



**Verband für die mittelständische
Wirtschaftsprüfung**

wp.net e.V. | 80333 München | Theatinerstr. 8

Geschäftsstelle des IDW
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Vereinsregister München Nr. 18850
Geschäftsführender Vorstand
Michael Gschrei, (Sprecher)
Tobias Lahl, beide WP/StB
Theatinerstr. 8 80333 München
Fon 089 / 552693-44 Fax - 46
eMail: vorstand@wp-net.com
Internet: www.wp-net.com

Vorab an stellungnahmen@idw.de

München, 31.05.2016 Gs/Lu

Entwurf des IDW PS 350 nF (Prüfung Lagebericht)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wp.net nimmt zum o.g. Entwurf wie folgt Stellung:

1. Es mag zwar richtig sein, dass durch die in den letzten Jahren geänderten Rechtsgrundlagen (BilMoG, BilRUG) eine Anpassung des Prüfungsstandards zum Lagebericht erforderlich geworden ist. Den Hinweis auf den DRS 20 halten wir aber in diesem Zusammenhang nur für bedingt zutreffend, weil der DRS 20 nur für eine relativ kleine und spezielle Unternehmensgruppe die Erstellungsregeln vorgeben kann.
2. Von der handelsrechtlichen Lageberichtserstattung dürften rund 40.000 Gesellschaften betroffen sein. Wir gehen von rund 9.000 großen und rund 31.000 mgr. Gesellschaften aus, die vom Lagebericht nach § 289 HGB sowie von rund 1.000 Konzernen, die vom Lagebericht nach § 315 HGB betroffen sind. Die betroffenen Unternehmen und der den Lagebericht prüfende Berufsstand erwarten, dass der IDW PS 350 nF (E-PS) den mgr. Gesellschaften und den größeren Unternehmen ohne Kapitalmarktbezug Unterstützung für die Erstellung und den Prüfern für die Prüfung anbietet.
3. Der DRS 20 dürfte danach nur für eine kleine Prozentzahl der einen Lagebericht erstellenden Unternehmen der zutreffende Erstellungsstandard sein. Damit können wir der Aussage im E-PS, den DRS als Auslegungshinweis heranzuziehen, nicht zustimmen.
4. Ergebnis: Das IDW bietet dem Großteil der Gesellschaften mit Lageberichtspflicht und deren Prüfern keine Lösungen an.
5. Da für die sehr große Unternehmensgruppe der mittelgroßen und auch der nicht kapitalmarktbezogenen großen Gesellschaften kein Erstellungsstandard existiert, macht der IDW-PS 350 nF den zweiten Schritt vor dem ersten. Der Verweis auf den DRS 20 ist erwiesenermaßen sachfremd, da dieser nur für die Konzernabschlüsse einschlägig ist. Dem IDW PS 350 nF muss nach unserem Verständnis ein Rechnungslegungsstandard vorausgehen. Die Aufgabe der Prüfung ist es, durch Einholung von Prüfungsnachweisen die Erfüllung der Berichtspflicht zu beurteilen. Wenn aber zunächst nicht geklärt ist, was im Lagebericht enthalten sein muss, auf welcher Informationsbasis das Berichtsmaterial beruhen muss, kann die Prüfung des Lageberichts auch kein solides Prüfungsergebnis liefern. Eine weitere Erwartungslücke würde damit geschaffen werden.

6. Unsere Erwartungen an den E-PS 350 nF werden nicht erfüllt. Wegen der Fokussierung auf DRS-20 werden nur die Interessen der kapitalmarktorientierten, aber nicht der mittelständischen, nicht kapitalmarktorientierten Unternehmen und ihrer Wirtschaftsprüfer bedient.
7. Der Hinweis in Tz. 5 des PS 350 nF ist nach unserer Rechtsauffassung damit falsch, denn der DRS 20 ist kein Generalstandard für die Auslegung bzw. Konkretisierung des § 289 HGB für den Einzelabschluss. Hier macht es sich das IDW zu einfach und handelt wohl nach der angelsächsischen Case-Law-Lehre. Da das IDW hier als Ausleger von HGB-Normen fungieren möchte, wäre im PS 350nF auch anzugeben, nach welcher Auslegungsmethode es bei § 289 HGB vorgeht, da der DRS-20 als in der Sache nicht dienlich einzuordnen ist.
8. Zu Einzelfragen und bezüglich weiterer Defizite und Änderungsnotwendigkeiten verweisen wir auf die Stellungnahmen unserer Kollegen, Herrn WP/StB/CPA Dr. Richard Wittsiepe und Herrn WP/StB Walter Kaltenbach. Die Stellungnahme von Herrn Dr. Wittsiepe liegt dem IDW bereits vor, die von Herrn WP Kaltenbach fügen wir unserem Schreiben bei.

Zusammenfassende Beurteilung:

Das IDW behauptet, mit dem PS 350 nF die Berufsauffassung darzulegen (Tz. 1). Nach dem Ergebnis unserer inhaltlichen und rechtlichen Würdigung des PS 350nF kann das IDW damit nur auf Basis der IDW-Satzung seinen Mitgliedern die Berufsauffassung darlegen und diese zur Anwendung verpflichten.

Wir bitten daher dringend, diese Behauptung aus dem PS 350 nF zu entfernen.

Mit freundlichen Grüßen

Nachfolgend stellen wir die Anmerkungen des Kollegen Herr Walter Kaldenbach zusammen:

Skalierung

Grundsätzlich geht der EPS schon auf eine Skalierung bei Lageberichtserstellung und –prüfung ein, könnte aber an einigen Stellen deutlicher sein. In Tz. 5 wird beispielsweise dargestellt, dass das DRSC selbst nur „eine entsprechende Anwendung von DRS 20 auf den Lagebericht“ empfiehlt. Dies bedeutet m.E. nicht nur, dass konzernspezifische Anforderungen nicht zu erfüllen sind, sondern dass die Anforderungen entsprechend der Größe und Komplexität des geprüften Unternehmens zu skalieren sind. Dies wiederum bedeutet dann regelmäßig geringere Anforderungen an Lageberichte mittelgroßer Unternehmen i.S.d. § 267 II HGB. Auf eine Skalierung, insbesondere nach den Größenklassenkriterien des § 267 HGB aber auch beispielsweise der Inanspruchnahme des Kapitalmarkts, sollte deshalb in Tz. 5 ausdrücklich hingewiesen werden.

Der IDW EPS 350 nF verwendet den Begriff „eines kleinen Unternehmens“ beispielsweise unter A93 wohl unabhängig von dessen Definition in § 267 I HGB auch für mittelgroße Unternehmen. Diesbezüglich sollte auf eine eindeutige Terminologie geachtet werden.

In Tz. 16 und späteren Ausführungen wird der Begriff Querverweise benutzt, ohne dass dieser im EPS definiert wird. Offensichtlich fallen Verweise auf Bilanz, GuV sowie Anhang, also auf den Jahresabschluss nicht unter den Begriff Querverweis i.S.d. EPS 350 n.F. Folglich sollte der Begriff „Querverweis“ unter Tz. 19 entsprechend definiert werden, um Missverständnisse zu vermeiden. Die aufgeführten Beispiele in A5 und A6 sind dazu nicht ausreichend. Die Ausführungen unter Tz. 114 und A100 sind entsprechend anzupassen.

Die Definitionen in Tz. 19 lit. b) bis c) enthalten keinen Hinweis, dass insbesondere hinsichtlich der jeweiligen Angemessenheit aber auch der Wirksamkeit eine Skalierung entsprechend der Größe und Komplexität des geprüften Unternehmens erforderlich ist. In A11 wird darüber hinaus

suggeriert, dass alle lageberichtspflichtigen Unternehmen unabhängig von ihrer Größe, Komplexität und Rechtsform über ein Risikomanagementsystem verfügen (müssen). Diesbezüglich sollte klargestellt werden, dass dies nicht immer verlangt werden kann.

Hinsichtlich der Definition nicht prüfbarer Angaben in Tz. 19 lit. j) sollte in A15 klargestellt werden, dass wohl **begründete und plausibilisierte** gegenüber vagen „Beschreibungen von Erwartungen oder Einschätzungen auf Basis der Erfahrungen einer bestimmten Person“ sehr wohl geeignete Kriterien darstellen, und zwar insbesondere dann, wenn sie zu den Erwartungen oder Einschätzungen auf Basis der Erfahrungen des Abschlussprüfers nicht in Widerspruch stehen.

In Tz. 36 und späteren Ausführungen wird suggeriert, dass alle Unternehmen unabhängig von ihrer Größe über „Vorkehrungen und Maßnahmen (Systeme)“ zur Lageberichtserstellung verfügen. Diesbezüglich sollte über A34 und A66 hinaus generell klargestellt werden, dass nicht alle Unternehmen über solche „**Systeme**“ verfügen, sondern je nach Größe und Komplexität **einzelne Vorkehrungen und Maßnahmen** treffen, um ihren Lagebericht zu erstellen. Insofern ist zumindest der Hinweis zu begrüßen, dass wohl nicht alle Unternehmen über „Prognosemodelle“ verfügen. Die Ausführungen unter A34/A66 sollten wegen ihrer Bedeutung folglich in Tz. 36 bzw. Tz. 19 integriert werden.

In Tz. 49 muss deutlich darauf hingewiesen werden, dass sich für mittelgroße Unternehmen i.S.d. § 267 II HGB aus §§ 276, 288 II HGB keine Angabepflichten zu Umsatzerlöse ergibt und diese Gesellschaften nach § 289 HGB keine Angaben zu nichtfinanziellen Leistungsindikatoren machen müssen. Deshalb können auch im Lagebericht mittelgroßer Gesellschaften weder zahlenmäßige Angaben zu den Umsatzerlösen noch überhaupt Angaben zu den nichtfinanziellen Leistungsindikatoren verlangt werden. Auch die Angabe entsprechender finanzieller Leistungsindikatoren wie beispielsweise Handelspanne oder Umsatzrendite kann von mittelgroßen Unternehmen deshalb nicht verlangt werden, weil diese Angaben Rückschlüsse auf die

Umsätze zuließen. Zu den Umsatzerlösen können für mittelgroße Gesellschaften, wenn überhaupt, lediglich vergleichende Tendenzaussagen verlangt werden (beispielsweise: Die Umsatzerlöse können im Planungszeitraum voraussichtlich ausgeweitet werden). Ob dies überhaupt der Fall ist, sollte in EPS 350 n.F. klargestellt werden.

Die Ausführungen zu Tz. 49 gelten auch für Tz. 57 und beispielsweise A53.

Auch hinsichtlich der Ausführungen in Tz. 61 sollte mit Hinblick auf die Adressatenorientierung des Lageberichts auf die Skalierung eingegangen werden, da auch veröffentlichte Jahresabschlüsse nicht börsennotierter Unternehmen, insbesondere mittelgroßer Unternehmen, sich schon wegen der anderen Art der Finanzierung an einen anderen Adressatenkreis richten.

Die Ausführungen unter Tz. 70 lit. b) sollten m.E. überdacht und ggfs. umformuliert werden. In der jetzigen Fassung stellen Sie m.E. eine Tautologie dar; bestandsgefährdende Tatsachen dürften immer „eine erhebliche Unsicherheit über die

Fortführung der Unternehmenstätigkeit erkennen lassen“, ansonsten wären sie nicht bestandsgefährdend.

Hinsichtlich der in Tz. 90 dargestellten, vom Abschlussprüfer zu ermittelnden Bandbreiten bezüglich der Annahmen und Prognosen sollte dem Abschlussprüfer auch bei einer „Punktschätzung oder –prognose“ entgegen den Ausführungen unter A85 die Möglichkeit offenstehen, eine Bandbreite zu ermitteln, die nicht nur einwertig sein muss, da bei einer Abweichung von diesem Punktwert ohnehin eine Bandbreite ermittelt werden müsste, innerhalb derer die Abweichung nicht wesentlich ist.

Im Übrigen sind die Ausführungen unter A86 ansonsten nicht konsistent.

Dipl.-Kfm. Walter Kaltenbach, 19.04.2016
Wirtschaftsprüfer Steuerberater
Neue Königstraße 52, D-50321 Brühl
Tel.: + 49 22 32 / 9 45 31 23 Fax: + 49 22 32 / 1 33 97
E-Mail: walter.kaltenbach@kaltenbach-wp.de