

Die Wohnungswirtschaft Deutschland



**Entwürfe von IDW Prüfungsstandards für
kleinere, weniger komplexe Unternehmen
IDW EPS KMU 1 bis 8
(Stand 05.12.2021)**

Stellungnahme an das Institut der
Wirtschaftsprüfer (IDW)

Stand 24.05.2022

Herausgeber:
GdW Bundesverband
deutscher Wohnungs- und
Immobilienunternehmen e.V.
Klingelhöferstraße 5
10785 Berlin
Telefon: +49 (0)30 82403-0
Telefax: +49 (0)30 82403-199

Brüsseler Büro des GdW
3, rue du Luxembourg
1000 Bruxelles
Telefon: +32 2 5 50 16 11
Telefax: +32 2 5 03 56 07

E-Mail: mail@gdw.de
Internet: <http://www.gdw.de>

Der GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V. ist im Lobbyregister für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und der Bundesregierung eingetragen und übt seine Interessenvertretung auf der Grundlage des Verhaltenskodex für Interessenvertreterinnen und Interessenvertreter im Rahmen des Lobbyregistergesetzes aus.

**Entwürfe von IDW Prüfungsstandards für kleinere, weniger
komplexe Unternehmen IDW EPS KMU 1 bis 8
(Stand 05.12.2021)**

Stellungnahme an das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW)

Vorwort

Der GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V. ist bundesweit der größte deutsche Branchendachverband und auf europäischer Ebene in dem rund 3.000 kommunale, genossenschaftliche, kirchliche, privatwirtschaftliche, landes- und bundeseigene Wohnungsunternehmen Mitgliedsunternehmen sind. Sie bewirtschaften rd. 6 Mio. Wohnungen. Der GdW repräsentiert damit Wohnungsunternehmen, die fast 30 % aller Mietwohnungen in Deutschland bewirtschaften.

Gleichzeitig ist der GdW Spitzen- und Prüfungsverband im Sinne des Genossenschaftsgesetzes. Insoweit koordiniert er die genossenschaftlichen Prüfungsfragen, die Qualitätssicherung sowie die Aus- und Fortbildung für die genossenschaftlichen Prüfungsverbände, die Mitglieder im GdW sind.

Bei unseren Mitgliedsunternehmen handelt es sich fast ausschließlich um bestandsverwaltende Wohnungs- und Immobilienunternehmen mit einem nur geringen Auftragsrisiko. Unsere Wohnungsunternehmen sind i. d. R. kleine und mittelgroße Unternehmen im Sinne von § 267 Abs. 1 bzw. Abs. 2 HGB mit wenig komplexen Strukturen und einer überschaubaren Geschäftstätigkeit bzw. Geschäftsfeldern.

Die vorliegenden Entwürfe der Standards für kleinere und wenig komplexen Unternehmen (KMU) stellen grundsätzlich eine große Chance für die Prüfung unserer Wohnungsunternehmen dar, um den Prüfungsansatz den tatsächlichen Notwendigkeiten anpassen zu können. Elementares Ziel der KMU-Standards sollte dabei nach unserem Verständnis, die Vereinfachung des Prüfungsansatzes sein, wobei wir Vereinfachung als Spezifizierung bzw. Weiterentwicklung des bereits bestehenden (und nur eingeschränkt zw. komplexen und wenig komplexen Unternehmen differenzierenden) risikoorientierten Prüfungsansatzes verstehen. Der bereits bestehende risikoorientierte Prüfungsansatz wäre dabei dergestalt weiterzuentwickeln, dass bei gleicher Prüfungssicherheit durch möglichst konkret auszugestaltende Vorgaben der Standards die Prüfungsabwicklung effizienter gestaltet werden könnte. Derartige Effizienzsteigerungen ließen sich durch erlaubtes und konkret in den Standards zu benennendes Weglassen oder Abändern einzelner Prüfungs- und Dokumentationsanforderungen erreichen. Ob dieses Ziel nun durch die Entwicklung neuer KMU-Standards erreicht werden kann, bleibt zu überprüfen.

Wichtig erscheint uns dabei, dass die Standards möglichst konkret vorgeben, wo genau die Vereinfachung bzw. die Weiterentwicklung des Prüfungsansatzes über die bereits vorhandene und im Ermessen des Wirtschaftsprüfers stehende Bandbreite an Ausgestaltung von Prüfungshandlungen oder Dokumentation hinausgeht, um zu verstehen, wie auf der Basis des neuen und skalierten Ansatzes mehr Zeit zum Prüfen und weniger auf die hohen kaum noch zu bewältigenden Prüfungs- und Dokumentationsanforderungen, die sich eher an der Prüfung großer Unternehmen orientieren, verwenden zu müssen.

Im Rahmen unserer Stellungnahme haben wir unter Abschnitt 1 die wichtigsten Überlegungen zu den vorliegenden Entwürfen dargestellt.

Ab Abschnitt 2 folgen dann zu jedem IDW EPS KMU einzelne Stellungnahmen und Hinweise.

Inhalt

	Seite
1	
Gesamteinschätzung	1
1.1	
Gefahr einer Prüfung zweiter Klasse	1
1.2	
Anwendbarkeit erst ab Folgeprüfung	1
1.3	
ISA-Standards und Prüfungsstandards übernommen, aber wenige Erleichterungen erkennbar	2
1.4	
Roter Faden teilweise schwer nachzuvollziehen	3
1.5	
Einbeziehung des Überwachungsorgans nicht durchgehend	3
1.6	
Wegfall der Verweise	4
1.7	
Fazit	4
2	
Anwendung und Vorbemerkung (IDW EPS KMU 1)	5
2.1	
Absolute Ausschlussgründe – Einzelbetrachtung oder Kumulierung der weiteren Ausschlussgründe? (Tz 21)	5
2.2	
Absolute Ausschlussgründe – Klarstellung der Anwendung (Tz 21)	5
2.3	
Beibehaltung der Referenz zur Komplexitätseinschätzung der IT (Tz 21)	6
2.4	
Anwendungsregel p) – Folgeprüfung (Tz 22)	6
2.5	
Anlage Definitionen	6
3	
Übergreifende Anforderungen an eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 2)	6
3.1	
Berufspflichten (Tz 7ff.)	6

3.2	Andere durchgeführte Prüfungshandlungen (Tz 20)	7
3.3	Art der Kommunikation (Tz 45 bis 49)	7
3.4	Einholung rechtlichen Rats (Tz 52)	7
3.5	Abweichung zwischen Tz 4 und Tz 56	7

4 Auftragsannahme bei einer und vorbereitende Tätigkeiten für eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 3) 8

4.1	Inhalt des Auftragsbestätigungsschreibens (Tz 1)	8
4.2	Bestellung und Registrierung zum Wirtschaftsprüfer (Tz 12)	8
4.3	Größe des Prüfungsteams (Tz 14 ff.)	8
4.4	Andere geplante Prüfungshandlungen (Tz 17 (c))	9
4.5	Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes (Tz 24)	9
4.6	Spezifische Wesentlichkeiten (Tz 25)	9
4.7	Toleranzwesentlichkeiten (Tz 26)	9
4.8	Zweifelsfrei unbeachtliche falsche Darstellungen	9
4.9	Verantwortlichkeiten (Tz 32)	10
4.10	Eröffnungsgespräch (Tz 33)	10

5 Risikoidentifizierung und -beurteilung (IDW EPS KMU 4) 10

5.1	Größe des Prüfungsteams (Tz 5 bis 8)	10
5.2	Anforderungen an die Prüfung von geschätzten Werten (Tz 17 f.)	11
5.3	Welcher Sachverhalt (Tz 17)?	11

5.4	Merkmale (Tz 18)?	11
5.5	Würdigung der Komponenten des IKS (Tz 24 ff.)	11
5.6	Hinweis auf den Rechtsrahmen (Tz 25)?	11
5.7	Verweis auf inhärente Risiken auf Aussageebene fehlt (Tz 34)	12
5.8	Bezug auf die Anlagen?	12
6	Reaktionen auf beurteilte Risiken (IDW EPS KMU 5)	12
6.1	Allgemeine Reaktionen auf relevante Risiken auf Abschlussebene (Tz 2)	12
6.2	Prüfungshandlungen als Reaktion auf relevante Risiken wesentlicher falscher Darstellungen – notwendiges IKS (Tz 6)	13
6.3	Durchführung von Prüfungshandlungen für im Rahmen einer Stichprobe ausgewählte Elemente (Tz 15 und 16)	13
6.4	Funktionsprüfungen (Tz 20)	13
6.5	Funktionsprüfungen – Ergänzung (Tz 18 ff.)	14
6.6	Aussagebezogene Prüfungshandlungen – allgemeine Anforderungen (Tz 29)	14
6.7	Nahestehende Personen – IKS (Tz 61)	14
6.8	Rechtsstreitigkeiten und vermutete Verstöße (Tz 65)	15
6.9	Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen/Dokumentation (Tz 76 und 94)	15

7	Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung schriftlicher Erklärungen (IDW EPS KMU 6)	15
7.1	Allgemeiner Hinweis zu IDW EPS 6	15
7.2	Kommunikation zum modifizierten Prüfungsurteil (Tz 19 und 23)	16
8	Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 7)	16
8.1	Prüfungsurteil zu nahe stehenden Personen (Tz 7)	16
8.2	Fehlende Hinweis zu einem Überwachungsorgan in IDW EPS KMU 7	16
8.3	Verweise im IDW EPS KMU 7	16
8.4	Erweiterung des IDW EPS KMU 7 um Musterbestätigungsvermerk	17
8.5	Adressierung des Bestätigungsvermerks und Angleichung an IDW PS 400 n. F. (10.2021)	17
8.6	Modifizierungen in Zusammenhang mit Rechtsberatern und Bestätigungsanfragen	17
8.7	Falscher Verweis in Tz 76	18
8.8	Fehlender Textabschnitt in Tz 86	18
8.9	Prüfungsakte (Tz 116)	18
8.10	Verantwortlichkeit der gesetzlichen Vertreter (Abschnitt 16.2.3)	18
8.11	Verweis auf die Darstellungen im Anhang (Abschnitt 16.2.4)	19
8.12	Allgemeine Auftragsbedingungen (Tz 200)	19

9		
Prüfung des Lageberichts bei kleineren, weniger komplexen Unternehmen (IDW EPS KMU 8)		20
9.1	Beachtung bestimmter Anforderungen an die Prüfung des Lageberichtes	20
9.2	Allgemeine Hinweise	20
9.3	Anlage	21

1 Gesamteinschätzung

1.1 Gefahr einer Prüfung zweiter Klasse

Soweit die IDW EPS KMU angewendet werden, wird darauf im Auftragsbestätigungsschreiben, im Prüfungsbericht und im Bestätigungsvermerk explizit mit dem Zusatz "Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) **für KMU**" hingewiesen. Dieser Zusatz grenzt die Prüfung von der vollen Anwendung der GoA ab.

Bisher erfolgte eine Anpassung des Prüfungsumfangs an die Komplexität durch die Anwendung der Skalierungsmöglichkeiten in den IDW Prüfungsstandards. Jedoch wurde die Anwendung der Skalierung in der Außendarstellung nicht explizit kommuniziert, so dass die Adressaten sichergehen konnten, dass die Prüfung gemäß den festgestellten deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung erfolgt ist.

Nach unserer Auffassung stellt die Durchführung von Prüfungen nach den vorliegenden Entwürfen einen erheblichen Wettbewerbsnachteil gegenüber den vollständigen Prüfungen nach den GoA dar. Eine "kleine" Abschlussprüfung werden viele Unternehmen oder auch deren Kreditgeber möglicherweise ablehnen, obwohl die Unterschiede zur "vollständigen" Prüfung nach den GoA nicht so bedeutend sind.

Durch den offensichtlichen Zusatz "**für KMU**" sehen wir die Gefahr, dass diese Prüfung als Prüfung zweiter Klasse und nicht als vollwertige Prüfung angesehen wird. Eine Erwartungslücke seitens der Berichtsadressaten (wie z. B. Genossenschaftsmitglieder, Aufsichtsräte, aber auch Kreditinstitute) darf gar nicht erst entstehen.

Zielführend wäre unseres Erachtens ein Art Leitfaden zur ISA-Konformen Prüfung von weniger komplexen Unternehmen, der die vorhandenen Skalierungs- und Vereinfachungsmöglichkeiten zusammenfassend darstellt.

1.2 Anwendbarkeit erst ab Folgeprüfung

Eine Anwendung der Regelungen für KMU erst ab der Folgeprüfung ist aus unserer Sicht nicht sinnvoll, denn somit müssten für ein Mandat immer zwei Prüfungen mit unterschiedlichem Umfang nacheinander durchgeführt werden.

Bei einer Skalierung/Vereinfachung der GoA würde eine solche Regelung auch nicht zutreffen. Die Skalierung könnte gleich bei der Erstprüfung vorgenommen werden.

Für die Praxis wäre es mit einem erheblichen Aufwand verbunden, wenn die Erstprüfung nach einem anderen Prüfungsregelwerk ablaufen würde, als die Folgeprüfungen. Somit müssten zwei Prüfungsansätze gelebt, gepflegt, geschult und dokumentiert werden.

Vor allem ist zu bedenken, dass nach der Erstprüfung mit "normalem"/skalierten GoA-Ansatz eine Folgeprüfung nach den hier vorliegenden Entwürfen der KMU-Standards aus Sicht aller Beteiligten (Unternehmen, Auftraggeber, Abschlussadressaten und Abschlussprüfer) seine Daseinsberechtigung verloren hat.

Ferner ist zu bedenken dass im Rahmen der Erstprüfung der Mandant einen Bestätigungsvermerk unter Beachtung der GoA erhält und im Folgejahr der Bestätigungsvermerk um GoA "für KMU" ergänzt wird. Diese Abstufung dem Mandanten zu vermitteln wird unseres Erachtens schwierig sein,.

1.3

ISA-Standards und Prüfungsstandards übernommen, aber wenige Erleichterungen erkennbar

Die IDW EPS KMU setzen sich i. d. R. aus einer Zusammenstellung der einzelnen "Anforderungen" der ISA-Standards und IDW Prüfungsstandards zusammen. Dabei wurden manchmal nur einzelne Worte ausgetauscht.

Bei diesem Verfahren wurden aber die folgende wichtigen Punkte übersehen:

- Eine Skalierung der Prüfungsanforderungen. geht nicht immer eindeutig aus den neuen Standards hervor.
- Es fehlen konkrete Anwendungshinweise, die viele Anforderungen erst verständlich machen. Somit müssen im Zweifel für die Verständlichkeit trotzdem weiterhin die Anwendungshinweise der einzelnen ISA herangezogen werden. Die entsprechenden Verweise fehlen jedoch in den KMU-Standards bzw. sollen später eliminiert werden.

Beispiele für zu wenige Skalierungen im IDW EPS KMU 3:

- Ausführungen bzw. Textziffern des ISA 210 "Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge": Von diesem ISA wird die Mehrheit an Textziffern übernommen aber Hinweise auf Skalierungseffekte sind nicht ersichtlich.
- ISA 300 zur Planung wird ebenfalls überwiegend übernommen, lediglich die Erläuterung von Funktion und zeitlicher Planung wird nicht übernommen bzw. kürzer gefasst. Eine Skalierung stellt dies unseres Erachtens aber nicht dar.
- ISA 320 zur Wesentlichkeit: Soweit Textziffern entnommen werden, sind diese inhaltlich vergleichbar und ohne darüber hinausgehende Skalierung.
- IDW PS 470 zur Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen: Auch hier werden einige wenige Textziffern des Anforderungskatalogs übernommen, ohne eine Skalierung zu definieren. Ein Skalierungseffekt könnte lediglich darin gesehen werden, dass IDW EPS KMU 3 keine oder nur rudimentäre Anforderungen an die Dokumentation des Kommunikationsprozesses stellt.

Ebenso ist eine Skalierung bzw. Vereinfachung bei der Prüfung des Lageberichts nicht ersichtlich. Der IDW EPS KMU 8 enthält bis auf eine einzige kleine Ausnahme alle Anforderungen aus dem IDW PS 350 n. F. Hier ergibt sich für die KMU unseres Erachtens keine Erleichterung in der Prüfung.

1.4

Roter Faden teilweise schwer nachzuvollziehen

Durch die Art der Zusammenstellung der KMU-Standards (siehe Punkt 1.3) fällt es oft schwer den roten Faden des Prüfungsvorgehens nach KMU zu verstehen bzw. nachzuvollziehen. Dies wird insbesondere dadurch erschwert, dass bei der Übernahme der einzelnen Anforderungen z. B. aus dem ISA [DE] 315 (Revised 2019) Wörter und Sätze weggelassen oder ausgetauscht worden sind.

Beispiele:

- Im IDW EPS KMU 4 fehlt der Bezug zur Aussageebene. Dieses Wort wurde bei der Textübernahme z. B. aus ISA [DE] 319 (Revised 2019) einfach weggelassen. Dies erschwert die Verständlichkeit. Der IDW EPS KMU 4 bezieht sich – mit Ausnahme der beiden Anlagen - nur auf die Abschlussebene.
- Ferner gibt es im IDW EPS KMU 4 keinen Bezug zu den beiden Anlagen.
- Darüber hinaus wurde bei der Textübernahme aus ISA [DE] 315 (Revised 2019) das Wort "beurteilen" durch "würdigen" ersetzt, ohne dieses Wort und den bestehenden Unterschied zu erläutern. Eine entsprechende Definition findet sich auch nicht in der Anlage zu IDW EPS KMU 1

Die genannten Beispiele zeigen, dass der zusammengestellte KMU-Ansatz nicht immer nachvollziehbar bzw. verständlich ist. Dies erschwert eine Umsetzung.

1.5

Einbeziehung des Überwachungsorgans nicht durchgehend

Unseres Erachtens werden die Hinweise und Anforderungen im Zusammenhang mit einem Überwachungsorgan nicht stringent in den KMU-Standards umgesetzt.

In IDW EPS KMU 1 Tz 22 wird davon ausgegangen dass es kein gesetzliches Überwachungsorgan gibt und sich die Überwachung eher auf einen Gesellschafter-Geschäftsführer bezieht. Wie wir in unseren späteren Ausführungen zu IDW EPS KMU 1 darlegen werden, verfügen unsere Genossenschaften über einen gesetzlich vorgeschriebenen Aufsichtsrat. Aus diesem Grund sind die jeweiligen Hinweise auf das Überwachungsorgan für uns sehr wichtig.

Beim Lesen der KMU-Standards fällt aber auf, dass die Hinweise bzw. Anforderungen in Bezug auf die für die Überwachung Verantwortlichen nicht konsequent enthalten sind.

Im IDW EPS KMU 7 z. B. fehlen sämtliche Berichtsanforderungen, die notwendig sind, wenn es ein Überwachungsorgan gibt. Dies betrifft ebenso die Ausführungen zum Bestätigungsvermerk. In den anderen KMU-Standards hingegen sind die entsprechenden Hinweise enthalten.

In diesem Fall sollte die Umsetzung einheitlich erfolgen.

1.6 Wegfall der Verweise

In der Einleitung jedes IDW EPS KMU steht folgender Satz:

"Die in den IDW EPS KMU enthaltenen **Verweise** auf die ISA [DE] und IDW PS, die zusammen die vom IDW festgestellten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) bilden, dienen vor allem einem erleichterten Übergang auf die IDW PS KMU. In den verabschiedeten, **finalen IDW PS KMU** werden sie **nicht mehr enthalten** sein."

Wenn diese Verweise gestrichen werden, kann man nicht mehr nachvollziehen aus welcher Quelle die Anforderung stammt. Somit können die Anforderungen nicht mehr nachvollzogen werden. Bei Fragen kann im entsprechenden Standard nicht nachgelesen werden. Eine Verbindung zu den entsprechenden Anwendungshinweisen als mögliche Informationsquellen bei Unklarheiten existiert damit auch nicht mehr.

Wir bitten zu überdenken, die Verweise zu streichen, da damit die Nachvollziehbarkeit und die Informationsquellen verloren gehen. Zumindest über abschnittsweise Hinweise auf die zugrundeliegenden Standards könnte nachgedacht werden. Ferner befürchten wir einen hohen Aufwand bei Aktualisierung und Pflege der KMU-Standards soweit sich deren zugrundeliegenden Standards doch mal ändern sollten.

1.7 Fazit

Die Grundidee einen vereinfachten Prüfungsansatz für KMU zu entwickeln begrüßen wir sehr. Jedoch haben wir, wie oben beschrieben, Bedenken hinsichtlich der gewählten Umsetzung.

Wir halten es für problematisch, eigene deutsche Regelungen für KMU zu schaffen, die den Eindruck einer Prüfung zweiter Klasse erwecken könnten. Von diesem Punkt hängt unseres Erachtens die Akzeptanz durch den Berufsstandes ab.

Aus diesem Grund schlagen wir zwei weitere Möglichkeiten vor, wie ein vereinfachter/skalierter Prüfungsansatz für KMU geschaffen werden könnte:

- 1) Aus jedem ISA [DE] und jedem IDW Prüfungsstandard könnten die Skalierungs-/Vereinfachungsansätze für wenig komplexe Geschäftstätigkeiten explizit herausgearbeitet werden. Diese könnten z. B. in einem IDW Praxishinweis zusammengefasst werden. Dadurch ergäben sich Prüfungs- und Dokumentationserleichterungen. Dieser Ansatz könnte dann bei Erst- und Folgeprüfungen angewendet werden. Die Anwendung dieser Vereinfachungen müsste dann auch nicht explizit z. B. im Bestätigungsvermerk angegeben werden, was somit der Gefahr einer "Prüfung zweiter Klasse" entgegen wirken würde.

- 2) Alternativ könnte auch die Verabschiedung des Ansatzes für "Less Complex Entities (ISA for LCE) des IAASB abgewartet werden. Die Anwendung dieses Ansatzes hätte den Vorteil, dass er international anerkannt wäre und keine deutsche Eigenentwicklung. Natürlich müssten auch in diesem Fall die deutschen Besonderheiten noch Berücksichtigung finden.

Unabhängig von unseren Bedenken haben wir im Folgenden einzelne Feststellungen je KMU-Standard zusammengestellt. Es handelt sich hierbei um spezifische Anmerkungen zu jedem einzelnen Standard.

2 Anwendung und Vorbemerkung (IDW EPS KMU 1)

2.1 Absolute Ausschlussgründe – Einzelbetrachtung oder Kumulierung der weiteren Ausschlussgründe? (Tz 21)

In Textziffer 21 werden die absoluten Ausschlussgründe aufgezählt, wann die KMU-Standards nicht angewendet werden dürfen. Die IDW EPS KMU sind demzufolge nicht bei PIE anzuwenden. Ebenso werden unter Punkt b) drei weitere absolute Ausschlussgründe aufgezählt. Bei diesen drei Gründen ist nicht klar, ob diese einzeln als Ausschlusskriterium gelten oder nur kumuliert.

Hier empfehlen wir eine Klarstellung.

2.2 Absolute Ausschlussgründe – Klarstellung der Anwendung (Tz 21)

In Textziffer 21 Punkt b.iii) wird beschrieben, dass "Themen, Fragestellungen und Sachverhalte, die die Komplexität erhöhen oder auf deren Vorhandensein hindeuten, wie z. B. von der Einheit eingeführte Corporate Governance Regelungen, Verfahren, Richtlinien oder Prozesse" als ein absoluter Ausschlussgrund gelten.

Viele der KMU sind aufgrund ihrer kommunalen Anteilseigner dazu verpflichtet, die Abschlussprüfung um eine Prüfung nach § 53 HGrG zu erweitern. Diese Prüfung erhöht unseres Erachtens aber nicht notwendig die Komplexität der Abschlussprüfung. Aus diesem Grund bitten wir um eine Klarstellung (z. B. in einer Fußnote), dass eine (gesetzliche oder freiwillige) Erweiterung der Abschlussprüfungen um die Prüfung nach § 53 HGrG keinen zwingenden absoluten Ausschlussgrund im oben genannten Sinne darstellt.

Vielleicht ist aber auch gemeint, dass das Unternehmen keine Entwicklungsbeeinträchtigungen oder Bestandsgefährdungen haben darf, was unseres Erachtens auch keinen absoluten Ausschlussgrund darstellen kann.

Aus den dargelegten Gründen bitten wir um eine Klarstellung, was unter diesem Punkt zu verstehen ist.

2.3

Beibehaltung der Referenz zur Komplexitätseinschätzung der IT (Tz 21)

In Textziffer 21 (b) (ii) gibt es einen Verweis (Fußnote 5) für die Einschätzung großer und komplexer IT-Anwendungen, die als absolute Ausschlusskriterien eine wichtige Rolle spielen.

Aus diesem Grund muss diese Fußnote in den finalen IDW PS KMU unbedingt beibehalten werden, da es ansonsten in den KMU-Standards keine Informationen zur Bestimmung der IT-Komplexität gibt und der Anwender damit alleine gelassen werden würde.

2.4

Anwendungsregel p) – Folgeprüfung (Tz 22)

In Textziffer 22 (p) wird ausgeführt, dass die Anwendung der IDW EPS KMU nur für Folgeprüfungen anwendbar ist. Siehe dazu unsere Ausführungen unter Punkt 1.2.

Unseres Erachtens kann durch eine Ergänzung der Erfordernisse bei Erstprüfungen in den IDW EPS KMU diese integriert werden und das Kriterium in Textziffer 22 (p) könnte damit entfallen.

2.5

Anlage Definitionen

In der Anlage Definitionen sollten noch folgende Begrifflichkeiten ergänzt werden:

- a) Irrtümer (ISA [DE] 240 D.3.1)
- b) Zweifelfrei unbeachtliche falsche Darstellungen (ISA[DE] 450 A2)
- c) Spezifische Wesentlichkeiten (ISA [DE] 320 Tz 10)
(siehe Abschnitt 3)
- d) andere durchgeführte Prüfungshandlungen (IDW EPS KMU 3 Tz 20)
- e) würdigen (Begrifflichkeit aus dem IDW EPS KMU 4)

Wir bitten dies zu berücksichtigen.

3

Übergreifende Anforderungen an eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 2)

3.1

Berufspflichten (Tz 7ff.)

In den Textziffer 7ff. werden einige Berufspflichten benannt, insbesondere die Unabhängigkeit, das pflichtgemäße Ermessen und die kritische Grundhaltung.

Wir möchten nur darauf hinweisen, dass es sich hierbei nur um einige wenige Berufspflichten handelt und keine abschließende Aufzählung darstellt und die Gefahr besteht, dass dies vielleicht falsch verstanden wird.

Vielleicht sollte dies klargestellt werden. Die Angabe in Tz. 7 reicht da vielleicht nicht aus.

3.2 Andere durchgeführte Prüfungshandlungen (Tz 20)

In Textziffer 20 wird erläutert, dass dem Abschlussprüfer durch "**andere durchgeführte Prüfungshandlungen**" Fälle tatsächlicher oder vermuteter Verstöße gegen Gesetze und andere Rechtsvorschriften zur Kenntnis gelangen können. Es ist unklar was mit dem Begriff "andere durchgeführte Prüfungshandlungen" gemeint ist. Er ist nicht in der Anlage zum IDW EPS KMU 1 aufgeführt.

Wir empfehlen diese Begrifflichkeit zu erläutern.

3.3 Art der Kommunikation (Tz 45 bis 49)

In den Textziffern 45 bis 49 wird beschrieben, dass bei verschiedenen Arten von bedeutsamen Sachverhalten diese z. B. mit den für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizieren sind. Es ist aber nicht ganz klar in welcher Form diese Kommunikation stattfinden hat. Vielleicht hat der Abschlussprüfer ja ein Wahlrecht. Ansonsten wäre zumindest eine schriftliche Kommunikation für Nachweiszwecke zu bevorzugen. Vielleicht könnte darauf hingewiesen werden, dass die Kommunikation schriftlich und/oder mündlich erfolgen kann (vgl. Tz 59).

Die in Tz 51 enthaltene Aussage "schriftlich und mündlich" ist etwas irreführend, da für die Kommunikation nicht unbedingt beide Formen erfolgen müssen. Eine Änderung in "schriftlich und/oder mündlich" wäre zu empfehlen.

3.4 Einholung rechtlichen Rats (Tz 52)

Für einen Fall, wie in Textziffer 52 erläutert, könnte noch ergänzt werden, dass vorher die Einholung rechtlichen Rats zu erwägen ist.

3.5 Abweichung zwischen Tz 4 und Tz 56

Die Textziffern 4 und 56 enthalten fast den gleichen Satz. Dennoch gibt es einen wesentlichen Unterschied. Wir bitten um Überprüfung und Anpassung.

Tz 4:

"Der Abschlussprüfer muss nicht begründen, warum eine Anforderung unter den gegebenen Umständen nicht relevant ist, es sei denn, es ist ein bedeutsames, pflichtgemäßes Ermessen erforderlich, um diese **Relevanz** festzustellen."

Tz 56:

"Der Abschlussprüfer muss nicht dokumentieren, warum eine Anforderung unter den gegebenen Umständen nicht relevant ist, es sei denn, es ist ein bedeutsames pflichtgemäßes Ermessen erforderlich, um diese **Nicht-Relevanz** festzustellen."

4

Auftragsannahme bei einer und vorbereitende Tätigkeiten für eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 3)

4.1

Inhalt des Auftragsbestätigungsschreibens (Tz 1)

In Textziffer 1 wird erläutert, dass mit dem Management Einvernehmen über die Anerkennung und das Verständnis seiner Verantwortlichkeiten im Rahmen der Prüfung zu erzielen ist. Im Folgenden der Textziffer werden die entsprechenden Punkte aufgezählt.

Die in Textziffer 2 aufgezählten Verantwortlichkeiten sollten hier nicht nur als Vorbedingung gesehen werden, sondern sind ebenso in das Auftragsbestätigungsschreiben aufzunehmen. Damit wird das Einverständnis und die Anerkennung schriftlich erklärt. Daher schlagen wir vor aus Textziffer 5 (c) auf Textziffer 1 zu verweisen.

4.2

Bestellung und Registrierung zum Wirtschaftsprüfer (Tz 12)

In Textziffer 12 soll in der Prüfungsdokumentation bei jeder Prüfung für den Auftragsverantwortlichen und ggf. den Prüfungspartner dokumentiert werden, dass diese als Wirtschaftsprüfer bestellt und registriert sind. Hier wird auf IDW QS 1 Tz 121 verwiesen.

Wir halten die Dokumentation an dieser Stelle für überflüssig bzw. redundant. Soweit es sich um angestellte Wirtschaftsprüfer handelt, legen diese bei ihrer Einstellung sämtliche Dokumente zu Ihrer Bestellung und Registrierung vor (Aufbewahrung in der Personalakten). Bei einem Wirtschaftsprüfer in eigener Praxis muss ebenso seine Bestellung und Registrierung vorliegen, dies liegt dann in der eigenen Verantwortung, ansonsten ergäbe sich ein Gesetzesverstoß.

4.3

Größe des Prüfungsteams (Tz 14 ff.)

In den Textziffern 14 ff. wird immer wieder das "Prüfungsteam" erwähnt. Doch gerade bei den Prüfungen weniger komplexer Unternehmen, gibt es häufig kein Prüfungsteam, sondern nur einen einzigen Prüfer. Demnach bilden der Prüfer und der Auftragsverantwortliche das Prüfungsteam.

Hier empfehlen wir kurz darauf einzugehen, welches die Mindestanforderungen an die Planung sind, wenn es nur einen Prüfer gibt. Wie wäre in einem solchen Fall die Diskussion im Prüfungsteam zu dokumentieren und wie detailliert müsste dann die Planung nach

Art, Zeit, Umfang sowie Anleitung und Überwachung ausfallen? Für einen solchen Fall wünschen wir uns deutliche Erleichterungen.

4.4 Andere geplante Prüfungshandlungen (Tz 17 (c))

In Textziffer 17 (c) wird abermals auf "andere geplante Prüfungshandlungen" verwiesen. Dies resultiert aus ISA [DE] 300 Tz 9. Von dort wird auf ISA [DE] 300 A12 bis A14 verwiesen. Doch aus den Ausführungen dort wird nicht ersichtlich was unter "anderen geplanten Prüfungshandlungen" zu verstehen ist. Wir empfehlen eine Klarstellung bzw. Definition (siehe auch Abschnitt 3.2).

4.5 Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes (Tz 24)

In Textziffer 24 wird darauf hingewiesen, dass die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes festzulegen ist. Danach folgen theoretische Erläuterungen in kursiver Schrift. Eine Erläuterung zur praktischen Berechnung fehlt hingegen. Damit wird der Anwender des IDW EPS KMU 3 mit der tatsächlichen Berechnung alleine gelassen.

Wir empfehlen hier konkrete Hilfestellungen zu ergänzen oder zumindest auf die entsprechenden Erläuterungen im F & A zu ISA [DE] 320 bzw. IDW PS 250 n. F. zu verweisen.

4.6 Spezifische Wesentlichkeiten (Tz 25)

In Textziffer 25 wird über die Festlegung spezifischer Wesentlichkeiten für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben berichtet. Jedoch wird dabei der Begriff "Spezifische Wesentlichkeiten" nicht genannt.

Wir empfehlen diesen Begriff in Tz 25 aufzunehmen (vielleicht in einer Klammer). Siehe auch Punkt 2.10.

4.7 Toleranzwesentlichkeiten (Tz 26)

In Textziffer 26 wird über die Bildung einer Toleranzwesentlichkeit berichtet. Jedoch gibt es keinen konkreten Hinweis zur Bildung einer Toleranzwesentlichkeit.

Wir empfehlen hier konkrete Hilfestellungen zu ergänzen oder zumindest auf die entsprechenden Erläuterungen im F & A zu ISA [DE] 320 bzw. IDW PS 250 n. F. zu verweisen.

4.8 Zweifelsfrei unbeachtliche falsche Darstellungen

Im Abschnitt 4 zur Festlegung der Wesentlichkeit wird nicht erwähnt, dass es auch zweifelsfrei unbeachtliche falsche Darstellungen

gen gibt. Im Rahmen der Festlegung der Wesentlichkeit könnte damit auch die Bildung einer Wertgrenze für zweifelsfrei unbeachtlich falsche Darstellungen aufgenommen werden. Dazu könnte auf ISA [DE] 450 A2 verwiesen werden.

Wir empfehlen hier konkrete Hilfestellungen zu ergänzen oder zumindest auf die entsprechenden Erläuterungen im F & A zu ISA [DE] 320 bzw. IDW PS 250 n. F. zu verweisen. Hier empfehlen sich die Textziffern 3.4 und 3.7.

Vielleicht wäre auch zu überlegen ob der Begriff "Nichtaufgriffsgrenze" verwendet wird. Dieser wäre dann auch in der Anlage zu IDW EPS KMU 1 zu ergänzen (vgl. Punkt 2.10).

4.9 Verantwortlichkeiten (Tz 32)

In Textziffer 32 wird über die Kommunikation von Verantwortlichkeiten mit den für die Überwachung Verantwortlichen berichtet. Die dort aufgeführten Punkte sind schon im Auftragsbestätigungsschreiben enthalten und brauchen unseres Erachtens daher nicht noch einmal kommuniziert werden.

4.10 Eröffnungsgespräch (Tz 33)

Die in Textziffer 33 aufgeführten Punkte, die im Rahmen der Planung an das Überwachungsorgan zu kommunizieren sind, sollten im Rahmen des Eröffnungsgesprächs besprochen werden. In diesem Eröffnungsgespräch können dann ggf. weitere bedeutsame Risiken identifiziert werden. Das Eröffnungsgespräch wird dementsprechend dokumentiert.

Wir empfehlen hier einen Hinweis auf das Eröffnungsgespräch zwischen Prüfer und Management und ggf. dem Aufsichtsratsvorsitzenden aufzunehmen. Oder dieses als Beispiel zu benennen.

5 Risikoidentifizierung und -beurteilung (IDW EPS KMU 4)

5.1 Größe des Prüfungsteams (Tz 5 bis 8)

In den Textziffern 5 bis 8 ist die Diskussion im Prüfungsteam beschrieben. Gerade bei der Prüfung von KMU gibt es oft kein "Prüfungsteam". Häufig gibt es nur einen Prüfer und den für den Auftrag Verantwortlichen. Stellt dies dann das "Prüfungsteam" dar?

Wir weisen auch auf unsere Ausführung unter Punkt 4.3 hin.

5.2 Anforderungen an die Prüfung von geschätzten Werten (Tz 17 f.)

Die Eingrenzung auf bedeutsame Schätzunsicherheiten sowie die Kürzung und Anpassung der Anforderungen an die Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, sowie zur Beurteilung der Schätzmethoden, bedeutsamen Annahmen und Daten für einfache Schätzwerte erscheint für die Prüfung weniger komplexe Einheiten sachgerecht. Sie ließe sich unseres Erachtens aber ebenso im Rahmen der Skalierungsmöglichkeiten nach ISA [DE] 540 ableiten.

5.3 Welcher Sachverhalt (Tz 17)?

In der Textziffer 17 Nr. b wird auf "Sachverhalte" verwiesen, ohne zu benennen, um welche es sich handelt. In Anlehnung an ISA [DE] 540 Tz 13 Nr. d sollte hier ein Verweis auf Tz 17 Nr. a hinzugefügt werden.

5.4 Merkmale (Tz 18)?

In der Textziffer 18 soll bei Art und Umfang der Durchsicht die "Merkmale" der geschätzten Werte in der Rechnungslegung berücksichtigt werden. Was unter diesen Merkmalen zu verstehen ist, wird nicht klar.

Wir empfehlen klarzustellen, was unter "Merkmalen" zu verstehen ist.

5.5 Würdigung der Komponenten des IKS (Tz 24 ff.)

Gegenüber den Anforderungen aus ISA [DE] 315 (Revised 2019) zur Gewinnung eines Verständnisses und zu Beurteilung der Komponenten des IKS wurde erkennbar nur der Begriff "Beurteilung" durch den Begriff "Würdigung" ersetzt. Der jeweils dargelegte Maßstab entspricht jedoch wörtlich dem "Beurteilungsmaßstab". Insofern ist fraglich, ob sich hieraus tatsächlich ein materieller Unterschied und damit eine Erleichterung für die Praxis ergibt. In beiden Fällen sind festgestellte Kontrollmängel im Weiteren zu berücksichtigen.

Hier fehlt insbesondere eine Definition des Begriffs "Würdigung" nur alleine der Austausch der Begrifflichkeiten "Beurteilung" und "Würdigung" reicht nicht aus und ist eher verwirrend.

Wir verweisen auf unsere Ausführung unter Punkt 2.10.

5.6 Hinweis auf den Rechtsrahmen (Tz 25)?

In der Textziffer 25 Nr. a.iii soll bei der "Behandlung dieser Risiken das allgemeine Verständnis wie die Einheit den für sie einschlägigen Rechtsrahmen einhält" berücksichtigen. Dieser Einschub stammt

aus ISA [DE] 250 Tz 13. Warum dieser Einschub vorgenommen worden ist, ist nicht nachvollziehbar. Eine Erleichterung ist hier nicht zu erkennen.

Wir empfehlen, die Notwendigkeit dieses Einschubs zu überprüfen.

5.7

Verweis auf inhärente Risiken auf Aussageebene fehlt (Tz 34)

Nach Textziffer 34 Nr. b.ii soll berücksichtigt werden "in welchem Umfang die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussene die Beurteilung des inhärenten Risikos beeinflussen". Welches inhärente Risiko gemeint ist, wird nicht klar. In ISA [DE] 315 (Revised 2019) TZ 31 Nr. b wird auf das inhärente Risiko auf Aussageebene verwiesen.

Wir empfehlen zu überprüfen, ob dieser Hinweis hier ebenso aufzunehmen ist, damit die Logik nicht durchbrochen wird.

5.8

Bezug auf die Anlagen?

Im IDW EPS KMU 4 wird an keiner Stelle Bezug auf die beiden Anlagen genommen.

Wir bitten um Überprüfung.

6

Reaktionen auf beurteilte Risiken (IDW EPS KMU 5)

6.1

Allgemeine Reaktionen auf relevante Risiken auf Abschlussene (Tz 2)

In Textziffer 2 (a) wird beschrieben, dass eine Zuordnung und Überwachung der Mitarbeiter erfolgen soll, denen im Rahmen des Auftrages bedeutsame Verantwortlichkeiten übertragen werden sollen.

Bei der Jahresabschlussprüfung von KMU sind in der Regel kleine Prüfungsteams im Einsatz. Zu einem nicht unbeachtlichen Teil sogar nur eine Person. Die Zuordnung der Prüfungshandlungen im Team erfolgt in der Regel bezogen auf die einzelnen Prüffelder. Wir erachten es für unbedeutend bei KMU die Reaktion im Prüfungsteam speziell/en Personen/einer Person zuzuordnen. Die Reaktionen müssen ohnehin dokumentiert werden. Dies erfolgt unter Angabe von handelnder Person und Zeit. Das sollte unseres Erachtens ausreichen. Es wäre eine Erleichterung im Vergleich zu ISA [DE] 240, Tz. 30 und sachgerecht, da sich die Größe der Prüfungsteams deutlich unterscheidet. Darüber hinaus ist die kritische Grundhaltung als eine der Reaktionen auf das Risiko doloser Handlungen ohnehin im gesamten Prüfungsteam umzusetzen. Auch vor diesem Hintergrund bringt die Zuordnung keinen Mehrwert.

Sofern es bei der Vorgabe bleibt, wäre auch hier anstatt der Worte "Zuordnung und Überwachung der Mitarbeiter" die Wortwahl "Zuordnung und Überwachung der Mitglieder des Prüfungsteams" zu empfehlen, die auch in anderen IDW EPS KMU angewandt wird (z. B. IDW EPS KMU 2 Tz. 25).

6.2 Prüfungshandlungen als Reaktion auf relevante Risiken wesentlicher falscher Darstellungen – notwendiges IKS (Tz 6)

In Textziffer 6 wird ausgeführt, dass der Abschlussprüfer festzustellen hat, ob aussagebezogene Prüfungshandlungen allein keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise für jedes der relevanten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen liefern können.

Bedeutsame Unterschiede zu den derzeit schon verabschiedeten ISA [DE] sind u.a. (vgl. Vorbemerkungen des KMU-Standards):

- Sofern aussagebezogene Prüfungshandlungen ausreichen, um den Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu begegnen, ist es nicht erforderlich, Kontrollen zu identifizieren und für diese eine Aufbauprüfung durchzuführen.
- Die einzelnen Komponenten des internen Kontrollsystems (IKS) sind zu würdigen und nicht zu beurteilen.

Diese Ausführungen sollten in die Textziffer 6 eingefügt werden, da sie den Inhalt in bedeutsamer Weise ergänzen.

6.3 Durchführung von Prüfungshandlungen für im Rahmen einer Stichprobe ausgewählte Elemente (Tz 15 und 16)

Textziffern 15 und 16 sollten unseres Erachtens getauscht werden, da es für das Verständnis erleichternd ist zunächst die Regel und anschließend die Ausnahme zu beschreiben. (Die Reihenfolge ist aber der Quelle: ISA [DE] 530 entnommen.)

6.4 Funktionsprüfungen (Tz 20)

In Textziffer 20 (a) wird die Kombination anderer Prüfungshandlungen mit Befragungen vom Abschlussprüfer verlangt.

Unseres Erachtens ist die Beschreibung der anderen Prüfungshandlungen für das Verständnis der Aussage notwendig. Insofern würden wir anregen, aus der Quelle, dem ISA [DE] 330, aus der Textziffer A27 die Details zu ergänzen, beispielsweise wie folgt:

"Schlägt sich die Wirksamkeit einer Kontrolle nicht in einer Dokumentation nieder, so können Prüfungsnachweise durch andere Prüfungshandlungen wie Beobachtung oder Einsatz IT-gestützter Prüfungstechniken erlangt werden."

6.5 Funktionsprüfungen – Ergänzung (Tz 18 ff.)

Bei KMU ist das IKS in der Regel geringer ausgeprägt als bei Nicht-KMU. Häufig sind Funktionstrennungen oder das Vier-Augen-Prinzip aufgrund einer geringen Anzahl der anwendenden Personen im KMU nicht durchgehend installiert.

Vor diesem Hintergrund wäre es hilfreich die Ausführungen zu Funktionsprüfungen um eine Aussage zu ergänzen, ob Selbstkontrollen in bestimmten Fällen bei KMU als wirksame Kontrollen anerkannt werden können. Dies setzt neben den konkreten Details der Ausgestaltung unseres Erachtens voraus, dass die Selbstkontrolle dokumentiert ist, die handelnde Person als fachlich versiert eingeschätzt wird und kein Risiko doloser Handlungen in dem Bereich erkennbar ist.

Als prägnantes Beispiel sehen wir in der Praxis die Eingabe von Stammdaten im Bereich des Anlagevermögens. Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung wird ein Vorjahresvergleich der Abschreibungen pro Vermögensgegenstand oder Inventargruppe einschließlich Darstellung von Gründen für Abweichungen dokumentiert.

Wir regen an eine Textziffer nach 20 einzufügen, die wie folgt lauten könnte:

"In Fällen von Selbstkontrollen innerhalb der Einheit können dokumentierte Kontrollhandlungen fachlich versierter Personen Teil des wirksamen IKS sein, auf das sich der Abschlussprüfer stützt, wenn in diesem Zusammenhang keine Risiken doloser Handlungen erkennbar sind."

6.6 Aussagebezogene Prüfungshandlungen – allgemeine Anforderungen (Tz 29)

In Textziffer 29 (a) ist ausgeführt, dass die Eignung der analytischen Prüfungshandlungen festzulegen ist (Quelle: ISA [DE] 520 Tz. 5 (a)).

Bei jeder Prüfungshandlung ist die Relevanz und Verlässlichkeit zu überdenken, d. h. ob auf Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise Schlussfolgerungen getroffen werden auf denen das Prüfungsurteil basiert. Insofern ist die Festlegung der Eignung speziell der analytischen Prüfungshandlungen unseres Erachtens nicht notwendig. Es wäre die Wortwahl "zu beurteilen" wie in Textziffer 29 (b) zu bevorzugen.

Sollte die Aussage verbleiben, stellt sich die Frage, ob eine Dokumentation notwendig ist.

6.7 Nahestehende Personen – IKS (Tz 61)

In Textziffer 61 (c) geht es um die Frage, warum das IKS nicht dafür gesorgt hat, die Beziehungen oder die Transaktionen mit nahestehenden Personen zu erkennen.

In der Praxis der KMU ist die Erfassung von nahestehenden Personen in der Regel kein Bestandteil des IKS. Vor diesem Hintergrund sollte unseres Erachtens die Aussage ergänzt werden, bspw.: "(c) zu erfragen, warum die - ggf. eingerichteten - Kontrollen der Einheit...".

6.8 Rechtsstreitigkeiten und vermutete Verstöße (Tz 65)

In Textziffer 65 wird beschrieben, dass es bei Nichtvorliegen identifizierter oder vermuteter Verstöße keine weiteren Verpflichtungen außerhalb der risikoorientiert geplanten Prüfungshandlungen für den Abschlussprüfer gibt. Aus der Quelle, dem ISA [DE] 250 Tz. 18, erschließt sich der Sinnzusammenhang.

Wir empfehlen Textziffer 65 in den IDW PS KMU zu streichen, da der Sinnzusammenhang isoliert nicht mehr gewährleistet ist und nicht notwendige Prüfungshandlungen unseres Erachtens nicht explizit beschrieben werden müssen. Bei den IDW PS KMU steht gerade die Essenz aus den ISA [DE] und den IDW PS im Vordergrund.

6.9 Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen/Dokumentation (Tz 76 und 94)

In Textziffer 76 und 94 (a) werden zweifelsfrei unbeachtliche Darstellungen thematisiert.

Die Festlegung und Dokumentation einer Wertgrenze für diese Darstellungen sollte unseres Erachtens bereits im IDW PS KMU 3 unter Textziffer 24 ff. beschrieben werden. Die Definition könnte anstatt in Textziffer 76 in den Anlagen zu IDW PS KMU 1 aufgenommen werden.

Wir verweisen auf unsere Ausführungen in Punkt 4.8.

7 Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung schriftlicher Erklärungen (IDW EPS KMU 6)

7.1 Allgemeiner Hinweis zu IDW EPS 6

Insgesamt ist im IDW EPS KMU 6 nicht ersichtlich, welche wesentlichen Unterschiede/ Vereinfachungen bei der Prüfung von KMU gegenüber der Prüfung von "normalen" Unternehmen bestehen. Im Wesentlichen werden die bestehenden Regelungen übernommen.

Wir schlagen vor, dass die tatsächlichen Abweichungen/Vereinfachungen gegenüber den ISA (DE)/IDW PS deutlicher dargestellt und erläutert werden.

7.2

Kommunikation zum modifizierten Prüfungsurteil (Tz 19 und 23)

Über die notwendige Kommunikation einer möglichen Modifizierung des Prüfungsurteils gegenüber den für die Überwachung Verantwortlichen wird in Textziffer 23 berichtet.

Diese Ausführungen sind unseres Erachtens aber bereits in Textziffer 19 d enthalten. Wir empfehlen daher diese beiden Punkte zusammenzuführen und eine Doppelung zu vermeiden.

8

Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 7)

8.1

Prüfungsurteil zu nahe stehenden Personen (Tz 7)

In Tz 7 des IDW EPS KMU 7 ist bei der Bildung des Prüfungsurteils über den Abschluss auch Beurteilungen in Bezug auf nahe stehenden Personen zu treffen. Wie diese Beurteilungen aussehen sollen oder entsprechende Formulierungen gib es im KMU-Standard nicht.

Wir bitten dies zu überprüfen und ggf. entsprechend Musterformulierungen zu erarbeiten und zu ergänzen.

8.2

Fehlende Hinweis zu einem Überwachungsorgan in IDW EPS KMU 7

Uns ist aufgefallen, dass im IDW EPS KMU 7 kein Hinweis auf den Berichtsablauf besteht, wenn es ein Überwachungsorgan gibt. In den anderen KMU-Standards wird immer wieder auf die für die Überwachung Verantwortlichen hingewiesen und in die Abläufe einbezogen, z. B. bei den Kommunikationserfordernissen im Abschnitt 7 des IDW EPS KMU 2.

Im IDW EPS KMU 7 hingegen gibt es keine Hinweise. Wir hatten in unserer Stellungnahme zu IDW EPS KMU 1 bereits dargelegt, dass unsere Genossenschaften – bis auf wenige Ausnahmen – zur Bildung eines Aufsichtsrats verpflichtet sind. Daher muss dieser Umstand bei der Berichterstattung berücksichtigt werden.

Wir bitten dies zu überprüfen und die entsprechenden Anforderungen zu ergänzen.

8.3

Verweise im IDW EPS KMU 7

Uns ist aufgefallen, dass insbesondere im IDW EPS KMU 7 immer nur auf die IDW PS 400er-Reihe verwiesen wird. Warum erfolgen die Verweise nicht gleich auf die IDW PS 400er n. F. (10.2021)-Reihe? Diese Verweise wären unseres Erachtens viel sinnvoller, da

diese Standards ebenso für die Prüfungen zum 31.12.2022 einzusetzen sind wie eigentlich auch die IDW EPS KMU.

Wir bitten dies zu überprüfen.

Hinweis:

In IDW EPS KMU 2 Tz 19 z. B. erfolgt z. B. der Verweis auf IDW PS 270 n. F. (10.2021).

8.4

Erweiterung des IDW EPS KMU 7 um Musterbestätigungsvermerk

Um den IDW EPS KMU 7 abzurunden empfehlen wir diesen KMU-Standard um folgende Beispiele für Bestätigungsvermerke zu ergänzen:

- uneingeschränkter Bestätigungsvermerk mit Lagebericht
- uneingeschränkter Bestätigungsvermerk ohne Lagebericht

Zusätzlich schlagen wir vor, die textlichen Änderungen gegenüber der IDW PS 400er-Reihe (10.2021) hervorzuheben. In unserem Verständnis wäre das nur der Hinweis auf die **GoA für KMU**. Vgl. auch Punkt 8.1.

8.5

Adressierung des Bestätigungsvermerks und Angleichung an IDW PS 400 n. F. (10.2021)

Wie bereits in unserer Stellungnahme ausgeführt, darf beim Berichtsadressaten (Nutzer) durch die Anwendung der IDW EPS KMU nicht der Eindruck einer Prüfung zweiter Klasse entstehen. Aus diesem Grund muss der Bestätigungsvermerk grundsätzlich den Vorgaben des IDW PS 400 n. F. (10.2021) entsprechen. D. h. aus unserer Sicht liegt der einzige Unterschied in der Benennung der Prüfungsgrundsätze nämlich der GoA für KMU.

Aus diesem Grund ist der Bestätigungsvermerk ebenfalls gemäß IDW PS 400 n. F. (10.2021) Tz 32 zu adressieren. Diese Anforderung sollte in den IDW EPS KMU 7 zwischen den Textziffern 17 und 18 aufgenommen werden. Der Wegfall der Adressierung konnte von uns nicht nachvollzogen werden.

8.6

Modifizierungen in Zusammenhang mit Rechtsberatern und Bestätigungsanfragen

In den Textziffern 62 und 63 wird auf weitere Modifizierungen hingewiesen. Diese resultieren aus

- a) Problemen in der Kommunikation mit den externen Rechtsberatern des Unternehmens und
- b) Problemen aus positiven Bestätigungsanfragen.

Der Fall a löst verpflichtend eine Modifizierung aus wohingegen beim Fall b nur die Auswirkungen auf die Abschlussprüfung und das Prüfungsurteil festzustellen sind.

Uns ist aufgefallen, dass diese beiden Fälle nicht in IDW PS 405 n. F. (10.2021) benannt werden. Handelt es sich hierbei um neue Anforderungen? Oder wurden diese nur im IDW PS 405 n. F. (10.2021) vergessen?

Ferner sollte geprüft werden, ob eine Darstellung der Modifizierung aufgrund von Problemen im Abschluss des vorhergehenden Zeitraums in IDW PS 405 n. F. (10.2021) enthalten ist.

Wir bitten um eine Überprüfung.

8.7 Falscher Verweis in Tz 76

In der Textziffern 76 ist im letzten Absatz unseres Erachtens der Verweis auf IDW PS 405 Tz 21 falsch, denn diese Textziffer bezieht sich auf die Überschrift des Bestätigungsvermerks und hat nichts mit den Erläuterungen im vorhergehenden Satz zu tun.

Wir bitten um eine Überprüfung.

8.8 Fehlender Textabschnitt in Tz 86

Der Mustertext in Textziffer 86 bezieht sich auf IDW PS 405 n. F. (10.2021) Tz 30. In dieser Textziffer wird dem Wort "Jahresabschluss" der folgende Text voran gestellt:

"[dem / einem den gesetzlichen Vorschriften entsprechenden]"

Dieser Zusatz fehlt in Textziffer 86. Wir bitten um eine Überprüfung.

8.9 Prüfungsakte (Tz 116)

In der Textziffer 116 fehlt unseres Erachtens ein Verweis auf § 51b Abs. 5 Satz 1 WPO. Dort ist geregelt, dass für Pflichtprüfungen die Prüfungsdokumentation spätestens 60 Tage nach der Unterzeichnung des Bestätigungsvermerks abgeschlossen sein muss.

Wir bitten um eine Überprüfung und ggf. um Ergänzung der Textziffer. Denn auch in Tz 67 des IDW EPS KMU 8 sind konkrete Hinweise hierzu enthalten.

8.10 Verantwortlichkeit der gesetzlichen Vertreter (Abschnitt 16.2.3)

Im Abschnitt 16.2.3 fehlt die Anforderung im Prüfungsbericht auf die Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und die Abgrenzung

zu den Aufgaben des Abschlussprüfers. Diese Abgrenzung darf unseres Erachtens im Prüfungsbericht nicht fehlen.

IDW PS 450 n. F. (10.2021) Tz 53: "Es empfiehlt sich, darauf hinzuweisen, dass die gesetzlichen Vertreter für die Rechnungslegung, die dazu eingerichteten internen Kontrollen und die dem Abschlussprüfer gemachten Angaben die Verantwortung tragen. Aufgabe des Abschlussprüfers ist es, diese Unterlagen unter Einbeziehung der Buchführung und die gemachten Angaben im Rahmen einer pflichtgemäßen Prüfung zu beurteilen."

Wir bitten um eine entsprechende Ergänzung im Abschnitt 16.2.3.

8.11

Verweis auf die Darstellungen im Anhang (Abschnitt 16.2.4)

Im Abschnitt 16.2.4 fehlt zwischen den Textziffern 186 und 187 oder zumindest zu Beginn von Textziffer 187, dass der Abschlussprüfer auf die Darstellungen im Anhang verweisen darf. In Textziffer 187 wird zwar indirekt auf diese Möglichkeit hingedeutet, aber eine konkrete Erlaubnis liegt nicht vor und gerade dies stellt eine Erleichterung bei kleinen Prüfungen dar. Zumindest sollte unseres Erachtens der erste Satz übernommen werden.

IDW PS 450 n. F. (10.2021) Tz 86: "**Der Abschlussprüfer kann zur Darstellung der wesentlichen Bewertungsgrundlagen auf die entsprechenden Angaben im Anhang verweisen, wenn ihre Aufnahme in den Prüfungsbericht nur zu einer Wiederholung führen würde.** Auch in diesem Fall ist der Einfluss der wesentlichen Bewertungsgrundlagen auf die Gesamtaussage im Prüfungsbericht darzustellen. Dabei sollten auch zahlenmäßige Erläuterungen vorgenommen werden, soweit die hierzu benötigten Informationen zur Verfügung stehen und solche Erläuterungen zur Beurteilung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses durch die Berichtsadressaten erforderlich sind. Der Anhang wird allerdings häufig keine Angaben zu den Auswirkungen der Ausnutzung von Ermessensspielräumen auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses enthalten. Auf die Erläuterung dieser Sachverhalte im Prüfungsbericht wird dann nicht verzichtet werden können."

Wir bitten um eine entsprechende Ergänzung im Abschnitt 16.2.4.

8.12

Allgemeine Auftragsbedingungen (Tz 200)

In Textziffer 200 wird beschrieben, dass der geprüfte Jahresabschluss und der Lagebericht dem Prüfungsbericht als Anlagen beizufügen sind. In IDW PS 450 n. F. (10.2021) Tz 110 wird die Empfehlung ausgesprochen, die Allgemeinen Auftragsbedingungen ebenso als Anlage dem Prüfungsbericht beizufügen.

Wir empfehlen diesen Hinweis auch in den KMU-Standard aufzunehmen, damit die Berichtsempfänger über die Auftragsbedingungen informiert sind.

IDW PS 450 n. F. (10.2021) Tz 110: "Der geprüfte Jahresabschluss und Lagebericht sind dem Prüfungsbericht als Anlagen beizufügen. **Dies empfiehlt sich auch für die im Rahmen der Auftragsbestätigung zur Abschlussprüfung zugrunde gelegten Auftragsbedingungen.**"

Wir bitten um eine entsprechende Ergänzung in Textziffer 200.

9 Prüfung des Lageberichts bei kleineren, weniger komplexen Unternehmen (IDW EPS KMU 8)

9.1 Beachtung bestimmter Anforderungen an die Prüfung des Lageberichts

Nach unserer Auffassung bestehen keine erkennbaren wesentlichen Erleichterungen bei der Prüfung von KMU gegenüber der Prüfung von "normalen" Unternehmen. Im Wesentlichen werden die Regelungen des IDW PS 350 n. F. unverändert übernommen.

Wir schlagen vor, dass die tatsächlichen Abweichungen/Vereinfachungen gegenüber den ISA (DE)/IDW PS 350 n. F. dargestellt und erläutert werden.

9.2 Allgemeine Hinweise

IDW EPS KMU 8 konkretisiert die Vorgaben der Prüfung des Lageberichts bei kleinen und weniger komplexen Unternehmen. Auffällig ist zunächst, dass der Standard nahezu ausschließlich und ohne Modifikationen den Wortlaut des IDW PS 350 die Prüfung des Lageberichts wiedergibt.

KMU haben in der Regel keinen ausgeprägten Prozess/kein IKS bei der Erstellung des Lageberichts hinterlegt. Der Lagebericht umfasst häufig nur wenige Seiten. Aus diesem Grund bedarf es bei KMU einer im Vergleich zu den umfangreichen Anforderungen des IDW PS 350 n. F. deutlichen Vereinfachung bei der Prüfung des Lageberichts. Diese Vereinfachungen spiegeln sich im vorliegenden Entwurf nicht wieder.

IDW EPS KMU 8 wurde im Wesentlichen lediglich um die einführenden Textziffern des IDW PS 350 (Einleitung, Ziele und Definitionen), um Ausführungen zur nichtfinanziellen Erklärung, zum Vergütungsbericht, zum Konzernlagebericht und um die Anwendungshinweise gekürzt.

Der Standard gibt vor, den Prüfungsansatz zu skalieren. Aber eine Skalierung ist außer der ersatzlosen Streichung einzelner Textziffern des IDW PS 350 (die Kraft Definition KMU theoretisch gar nicht anwendbar sein können), nicht zu erkennen. Art und Umfang der Prüfungshandlungen sind bis auf eine Ausnahme exakt die gleichen wie in PS 350 n. F.

Hinweis:

Eine Anforderung aus IDW PS 350 n. F. Tz 67 (Satz 2) wurde nicht in den KMU-Standard nämlich in Textziffer 42 übernommen. In Satz 2 heißt es: "Sofern den prognostischen Angaben eine integrierte Planungsrechnung zugrunde liegt, hat der Abschlussprüfer auch deren logische Konsistenz und deren Berechnung nachzuvollziehen."

Der Standard beschreibt letztlich (fast) eins zu eins den risikoorientierten Prüfungsansatz bei der Prüfung des Lageberichts. Auf Basis der im Rahmen der Prüfung durchzuführenden Risikoanalyse sowie angemessener Reaktionen hierauf hat der Prüfer/die Prüferin unseres Erachtens jedoch genug Flexibilität, um die Bedürfnisse der Prüfung kleiner und mittlerer Unternehmen angemessen zu berücksichtigen. Eines ergänzenden Standards, der nur einzelne Textziffern des IDW PS 350 weglässt, bedarf es dazu unseres Erachtens nicht.

Wir erhoffen uns eine deutliche Erleichterung bei der Prüfung des Lageberichts von KMU und bitten um eine Überarbeitung des IDW EPS KMU 8.

Hinweis:

In diesem Sinne könnten die folgenden aus IDW PS 350 n. F. entnommenen Anforderungen im IDW EPS KMU 8 unseres Erachtens deutlicher reduziert werden oder ggf. entfallen:

Tz 2 zur Planung der Prüfung

Tz 7-15 zur Identifizierung von Risiken

Tz 18-19 zu Risiken falscher Darstellungen

Tz 20-22 zu Reaktionen auf Risiken

Tz 57 und 59 zur abschließenden Beurteilung der Risikoeinschätzung

9.3 Anlage

Ein Bezug zur Anlage in IDW EPS KMU 8 ist innerhalb des Standards nicht gegeben.

Wir bitten um Überprüfung.

GdW Bundesverband
deutscher Wohnungs- und
Immobilienunternehmen e.V.

Klingelhöferstr. 5
10785 Berlin
Telefon: +49 (0)30 82403-0
Telefax: +49 (0)30 82403-199

Brüsseler Büro des GdW
3, rue du Luxembourg
1000 Bruxelles
BELGIEN
Telefon: +32 2 5 50 16 11
Telefax: +32 2 5 03 56 07

E-Mail: mail@gdw.de
Internet: <http://www.gdw.de>