

**Leitfaden für die  
Erstellung  
des Jahresabschlusses  
für das Geschäftsjahr  
vom 01.01. bis 31.12.2019  
nach IDW S 7**

**- wichtige Hinweise vorab -**

## Gliederung

I.	Vorbemerkungen .....	3
II.	Was heißt Erstellung?.....	3
III.	Bilanzierung heißt Ansatz, Bewertung und Ausweis.....	5
IV.	Welche Folgen hat die Delegation der „Aufstellung“? .....	6
V.	IDW S7 oder Verlautbarung der BStBK? .....	6
VI.	Das BGH-Urteil vom 26.01.2017 .....	7
VII.	IDW S 7 (Stand: 2009) ist so nicht mehr anwendbar .....	8
	1. Zusicherung des Fortbestandes des Unternehmens (§ 317 IVa HGB).....	8
	2. Geänderte Haftungsbedingungen .....	8
	3. Bescheinigung.....	9
	4. Erstellungsbericht.....	10
VIII.	Elektronische Guideline .....	10
	1. Die acht Erstellungsfälle – das System .....	10
	2. Die neun praxisrelevanten Fälle .....	11
	3. Gesellschaftsvertragsmäßigkeit .....	12
	4. Keine konkreten Fälle / Sachverhalte.....	12
IX.	Hinweise zur Bearbeitung / Nutzung.....	13

## I. Vorbemerkungen

Gegenstand dieses Leitfadens ist die Erstellung des Jahresabschlusses für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften nach IDW S 7.

Die letzten Arbeitshilfen bei [www.primus-wissen.de](http://www.primus-wissen.de) zur Erstellung von Jahresabschlüssen stammten vom Oktober 2015 und sind nicht mehr aktuell. Zwischenzeitlich hat sich insbesondere die Rechtsprechung für die steuerberatenden Berufe (BGH-Urteil vom 16.02.2017) geändert. Die Bundessteuerberaterkammer (BStBK) hat reagiert und ihre Verlautbarung vom 12./13.04.2010 durch einen umfangreichen Hinweis am 13./14.03.2018 ergänzt. Die ursprüngliche Verlautbarung der BStBK aus dem Jahre 2010 kann insoweit heute nur noch angewendet werden im Zusammenhang mit dem Hinweis der BStBK aus dem Jahre 2018.

## II. Was heißt Erstellung?

### § 242 HGB Pflicht zur Aufstellung

(1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs einen das Verhältnis seines Vermögens und seiner Schulden darstellenden Abschluss (Eröffnungsbilanz, **Bilanz**) **aufzustellen**. Auf die Eröffnungsbilanz sind die für den Jahresabschluss geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, soweit sie sich auf die Bilanz beziehen.

(2) Er hat für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs eine Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs (**Gewinn- und Verlustrechnung**) **aufzustellen**.

(3) Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden den Jahresabschluss.

### § 264 HGB Pflicht zur Aufstellung; Befreiung

(1) <sup>1</sup>Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben den Jahresabschluss (§ 242) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen **Lagebericht aufzustellen**. [...]

<sup>3</sup>Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind von den gesetzlichen Vertretern in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr **aufzustellen**.

<sup>4</sup>Kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 I) brauchen den Lagebericht nicht **aufzustellen**; sie dürfen den Jahresabschluss auch später **aufstellen**, wenn dies einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht, jedoch innerhalb der ersten sechs Monate des Geschäftsjahrs.

<sup>5</sup>Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a) brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern, wenn sie

1. die in § 268 VII genannten Angaben,
2. die in § 285 Nr. 9 c) genannten Angaben und
3. im Falle einer AG die in § 160 III 2 AktG genannten Angaben unter der Bilanz angeben.

### **§ 264a HGB Anwendung auf bestimmte offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften**

*(1) Die [ergänzenden, Anm.d.Verf.] Vorschriften [...] [für die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung bei KapG, Anm.d.Verf.] sind auch anzuwenden auf offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter*

- 1. eine natürliche Person oder*
- 2. eine offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder andere Personengesellschaft mit einer natürlichen Person als persönlich haftendem Gesellschafter*

*ist oder sich die Verbindung von Gesellschaften in dieser Art fortsetzt.*

*(2) In den Vorschriften dieses Abschnitts gelten als gesetzliche Vertreter einer offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft nach Absatz 1 die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der vertretungsberechtigten Gesellschaften.*

Der Gesetzgeber verwendet den Begriff „**Erstellung**“ nicht.

Nach §§ 242 HGB i.V.m. 264 I, 264a HGB haben der Kaufmann bzw. die gesetzlichen Vertreter der Gesellschaft den **Jahresabschluss aufzustellen**. Sie müssen auch über die Ausübung von Gestaltungsmöglichkeiten entscheiden.

Die **zur Aufstellung des Jahresabschlusses erforderlichen Arbeiten** können **auf externe Berufsträger/innen übertragen** werden. Dann spricht man von **Erstellung**. WP/vBP werden bei der Jahresabschlusserstellung als „**Sachverständige**“ **i.S.d. § 2 III Nr. 1 WPO** tätig.

Es muss darauf hingewiesen werden, dass eine Erstellung des **Lageberichts** nicht möglich ist. Die Aufstellung des Lageberichts (§§ 264 I, 289 HGB) obliegt den gesetzlichen Vertretern der Kapitalgesellschaft und **kann nicht delegiert werden**. Eine Beratung zur Abfassung des Lageberichts durch den WP/vBP oder den StB ist jedoch möglich (vgl. IDW S 7 Tz 10, Verlautbarung der BStBK Tz 10).

WP/vBP erstellen Jahresabschlüsse im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit (§ 2 III Nr. 2 WPO) und haben hierbei und bei der Berichterstattung hierüber die einschlägigen Normen des Berufsgesetzes (**WPO**) und die daraus abzuleitenden **Berufspflichten zu beachten** (IDW S 7 Tz 2).

### III. Bilanzierung heißt Ansatz, Bewertung und Ausweis

Mit den **Ansatzvorschriften** in §§ 246 – 251 HGB wird über die **Bilanzierung dem Grunde** nach entschieden.

Nach dem Vollständigkeitsgebot in § 246 I HGB beispielsweise muss der Jahresabschluss sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten sowie Aufwendungen und Erträge enthalten. Darüber hinaus sind Haftungsverhältnisse, die nicht auf der Passivseite der Bilanz auszuweisen sind, gem. § 251 HGB unter der Bilanz anzugeben.

Hierbei gibt es **Ansatzwahlrechte**:

- Aktivierung des Disagios (§ 250 III HGB)
- Passivierung von Verpflichtungen aus Altzusagen für Altersversorgungsleistungen sowie aus mittelbaren Zusagen (Art. 28 I EGHGB)
- Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagenvermögens (§ 248 II 1 HGB)
- Aktivierung eines Überhangs aktiver latenter Steuern (§ 274 I 2 HGB)

und **Ermessensspielräume**:

- Abgrenzung von Forschungs- und Entwicklungskosten
- Schätzung der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus bestehenden Verpflichtungen
- Bilanzierung von Forderungen aus Mehrkomponentenverträgen

Die **Bewertungsvorschriften** in §§ 252 – 256a HGB regeln die **Bilanzierung der Höhe** nach, d.h. die Bepreisung bzw. Wertfindung.

Auch hier gibt es – neben gesetzlich vorgeschriebener Wertansätze – echte Wahlrechte, z.B.

- Einbeziehung diverser Gemeinkosten in die Herstellungskosten gemäß § 255 II HGB

oder unechte Wahlrechte, bei denen es sich um Schätzungen oder Ermessensentscheidungen im Rahmen bestehender Beurteilungsspielräume handelt, z.B.

- vernünftige kaufmännische Beurteilung bei der Bewertung von Rückstellungen oder
- Bemessung von planmäßigen Abschreibungen.

Die **Entscheidung** über die Inanspruchnahme von Wahlrechten oder die Ausübung von Ermessensspielräumen **obliegt den gesetzlichen Vertretern**. Sie gehört nicht zu den übertragbaren Erstellungsarbeiten.

Mit den **Ausweisvorschriften** der §§ 265, 266 ff. 275 ff. 284, 285 HGB, die ergänzend nur für Kapitalgesellschaften oder haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften gelten, wird die Frage beantwortet, **wo der Geschäftsvorfall im Jahresabschluss abgebildet** wird.

#### IV. Welche Folgen hat die Delegation der „Aufstellung“?

Werden die erforderlichen Arbeiten zur Aufstellung des Jahresabschlusses auf einen WP/vBP übertragen, schuldet dieser im Rahmen des Auftragsverhältnisses ein **mangelfreies Werk**, d.h. einen Jahresabschluss, der den gesetzlichen Vorgaben und den fachlichen Verlautbarungen entspricht.

Der Auftrag wird durch Übergabe des erstellten Jahresabschlusses, üblicherweise eingebunden in einen **Erstellungsbericht** und versehen mit einer **Bescheinigung**, abgeschlossen.

Die mit der Aufstellung verbundenen Entscheidungen und Rechtsakte können allerdings nicht delegiert werden, d.h. der WP/vBP hat den Auftraggeber über solche Sachverhalte, die zu Wahlrechten führen, in Kenntnis zu setzen.

Der WP/vBP muss Entscheidungsvorgaben zur Ausübung von Wahlrechten und bedeutsamen Ermessensspielräumen einholen. Er darf selbst keine Wahlrechte ausüben oder Ermessensentscheidungen treffen. Eine darüberhinausgehende Beratung in bilanzpolitischen Fragen kann gesondert vereinbart werden (IDW S 7 Tz 9).

Das bedeutet, dass die **Verantwortung** für die gesetzeskonforme Aufstellung des Jahresabschlusses auch bei der Delegation der Erstellungstätigkeit bei dem Kaufmann bzw. den gesetzlichen Vertretern der Gesellschaft verbleibt.

Diese Verantwortung **dokumentieren** der Kaufmann bzw. die gesetzlichen Vertreter u.a. mit ihrer Unterschrift unter dem Jahresabschluss gem. § 245 HGB.

#### V. IDW S7 oder Verlautbarung der BStBK?

Berufsträger/innen mit **Doppelqualifikation (WP / Stb)** haben ein **Wahlrecht**, ob sie ein Erstellungsmandat nach der Verlautbarung für die steuerberatenden Berufe oder nach IDW S 7 bearbeiten. Gleiches gilt auch für Berufsgesellschaften (StBG / WPG). Kollegen/innen, die lediglich die Qualifikation WP oder StB haben, müssen grundsätzlich nach der Verlautbarung ihres jeweiligen Berufsstandes arbeiten.

Die **Verlautbarung der BStBK** wurde am 12./13.04.2010 im Rahmen einer Vollversammlung der Steuerberaterkammern Deutschlands verabschiedet. Die **Verlautbarung des IDW (S 7)** stammt vom 27.11.2009 und wurde vom Hauptfachausschuss (HFA) erarbeitet und verabschiedet.

Bei beiden Verlautbarungen handelt es sich nicht um gesetzliche Vorgaben, sondern berufsständische Standards, von denen begründet abgewichen werden darf.

Dies bedeutet, dass ein WP auch ein Erstellungsmandat nach der Verlautbarung der BStBK bearbeiten kann, genauso wie ein Steuerberater freiwillig nach der Verlautbarung der Wirtschaftsprüfenden Berufe (IDW S 7) tätig werden kann. Wichtig ist in diesem Zusammenhang jedoch die jeweilige Beachtung berufsrechtlicher Vorschriften. Dies bedeutet, dass die Berufsgrundsätze und weitere spezifische Vorgaben nach der WPO bzw. dem Steuerberatungsgesetz (StBerG) unbedingt zu beachten sind.

Im Primus Downloadcenter ([www.primus-wissen.de](http://www.primus-wissen.de)) finden Sie eine **synoptische Gegenüberstellung** beider Verlautbarungen. In der marked-up-Version erkennen Sie, dass die beiden Verlautbarungen weitgehend identisch sind und lediglich berufsrechtliche Unterschiede im Vordergrund stehen.

Weitere Einzelheiten entnehmen Sie bitte dem Skriptum „Aktuelles Prüfungswesen II/2019“, Thema 3, Seite 64 ff.

## VI. Das BGH-Urteil vom 26.01.2017

Bei der Entscheidung, ob ein Erstellungsmandat nach der Verlautbarung der BStBK oder des IDW bearbeitet wird, waren in der Vergangenheit insbesondere die berufsrechtlichen Unterschiede der **Hinweispflicht bzw. der Redepflicht** entscheidend.

Mit **Urteil vom 26.01.2017** (IX ZR 285/14) hat der **BGH** der Klage eines Insolvenzverwalters vollumfänglich stattgegeben, der einen Steuerberater auf Schadenersatz („Insolvenzverschleppungsschaden“) verklagt hatte. Der StB hatte sich u.a. darauf berufen wollte, dass die **Redepflicht und Warnfunktion** für die steuerberatenden Berufe gemäß der Verlautbarung der BStBK nicht gilt.

Interessant ist dieser Fall auch deshalb, da der Steuerberater sich lediglich für einen „**Falltyp 1**“ hat mandatieren lassen, d. h. eine Erstellung ohne (jedwede) Beurteilung vorgenommen hat. Der BGH hat sein Urteil insbesondere damit begründet, dass eine Hinweispflicht auf die Annahme der Going concern-Prämisse – unabhängig vom Falltyp – immer gegeben ist, da es sich ansonsten um „mangelhafte“ Jahresabschlüsse handelt, für die der Steuerberater haftungsrechtlich einstehen muss.

### **Hinweis:**

Insoweit hat der gewichtige berufsrechtliche Unterschied zwischen dem Berufsrecht der wirtschaftsprüfenden Berufe und der steuerberatenden Berufe (Hinweispflicht und Warnfunktion) an Bedeutung verloren, weshalb in diesem Materialband lediglich die Abwicklung von Erstellungsmandaten nach der Verlautbarung des IDW (IDW S 7) behandelt wird.

Einzelheiten zum Urteil sowie die Analyse des Urteils aus berufsständischer Sicht entnehmen Sie bitte dem Skriptum APW II/2019 Thema III.

## VII. IDW S 7 (Stand: 2009) ist so nicht mehr anwendbar

Die Verlautbarung des IDW vom 27.11.2009 ist mittlerweile 10 Jahre alt und durch diverse gesetzliche Änderungen sowie Änderungen in der Facharbeit nicht mehr aktuell. Die Anwendung des IDW S 7 für die Erstellung von Jahresabschlüssen 2019 bedarf vielmehr diverser Aktualisierungen.

### 1. Zusicherung des Fortbestandes des Unternehmens (§ 317 IVa HGB)

Grundsätzlich werden drei berufstypische Tätigkeiten im wirtschaftsprüfenden Berufs unterschieden:

- Erstellung (IDW S7)
- Prüferische Durchsicht (IDW PS 900) und
- Prüfung (IDW PS 200 ff.).

Bei der Erstellung erfolgt lediglich eine „*Beurteilung*“ bezüglich des Fortbestandes des Unternehmens (Going concern-Prämisse).

Während das BGH-Urteil vom 26.01.2017 eine eindeutige Hinweis- und Warnpflicht für die steuerberatenden Berufe vorschreibt, ist eine Jahresabschlussprüfung **nicht darauf gerichtet, „ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens“ zugesichert werden kann.**

Wenn die Zusicherung der Going concern-Prämisse nicht Gegenstand einer Jahresabschlussprüfung ist, kann dies auch nicht im Rahmen eines Erstellungsmandates Gegenstand der Beurteilung sein. Hierauf ist im Auftragsbestätigungsschreiben (ABS) ebenso hinzuweisen wie im Erstellungsbericht.

### 2. Geänderte Haftungsbedingungen

Das **IDW** hat die Allgemeinen Auftragsbedingungen für den Berufsstand (Stand 01.01.2002) in 2016 überarbeitet und mit Rechtsstand 01.01.2017 veröffentlicht.

Seither ist es üblich, das auch Erstellungsmandate unter Beifügung der Allgemeinen Auftragsbedingungen (AAB) des Berufsstandes mit Rechtsstand 01.01.2017 erfolgen.

Hierbei gibt es jedoch insoweit Probleme, als die **Dritthaftung** (Pt. 1, (2)) einer besonderen Haftungsvereinbarung bedarf und eine Haftungsfreistellung gemäß Pt. 9 nach neuerer Rechtsprechung nur die „*einfache Fahrlässigkeit*“ umfasst.

Dies macht es unseres Erachtens erforderlich, dass man entsprechend der Handhabung bei den Big4, spezielle Auftragsbedingungen vereinbart, die insbesondere Regelungen für die

- Weitergabe des Prüfungsberichtes sowie
- „Fahrlässigkeit“ bei der Auftragsdurchführung und eine
- Haftungsvereinbarung mit Dritten

umfasst.

Im Rahmen dieses Leitfadens wurden die AAB des IDW (Stand 01.01.2017) um spezielle Haftungsvereinbarungen (Rechtsstand 01.01.2019) erweitert.

### 3. Bescheinigung

Im Rahmen der Erstellung führt die Kanzlei „*Beurteilungen*“ durch und fasst ihr Gesamturteil in einer „*Bescheinigung*“ zusammen. Eine Bescheinigung ist eine „*Negativerklärung*“, in der zusammengefasst wird, „dass keine Anhaltspunkte dafür gefunden wurden, dass ...“.

Die Jahresabschlussprüfung endet mit einem gesetzlich vorgeschriebenen Bestätigungsvermerk (§ 322 HGB), der nach der ISA-Transformation mittlerweile im Berufsstand in einem „Rahmenkonzept“ umgesetzt wurde. Insgesamt gibt es 4 neue Prüfungsstandards (IDW PS 400 n.F., 401, 405, 406), die ab dem Geschäftsjahre 2016 angewendet werden. Während der „alte“ Bestätigungsvermerk (BSV) lediglich einen Umfang von rund 1 Seite hatte, umfasst der neue Bestätigungsvermerk mindestens 4 ½ Seiten und sogar je nach vorliegendem Fall bis zu 9 Seiten. Der Bestätigungsvermerk ist eine „*Positiverklärung*“, in der der Wirtschaftsprüfer in seinem Gesamturteil bzw. seinen Prüfungsurteilen positive Feststellungen zusammenfasst.

**Das IDW verlangt eine analoge Anwendung seiner Prüfungsstandards auch für Erstellungsmandate** nach IDW S 7. Wenn also der Bestätigungsvermerk in einem neuen Rahmenkonzept seit 2016 gilt, muss demzufolge auch der Wortlaut der Bescheinigung entsprechend angepasst werden. Insoweit beinhaltet dieser Materialband eine analoge Anwendung der neueren Prüfungsstandards zum Bestätigungsvermerk (IDW PS 400 n.F. ff.).

#### 4. **Erstellungsbericht**

Wie bereits unter dem vorgenannten Gliederungspunkt ausgeführt, bedarf auch der Erstellungsbericht einer entsprechenden Aktualisierung, wie sie der Prüfungsbericht mit den IDW PS 450 n.F. erfahren hat. Das IDW hat den PS 450 n.F. am 15.09.2017 vorgestellt und seinerzeit an die EU-Abschlussprüferverordnung und verschiedene nationale Gesetze angepasst.

Hierbei geht ins insbesondere um folgende Punkte:

- Urteilsstil vs. Gutachtenstil
- Beschränkungen des Berichtsinhalts auf das Wesentliche und
- Beschränkung des Prüfungsumfangs gemäß § 317 IVa HGB

Genauere Erläuterungen zum überarbeiteten IDW PS 450 n.F. und dessen Anwendung auf den Erstellungsbericht entnehmen Sie bitte dem Skript APW II/2019, Thema III, Seite 100 ff.

### VIII. **Elektronische Guideline**

#### 1. **Die acht Erstellungsfälle – das System**

Nach **IDW S 7** werden – ebenso wie bei der BStBK – für jede Größenklasse gemäß § 267 HGB grundsätzlich acht Fälle unterschieden.

In diesem Materialband werden lediglich Erstellungsmandate für kleine und mittelgroße GmbHs vorgestellt. Es kann davon ausgegangen werden, dass große KapG im Sinne des § 267 III HGB über qualifiziertes Personal verfügen und ihren Aufstellungspflichten gemäß §§ 264 ff eigenständig nachkommen können.

Für die **acht Erstellungsfälle** gilt folgendes System:

Es werden **drei unterschiedliche Auftragsarten** entsprechend dem jeweiligen **Umfang der Beurteilung** der dem WP/vBP/StB vorgelegten Unterlagen (Belege, Bücher, Nachweise) unterschieden (IDW S 7 Tz. 11):

- Erstellung ohne Beurteilung
- Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilungen
- Erstellung mit umfassenden Beurteilungen

Diese Spezifizierung ist bereits bei der Auftragsvereinbarung (ABS) zu beachten und bestimmt konkret Art und Umfang der Auftragsdurchführung, die Berichterstattung sowie den Wortlaut der Bescheinigung (Tz 12 IDW S 7 und BStBK).

Nach dem **Umfang der Mitwirkung** des WP/vBP/StB an den Grundlagen der Rechnungslegung (Buchführung) sind wiederum drei Fälle zu unterscheiden:

- ohne Mitwirkung an der Buchführung
- teilweise Mitwirkung an der Buchführung
- umfassende Mitwirkung an der Buchführung

Bei Kombination beider Parameter ergeben sich für jede Größenklasse (§ 267 HGB) und Rechtsform jeweils acht Erstellungsfälle:

Die 8 Erstellungsfälle			
Mitwirkung	ohne Beurteilungen	mit Plausibilitätsbeurteilungen	mit umfassenden Beurteilungen
ohne	1	4	7
teilweise	2	5	8
vollständig	3	6	X

Je nachdem, welcher der acht Erstellungsfälle mit dem Auftraggeber vereinbart wird, werden

- unterschiedliche Auftragsbestätigungsschreiben (ABS),
- spezifizierte Erstellungsberichte und
- jeweils anderslautende Formulierungen von Bescheinigungen

zu verwenden sein.

Eine Mandatierung für die Erstellung des Jahresabschlusses mit umfassender Beurteilung bei gleichzeitig vollständiger Mitwirkung der zu beurteilenden Unterlagen ist nicht möglich, da dies einem „*Beurteilungsverbot*“ d.h. einer analogen Anwendung des Prüfungsverbots gemäß § 319 III HGB entsprechen würde.

## 2. Die neun praxisrelevanten Fälle

In diesem Leitfaden werden entsprechend der Häufigkeit in der Berufspraxis **lediglich neun Fälle** bearbeitet:

### kleine GmbH:

- Erstellung ohne Beurteilung und
- Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung

Beide Falltypen werden jeweils abhängig vom Grad der Mitwirkung behandelt, so dass für die kleine GmbH **insgesamt sechs Fälle** bearbeitet werden.

Die **mittelgroße GmbH** ist gemäß § 316 HGB von Gesetzes wegen prüfungspflichtig. Gegenüber der kleinen GmbH sind die gesetzlichen Vertreter der mittelgroßen KapG auch verpflichtet, einen **Lagebericht** aufzustellen, der ebenfalls Gegenstand der Abschlussprüfung ist.

Im vorliegenden Leitfaden wurde auf die Bearbeitung des Falltyps „ohne Beurteilung“ für die prüfungspflichtige mittelgroße GmbH verzichtet. Insoweit sind **lediglich die drei Fallvarianten** bearbeitet, die eine Plausibilitätsbeurteilung des Erstellers – unabhängig vom Grad der Mitwirkung – umfasst.

Somit ergeben sich also – entsprechend der Häufigkeit in der Berufspraxis - **insgesamt neun unterschiedliche Fälle in diesem Leitfaden.**

### 3. Gesellschaftsvertragsmäßigkeit

Sowohl bei der Ausformulierung des jeweiligen Auftragsbestätigungsschreibens (ABS) als auch des Bescheinigungstextes im Rahmen der Berichterstattung wird bei den Beispielen auf die Gesellschaftsvertragsmäßigkeit Bezug genommen.

Nicht nur die relevanten gesetzlichen Vorschriften in HGB und GmbHG sind Beurteilungsmaßstab im Rahmen der Erstellung („Gesetzesmäßigkeit“). Sofern der Gesellschaftsvertrag der KapG rechnungslegungsrelevante Vorschriften enthält, die sich nicht aus dem Gesetz ergeben, ist die Einhaltung der gesellschaftsvertraglichen Bestimmungen ebenfalls Gegenstand der Beurteilung.

#### Hinweis:

Für die nachfolgenden neun Fälle wird davon ausgegangen, dass im Gesellschaftsvertrag der GmbH rechnungslegungsrelevante Regelungen („Bilanzklauseln“) enthalten sind.

### 4. Keine konkreten Fälle / Sachverhalte

Die hier besprochenen neun Fälle sollen bezüglich

- dem Auftragsbestätigungsschreiben (ABS)
- dem Umfang der Berichterstattung und
- dem Wortlaut der Bescheinigung

bearbeitet und dargestellt werden.

Die Musterberichte enthalten keine konkreten Bilanzierungssachverhalte bzw. Anlagen (Bilanz, GuV, Lagebericht, Analyse der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage etc.)

## **IX. Hinweise zur Bearbeitung / Nutzung**

Ohne auf Einzelsachverhalte einzugehen, werden für die kleine GmbH insgesamt sechs Fälle besprochen, während für die mittelgroße GmbH lediglich die drei Fälle der Plausibilitätsbeurteilung Gegenstand der Bearbeitung sind.

Entsprechend der Auftragsdurchführung werden jeweils folgende Dokumente zur Verfügung gestellt:

- ABS mit speziellen AAB (Stand: 01.01.2019)
- Berichterstattung (inkl. Bescheinigung) – ohne Anlagen –
  - in Briefform (unser Muster gilt für die Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung ohne Mitwirkung bei einer mittelgroßen GmbH),
  - als Minimum-Bericht und
  - ausführlicher Erstellungsbericht für eine mittelgroße GmbH (mit Plausibilitätsbeurteilung; ohne Mitwirkung)
- Bescheinigungen jeweils nochmals als separate Dokumente.

**Wir wünschen Ihnen viel Erfolg bei der Nutzung der Arbeitshilfen!**

**Ihr PR1MUS Team**

Stand: November 2019