wird vom Prüfer am Bildschirm vorausgefüllt und sodann als PDF dem geprüften Unternehmen zugeschickt.

Preisvergleich, z.B. M1 und M2:

Papier, z.B.

10 Stück EUR 3,20

500 Stück EUR 150,00

Elektronisch, z.B.

Lizenzstufe 1 WP/vBP EUR 249 / 12 Monate

Lizenzstufe 2-4 WP/vBP EUR 489 / 12 Monate

einschließlich ABB, unbegrenzte Menge

² IDW Verlag GmbH, Internetseite, M1 Vollständigkeitserklärung Jahresabschluss und Lagebericht für die Prüfung von Jahresabschlüssen.

Vollständigkeitserklärung

_____, den _____
Ort

An

(Firma)

(Wirtschaftsprüfungsgesellschaft)

Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts für das Geschäftsjahr *

vom _____ bis _____

Diese Vollständigkeitserklärung wird abgegeben im Zusammenhang mit Ihrer Prüfung des o.g. Jahresabschlusses und des Lageberichts (nachfolgend: "Abschlussprüfung"). Diese Prüfung hat das Ziel zu beurteilen, ob der Jahresabschluss den deutschen, für alle Kaufleute geltenden handelsrechtlichen Vorschriften in allen wesentlichen Belangen entspricht. / für Kapitalgesellschaften [und Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB] geltenden handelsrechtlichen Vorschriften in allen wesentlichen Belangen entspricht und unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung [sowie der Inanspruchnahme der Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften gemäß § 264 Abs. 1 Satz 5 HGB] ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermittelt. In Bezug auf den Lagebericht ist die Prüfung darauf ausgerichtet, ob der Lagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Unternehmens vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen in Einklang mit dem Jahresabschluss steht, den deutschen gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt.

Ihnen als Abschlussprüfer erkläre ich / erklären wir als gesetzliche(r) Vertreter des Unternehmens nach bestem Wissen und Gewissen sowie nach Durchführung von Befragungen, die ich für meine / wir für unsere angemessene Information für notwendig hielt / hielten, Folgendes:

A. Zur Verfügung gestellte Informationen sowie Aufklärungen und Nachweise *

Die Informationen sowie Aufklärungen und Nachweise, die ich / wir nach § 320 HGB zur Verfügung gestellt habe / haben, habe ich / haben wir Ihnen richtig und vollständig gegeben.

Ich habe / Wir haben Ihnen zur Verfügung gestellt:

- Zugang zu allen Informationen (wie Aufzeichnungen, Dokumentationen und Sonstiges), die mir / uns bekannt sind und die für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts relevant sind;
- weitere Informationen, die Sie von mir / uns für Zwecke der Abschlussprüfung angefordert haben;
- unbeschränkten Zugang zu Personen innerhalb des Unternehmens, für die Sie festgestellt haben, dass es notwendig ist, von diesen Prüfungsnachweise zu erlangen.

* Nicht Zutreffendes bitte streichen bzw. zutreffende Ergänzungen vornehmen. Nicht einschlägige Ziffern bzw. Textpassagen bitte streichen.
Zu den aus den Übersetzungen der ISA resultierenden Abweichungen zu den nach den IDW PS verwendeten Begriffen wird allgemein auf ISA [DE] 200, Anlage D.2 verwiesen.

Zutreffendes bitte ankreuzen.

B. Bücher und Schriften sowie rechnungslegungsbezogenes internes Kontrollsystem *

1. Ich bin meiner / Wir sind unserer Verantwortung zur Einrichtung und Aufrechterhaltung für die rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollen nachgekommen, die ich / wir in Übereinstimmung mit den deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung als notwendig bestimmt habe / haben, um die Aufstellung eines Jahresabschlusses zu ermöglichen, der frei von wesentlichen - beabsichtigten oder unbeabsichtigten - falschen Darstellungen ist. In Bezug auf die Aufstellung des Lageberichts bin ich meiner / sind wir unserer Verantwortung zur Einrichtung und Aufrechterhaltung von Vorkehrungen und Maßnahmen (Systeme) nachgekommen, die ich / wir als notwendig erachtet habe / haben, um die Aufstellung eines Lageberichts in Übereinstimmung mit den anzuwendenden deutschen gesetzlichen Vorschriften zu ermöglichen, und um ausreichende geeignete Nachweise für die Aussagen im Lagebericht erbringen zu können.
2. Bedeutsame Störungen oder Mängel des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems
 lagen im o.g. Geschäftsjahr und liegen auch bis zum Datum dieser Vollständigkeitserklärung nicht vor.
 sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
3. Alle Geschäftsvorfälle wurden entsprechend den deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufgezeichnet und sind im Jahresabschluss bzw. im Lagebericht entsprechend den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften berücksichtigt.

C. Jahresabschluss und Lagebericht *

1. Ich bin meiner / Wir sind unserer in den Auftragsbedingungen der Abschlussprüfung mit Datum vom _____ ausgeführten Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Vorschriften nachgekommen.
Der Jahresabschluss entspricht in allen wesentlichen Belangen den deutschen, für alle Kaufleute geltenden handelsrechtlichen Vorschriften. / für Kapitalgesellschaften [und Personenhandels-gesellschaften im Sinne des § 264a HGB] geltenden handelsrechtlichen Vorschriften und vermittelt unter Beachtung der deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung [sowie der Inanspruchnahme der Erleichterung für Kleinstkapitalgesellschaften gemäß § 264 Abs. 1 Satz 5 HGB] ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens. Der Lagebericht vermittelt insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage des Unternehmens, steht in allen wesentlichen Belangen in Einklang mit dem Jahresabschluss, entspricht den deutschen gesetzlichen Vorschriften und stellt die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend dar.
2. Die bei der Ermittlung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängenden Abschlussangaben sowie im Lagebericht genutzten Methoden, Daten und bedeutsamen Annahmen sind sachgerecht zur Erfüllung von Ansatz, Bewertung oder Angaben, die im Kontext mit den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften vertretbar sind.
3. Ich habe / Wir haben Ihnen alle mir / uns bekannten tatsächlichen oder möglichen Rechtsstreitigkeiten und Ansprüche, deren Auswirkungen bei der Aufstellung des Jahresabschlusses bzw. des Lageberichts zu berücksichtigen sind, mitgeteilt und in Übereinstimmung mit den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften bilanziert und angegeben.
4. Besondere Umstände, die der Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 264 Abs. 2 HGB) des Unternehmens entgegenstehen könnten,
 bestehen nicht.
 sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.

5. Besondere Umstände, die der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit entgegenstehen könnten,
- bestehen nicht.
 - sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt. In Bezug auf diese habe ich / haben wir Ihnen alle ergriffenen Maßnahmen sowie alle meine / unsere Pläne für zukünftige Maßnahmen offengelegt und meine / unsere Auffassung zu deren Durchführbarkeit mitgeteilt.
6. Ich habe / Wir haben Ihnen alle dem Unternehmen nahestehenden Unternehmen und Personen benannt. Beziehungen zu und Geschäftsvorfälle mit nahestehenden Unternehmen und Personen wurden vollständig mitgeteilt und in Übereinstimmung mit den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften angemessen im Jahresabschluss bzw. im Lagebericht erfasst und angegeben.
7. Für alle Ereignisse nach dem Abschlussstichtag, bei denen nach den deutschen handelsrechtlichen Vorschriften Anpassungen oder Angaben im Jahresabschluss bzw. im Lagebericht erforderlich sind, wurden die entsprechenden Anpassungen vorgenommen bzw. die entsprechenden Angaben gemacht.
8. Die Ergebnisse meiner / unserer Beurteilung von Risiken, dass der Jahresabschluss oder der Lagebericht wesentliche falsche Darstellungen aufgrund von Verstößen oder Unrichtigkeiten enthalten könnten, habe ich / haben wir Ihnen mitgeteilt.
9. Alle mir / uns bekannten oder von mir / uns vermuteten, das zu prüfende Unternehmen betreffenden Täuschungen und Vermögensschädigungen, insbesondere solche der gesetzlichen Vertreter und anderer Führungskräfte, von Mitarbeitern, denen eine bedeutende Rolle im internen Kontrollsystem zukommt, und von anderen Personen, deren Täuschungen und Vermögensschädigungen eine wesentliche Auswirkung auf den Jahresabschluss oder den Lagebericht gehabt haben oder haben könnten,
- sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
 - Ich habe / Wir haben keine Kenntnis darüber.
10. Alle Informationen über Anschuldigungen oder Vermutungen von Täuschungen und Vermögensschädigungen, die den Jahresabschluss oder den Lagebericht betreffen und mir / uns von Mitarbeitern, ehemaligen Mitarbeitern, Analysten, Aufsichtsbehörden oder anderen mitgeteilt worden sind,
- sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
 - Ich habe / Wir haben keine Kenntnis darüber.
11. Sonstige tatsächliche oder mögliche Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften und ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung, die Bedeutung für den Inhalt des Jahresabschlusses oder des Lageberichts oder auf die Darstellung des sich nach § 264 Abs. 2 HGB ergebenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens haben könnten,
- bestanden nicht.
 - sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
12. Haftungsverhältnisse (z.B. Bürgschaften, Garantien, Patronatserklärungen), insbesondere nach § 251 und § 285 Nr. 9 Buchst. c HGB,
- bestanden am Abschlussstichtag nicht.
 - sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.

13. Nicht in der Bilanz enthaltene Geschäfte, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind oder werden können (z.B. Rückgabe- oder Rücknahmeansprüche oder -verpflichtungen, Factoring, unechte Pensionsgeschäfte, Konsignationslagervereinbarungen, Forderungsverbriefungen über gesonderte Gesellschaften oder nicht rechtsfähige Einrichtungen, die Verpfändung von Aktiva, Operating-Leasing-Verträge sowie die Auslagerung von betrieblichen Funktionen),
- bestanden am Abschlussstichtag nicht.
- sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
14. Derivative Finanzinstrumente (z.B. fremdwährungs-, zins-, wertpapier- und indexbezogene Optionsgeschäfte und Terminkontrakte, Warentermingeschäfte, Futures, Swaps, Forward Rate Agreements und Forward Deposits) auch im Rahmen strukturierter Finanzinstrumente,
- bestanden am Abschlussstichtag nicht.
- sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
15. Verträge, die wegen ihres Gegenstands, ihrer Dauer oder aus anderen Gründen für die Beurteilung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens von Bedeutung sind oder Bedeutung erlangen können (z.B. Verträge, die aus dem Gewinn zu erfüllen sind, Arbeitsgemeinschafts-, Treuhandverträge), sowie wesentliche sonstige finanzielle Verpflichtungen (z.B. Großreparaturen) - soweit diese nicht in der Bilanz enthalten sind -
- bestanden am Abschlussstichtag nicht.
- sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.
16. Nicht korrigierte falsche Darstellungen
- liegen nicht vor.
- liegen vor. Die Auswirkungen von nicht korrigierten falschen Darstellungen sind sowohl einzeln als auch in der Summe für den Jahresabschluss insgesamt unwesentlich. Eine Liste der nicht korrigierten falschen Darstellungen ist dieser Vollständigkeitserklärung als Anlage _____ beigefügt.

D. Prüfung des Risikofrüherkennungssystems

Bei gesetzlichen oder freiwilligen Prüfungen nach § 317 Abs. 4 HGB des Risikofrüherkennungssystems i.S.v. § 91 Abs. 2 AktG:

- Ein Risikofrüherkennungssystem

ist eingerichtet und in Funktion.

ist nicht eingerichtet.
- Die Dokumentation über das Risikofrüherkennungssystem

ist Ihnen vollständig ausgehändigt worden.

liegt nicht vor.
- Die durch das Risikofrüherkennungssystem zu erfassenden Bereiche und betrieblichen Prozesse des Unternehmens und seiner Tochterunternehmen, von denen den Fortbestand unseres Unternehmens gefährdende Entwicklungen ausgehen können,

ergeben sich vollständig aus der Ihnen ausgehändigten Dokumentation des Risikofrüherkennungssystems.

sind Ihnen vollständig schriftlich mitgeteilt worden oder unter Abschnitt F. bzw. in der Anlage _____ aufgeführt.

II. Fragen und Antworten

1. Welches Datum der Auftragsbedingungen ist gemeint?

In der **neuen Vollständigkeitserklärung** ist im Abschnitt C das Datum der Auftragsbedingungen zu nennen:

*„Ich bin meiner in den **Auftragsbedingungen** der Abschlussprüfung mit **Datum vom ...** ausgeführten Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Vorschriften nachgekommen.“*

Auftragsbedingungen können z.B. sein die **IDW ABB** (Ausgabe: 1. Januar 2017).

Die Auftragsbedingungen werden im **Prüfungsvertrag** vereinbart. Sie sind dem Auftragsbestätigungsschreiben als **Anlage** beigelegt.

Der Prüfungsvertrag besteht aus **Angebot und Annahme**:

- Der **Versand** des Auftragsbestätigungsschreibens ist der Antrag, und
- der **Rücklauf** des Auftragsbestätigungsschreibens ist die Annahme.

Damit ist in der Vollständigkeitserklärung grundsätzlich das **Datum der Einverständniserklärung** des geprüften Unternehmens einzutragen und grundsätzlich nicht das Datum des Auftragsbestätigungsschreibens.

2. Müssen noch Auskunftspersonen genannt werden?

Nein.

In der **alten Vollständigkeitserklärung** mussten in einem Freitextfeld **alle Auskunftspersonen** genannt werden, z.B.

- Leiter Rechnungswesen
- Mitarbeiter Rechnungswesen
- Inventurverantwortliche
- Leiter Personal

Dies war **fehleranfällig**: Wurde eine Auskunftsperson versehentlich nicht genannt, waren von dieser Person erlangte Prüfungsnachweise nicht von der Vollständigkeitserklärung erfasst.

Dieses Erfordernis ist jetzt **entfallen**. Es müssen **keine Auskunftspersonen** mehr genannt werden.

Stattdessen wird allgemein bestätigt, dem Prüfer **unbeschränkten Zugang** zu Personen innerhalb des Unternehmens gewährt zu haben, für die der Prüfer festgestellt hat, dass es notwendig ist, von diesen Prüfungsnachweise zu erlangen

3. Entfällt die Erklärung der gesetzlichen Vertreter über nicht korrigierte Prüfungsdifferenzen?

Ja.

Das ist von **Vorteil**: Wurden Umbuchungsvorschläge des Prüfers dem geprüften Unternehmen **nicht** übernommen, musste der Prüfer dem geprüften Unternehmen

- nicht nur die **Vollständigkeitserklärung**,
- sondern auch die **Erklärung** der gesetzlichen Vertreter über **nicht korrigierter Prüfungsdifferenzen** (statement of uncorrected differences, SUD-Liste) (Ausgabe: 11/2010)

zur Unterzeichnung vorlegen.

Darin erklärte der Geschäftsführer, dass (auch) aus seiner Sicht die nicht korrigierten Prüfungsdifferenzen sowohl einzeln als auch insgesamt **unwesentlich** waren. Der Erklärung waren die nicht übernommenen Umbuchungsvorschläge als **Anlage** beizufügen.

In der **neuen Vollständigkeitserklärung** ist nur noch anzukreuzen, ob es nicht korrigierte falsche Darstellungen gibt oder nicht gibt.

Wenn ja, sind die nicht übernommenen Umbuchungsvorschläge wieder der Vollständigkeitserklärung als Anlage beizufügen.

III. Fazit

1. Die neuen Vollständigkeitserklärungen für die Prüfung von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen sind kürzer und schneller bearbeitbar.
2. Als Datum der Auftragsbedingungen ist grundsätzlich das Datum der Einverständniserklärung des Auftragsbestätigungsschreibens durch das geprüfte Unternehmen anzugeben.
3. Es müssen keine Auskunftspersonen mehr konkret genannt werden.
4. Die separate Erklärung der gesetzlichen Vertreter über nicht gebuchte Prüfungsdifferenzen wurde in die neue Vollständigkeitserklärung integriert.

IV. Literaturhinweise

1. **IDW e.V.**, Die fachliche Frage, Datum der Auftragsbedingungen in der Vollständigkeitserklärung M1, IDW Life 2021, 260 (Heft 4).
2. **IDW PS 303 n.F.**, Erklärungen der gesetzlichen Vertreter gegenüber dem Abschlussprüfer.