



Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e.V.

per Mail

Duisburg, den 29.3.2017

Betr.: Entwurf IDW PS 400 zum Bestätigungsvermerk

Sehr geehrte Damen und Herren,

als Ergänzung zu meiner Stellungnahme vom 11.1.2017 weitere Hinweise, die sich aus verschiedenen Gesprächen und Sichtung von Unterlagen, u.a. die vom IDW zugänglichen Unterlagen, ergeben.

1. Unabhängig von der Frage, ob man das Konzept nach IDW PS E 400 als zwei Bestätigungsvermerke oder einen Vermerk mit zwei Beurteilungen ansieht fehlt es an einer Gesamtbeurteilung. Damit sind die Voraussetzungen nach § 322 Abs. 1 HGB i.V.m. § 322 Abs. 6 HGB nicht erfüllt. Siehe dazu auch WP-Handbuch 2012 Band 1 Abschnitt Q Ziffer 335. Mir persönlich ist keine Kommentierung bekannt die etwas anderes zum Inhalt hat.

2. Gesetz den Fall eines Vermerks mit Versagung des Lageberichts sowie uneingeschränktem Vermerk des Jahresabschlusses, so wie in den vom IDW veröffentlichten Unterlagen als Beispiel enthalten, ergeben sich daraus eine ganze Reihe von Fragestellungen:

a.) Die Versagung des Lageberichts ist im Grunde nichts anderes als die Feststellung eines Verstoßes der Geschäftsleitung gegen eine wesentliche Berichtspflicht nach § 289 HGB. Ein solcher Gesetzesverstoß führt nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz nach ISA und PS dazu, dass die ursprüngliche Risikoeinschätzung neu bewertet und ggfs. zusätzliche Prüfungshandlungen vorgenommen werden müssen. Siehe z.B. ISA 520. A.21. Wenn die Geschäftsführung keine schlüssigen Erläuterungen vorlegt oder der Lagebericht nicht im Einklang mit dem Jahresabschluss steht dann sind weitere Prüfungshandlungen notwendig. Auch ISA 500 zeigt einige Hinweise, siehe u.a. ISA 500 A.57. Man kann also nicht so ganz einfach zu einem uneingeschränkten BV für den Jahresabschluss gelangen.

b) Zu hinterfragen ist ob bei einer Versagung des Lageberichts überhaupt ein uneingeschränkter BV für den Jahresabschluss möglich ist. Kann also ein Jahresabschluss in diesem Fall und wenn ja unter welchen Umständen überhaupt die Anforderungen von § 264 Abs. 2 HGB erfüllen. Ich sehe das eher nicht so, aber das müsste genauer untersucht werden.



c) Vom üblichen Ablauf einer Abschlussprüfung wird der Lagebericht in den meisten Fällen am Ende der Prüfung vorgelegt. Die eigentlichen Prüfungshandlungen sind dann fast abgeschlossen. Kommt es zu einer Versagung, führt dies zwangsläufig zu einer ganzen Reihe von praktischen Problemen zusätzlich zu den unter a) genannten.

d) Verändert sich die Risikolage eines Abschlussprüfers, der eine Versagung des Lageberichts erteilt hat bei uneingeschränktem BV für den Jahresabschluss für den Fall einer Insolvenz der Gesellschaft nach Testatserteilung. Meiner Ansicht nach ist dieser Fall bereits ohne Versagung des Lageberichts ein Problem. Es bedarf keiner großen Fantasie um zu prognostizieren das Insolvenzverwalter, Banken und Anwälte genau diesen Punkt hinterfragen werden. Gibt es dazu eine Stellungnahme der bekannten Haftpflichtversicherungen?

e) Kann das IDW sicherstellen bzw. wurde die Frage untersucht ob ein geteiltes Testat nach einer Veröffentlichung im Bundesanzeiger nicht abgemahnt werden kann wobei die Abmahnung sowohl das Unternehmen als auch den Abschlussprüfer treffen könnte. Die Begründung für eine Abmahnung ist relativ leicht zu finden und besteht im dem offensichtlich nicht eindeutigen Gesamturteil. Aus meiner Sicht ist die Verteidigungslinie des IDW in Bezug auf einen Bestätigungsvermerk mit zwei Beurteilungen mehr als schwach.

Mit freundlichen Grüßen