

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstr. 14
40474 Düsseldorf

per E-Mail: stellungnahmen@idw.de

Kürzel
Bi – B 04/17

Telefon
+49 30 27876-2

Telefax
+49 30 27876-799

E-Mail
rechnungslegung@dstv.de

Datum
28.04.2017

Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW EPS 400 n.F.)

Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne möchte der *Arbeitskreis Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung* des Deutschen Steuerberaterverbands e.V. (DStV) die Möglichkeit nutzen, sich kurz zum Entwurf „**Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks**“ (IDW EPS 400 n.F.) zu äußern und bittet um Berücksichtigung der nachfolgenden Punkte.

Mitglieder des Arbeitskreises Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung

René Bittner	StB Dipl.-Kfm.
Harald Elster	WP/StB
Mathias Fortenbacher	StB Dipl.-Kfm.
Gero Hagemeister	WP/StB Dipl.-Kfm.
Prof. Dr. Hans-Michael Korth	WP/StB Dipl.-Kfm.
Dr. Jürgen Maiß	WP/StB Dipl.-Kfm.
Michael Meyer	WP/StB Dipl.-Kfm.
Norman Peters	StB
Hans-Christoph Seewald	WP/StB Dipl.-Kfm.
Marcus Tuschen	WP/StB Dipl.-Kfm.
Christian Witte	WP/StB Dipl.-Kfm.

Vorbemerkung

Der DStV begrüßt den IDW-EPS insgesamt als sachgerechte Umsetzung der Änderungen im europäischen (Abschlussprüferverordnung) und nationalen (HGB) Recht sowie der internationalen Prüfungsstandards. Eine schritt- oder phasenweise Änderung des Prüfungsstandards in Bezug auf einzelne Vorgaben würde die Berufsangehörigen noch wesentlich stärker administrativ belasten.

Eine nicht im Verantwortungsbereich des IDW befindliche Kritik betrifft den Umfang der IDW Prüfungsstandards für den Bestätigungsvermerk. Von einem Prüfungsstandard (IDW PS 400 a.F.) mit 55 Seiten liegen nun mit den IDW EPS 400 und 401 mit 101 Seiten bereits der nahezu doppelte Umfang vor. Zusammen mit den IDW EPS 405 und 406 sind allein für den Bestätigungsvermerk 176 Seiten Standards zu beachten. Hauptsächlich begründet sich dies im wesentlich gestiegenen Umfang des ISA 700. Diese Entwicklung erschwert die Anwendbarkeit der Prüfungsstandards, insbesondere für kleine und mittelgroße Prüfungspraxen (KMPs).

Die größte Herausforderung für diese Praxen ist laut IFAC SMP-Survey¹, mit sich ändernden regulatorischen Anforderungen Schritt zu halten und diese zu erfüllen. Weder die Häufigkeit und das Ausmaß, in der sich gesetzliche und prüfungstechnische Vorgaben ändern, noch die steigende Komplexität der Standards fördern die Marktteilnahme von KMPs. Es besteht daher das Risiko, dass sich KMPs noch stärker als bisher aus dem Prüfungsbereich zurückziehen, was in einer weiteren Marktkonzentration und einer schlechteren Dienstleistungsdiversität münden würde. Dieser Entwicklung sollte auf nationaler und internationaler Ebene entgegengetreten werden.

Unsere Analyse des IDW EPS 400 stellt keine abschließende Bewertung dar. Zur vollständigen Einschätzung bedarf es der gleichzeitigen Würdigung der relevanten Prüfungsstandards IDW EPS 405, 406, 270 und 350, welche sich zurzeit in Bearbeitung befinden bzw. durch uns noch nicht bearbeitet wurden.

¹ <https://www.iaasb.org/system/files/publications/files/2016-IFAC-Global-SMP-Survey.pdf>.

TZ. 5 – Ziele des IDW EPS 400

Nach Tz. 5 soll der IDW EPS 400 *„ein angemessenes Gleichgewicht zwischen dem Bedürfnis nach Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit von Bestätigungsvermerken [...] erreichen ...“* und dessen Anforderungen *„entsprechen dem Bedürfnis nach einer Erhöhung des Werts von Bestätigungsvermerken, indem die im Bestätigungsvermerk vermittelten Informationen für die Adressaten relevanter gemacht werden.“*

Hierbei handelt es sich um eine bloße Übersetzung des ISA 700.4. Das in Deutschland sehr gut funktionierende und international weitgehend unbekanntes Zusammenspiel von Prüfungsbericht („long-form-report“) und Bestätigungsvermerk wird dabei jedoch außer Acht gelassen. Unseres Erachtens kann die Zielsetzung des ISA 700 nicht eins zu eins in den deutschen Standard übernommen werden. Die Stakeholder, die den Prüfungsbericht auch schon bisher erhalten, sind weit besser informiert, als sie durch die Informationen des Bestätigungsvermerks nach ISA 700 sein würden. Ein erhöhter Informationsbedarf ist somit für diesen Empfängerkreis des Bestätigungsvermerks nicht erkennbar.

Die Tz. 5 sollte deshalb auf die besonderen deutschen Rahmenbedingungen eingehen und dementsprechend umformuliert werden. Es kann in Deutschland lediglich von einer erhöhten Relevanz der Informationen des Bestätigungsvermerks für externe Stakeholder gesprochen werden.

Tz. 6 – Freiwillige Angabe von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten

Tz. 6, zweiter Absatz gibt an, dass der Abschlussprüfer das Recht haben müsse, besonders wichtige Prüfungssachverhalte (Key Audit Matters – KAMs) im Bestätigungsvermerk mitzuteilen, selbst wenn die KAMs weder von den ISA, noch vom nationalen Recht gefordert seien. Der ISA 700.31, auf den Bezug genommen wird, tätigt diese Aussage jedoch nicht. Dieser sagt lediglich aus, dass die Mitteilung von KAMs, wenn sie per Gesetz oder Standard gefordert sind oder der Abschlussprüfer sich für deren Veröffentlichung entscheidet, die Mitteilung in Übereinstimmung mit den Vorgaben des ISA 701 erfolgen müsse. Wir empfehlen eine entsprechende Anpassung der Textziffer.

Davon unbeeinflusst stimmen wir mit der Ansicht des IDW überein, dass der Abschlussprüfer in Deutschland KAMs nur mitteilen darf, wenn dies gesetzlich gefordert ist oder er vom Mandanten

ausdrücklich schriftlich zur Mitteilung beauftragt wurde. Andererseits droht eine Verletzung der Verschwiegenheitsverpflichtung.

Die Notwendigkeit der ausdrücklichen schriftlichen Beauftragung sollte bereits an dieser Stelle klar herausgehoben werden. Die Formulierung des Absatzes könnte lauten:

„Die Mitteilung von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten durch den Abschlussprüfer darf nur erfolgen, wenn sie von den ISA oder vom nationalen Recht vorgeschrieben ist. In allen anderen Fällen darf entgegen der Vorgaben des ISA 700.31 der Abschlussprüfer nicht eigenmächtig über die Mitteilung von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten im Bestätigungsvermerk entscheiden, da dies im deutschen Recht der Verschwiegenheitsverpflichtung entgegensteht. Es bedarf einer ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung mit dem Unternehmen zur Mitteilung von besonders wichtigen Prüfungssachverhalten im Bestätigungsvermerk. In Fällen, in denen besonders wichtige Prüfungssachverhalte durch den Abschlussprüfer mitgeteilt werden, muss dies in Übereinstimmung mit dem IDW PS 401 erfolgen.“

Tz. 6 – Erweiterung um „kapitalmarktnotierte Unternehmen“

Der letzte Absatz der Tz. 6 gibt vor, dass bei ergänzender Anwendung der ISA ebenfalls die Definition der „listed entity“ i.S.d. ISA 220 zu beachten sei. Es sollte klargestellt werden, in welchen Fällen die „listed entity“ eine Erweiterung zum Begriff der public interest entity (PIE) darstellt. Denn ISA 220.7 (g) definiert Unternehmen als „listed entity“, wenn dessen Anteile oder Schuldtitel an einer anerkannten Börse oder unter Regulierung einer anerkannten Börse gehandelt werden. Diese Unternehmen sollten in der weit überwiegenden Anzahl der Fälle vom Begriff der PIE erfasst sein.

Tz. 9 Bst. b) – Definition von Finanzaufstellung

Tz. 9 Bst. b) definiert eine Finanzaufstellung *„als strukturierte Darstellung vergangenheitsorientierter Finanzinformationen (einschließlich der dazugehörigen erläuternden Angaben).“* Dies umfasst nach unserer Ansicht beispielsweise die Bilanz oder GuV einschließlich Anhang als erläuternde Angaben.

Bei der Definition eines Abschlusses in Anwendungshinweis A1 wird als Beispiel für eine Finanzaufstellung lediglich die Bilanz bzw. GuV genannt. Der Anhang wird als *„sonstige*

dazugehörige Angabe“ definiert und stelle explizit keine Finanzaufstellung dar. Dies stellt einen Widerspruch zur o.g. Textziffer dar und bedarf der Klarstellung.

Wir unterstützen die Ansicht, dass der Anhang „*einen integralen Bestandteil der im Abschluss enthaltenen Finanzaufstellungen*“ darstellt (A1 Satz 2). Dies sollte als Regelfall hervorgehoben werden, da die Angaben der Bilanz und GuV ohne die Anhangangaben keine vollständige Information darstellen.

Tz. 18 – freiwillige Aufstellung zusätzlicher Bestandteile

Tz. 18 regelt, dass der Abschlussprüfer zu zusätzlich freiwillig aufgestellten Abschlussbestandteilen im Bestätigungsvermerk Stellung beziehen muss, wenn er zu deren Prüfung beauftragt wurde. Unseres Erachtens fehlt jedoch ein klarstellender Vermerk, dass diese zusätzlich erstellten Informationen auch ohne gesonderte Beauftragung durch den Abschlussprüfer beurteilt werden müssen (IDW PS 202).

Tz. 36 und 37 – nicht modifiziertes Prüfungsurteil

Das Prüfungsurteil sollte sich unseres Erachtens näher an den gesetzlichen Anforderungen des § 322 Abs. 3 HGB orientieren. „*In einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk (Absatz 2 Satz 1 Nr. 1) hat der Abschlussprüfer zu erklären, dass die von ihm nach § 317 durchgeführte Prüfung zu keinen Einwendungen geführt hat...*“ Das Prüfungsurteil sollte daher auch diese Formulierung enthalten.

Tz. 55 Bst. c) – Verweis auf die Website des IDW

Tz. 55 Bst. c) ermöglicht den Verweis auf die Beschreibung der Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers durch einen Link auf die Website des IDW. Dies halten wir für äußerst problematisch. Es muss sichergestellt sein, dass sowohl auf den Link unverändert zugegriffen werden kann, als auch die abrufbaren Informationen denen entsprechen, die durch den Abschlussprüfer zum Zeitpunkt des Abschlusses der Prüfung verfügbar waren. Es ist nicht hinreichend geklärt, wie bspw. die Haftung des Abschlussprüfers geregelt ist, wenn das IDW die Informationen ändert oder diese nicht mehr abrufbar sein sollten.

Tz. 60 – Prüfungsurteil zum Lagebericht bei ungeprüften lageberichts-fremden Angaben

Tz. 60 beschreibt den Inhalt des Prüfungsurteils bei einer Prüfung des Lageberichts. Durch das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz besteht jedoch die Möglichkeit, bestimmte Informationen im Lagebericht anzugeben (nichtfinanzielle Erklärung), die von der Prüfung ausgenommen sind. Hierauf sollte im Prüfungsurteil eingegangen werden, um keine Erwartungslücke entstehen zu lassen.

Tz. 72 – feste Verbindung eines elektronischen Bestätigungsvermerks mit dem Jahresabschluss

Tz. 72 gibt vor, dass der Bestätigungsvermerk mit dem Jahresabschluss, dem Lagebericht oder sonstigen Prüfungsgegenständen fest zu verbinden ist. Wünschenswert sind unseres Erachtens Ausführungen, wie diese Vorgaben im Falle der Erteilung eines elektronischen Bestätigungsvermerks zu erfüllen sind.

Tz. 76 – Führen der Berufsbezeichnung

Tz. 76 stellt klar, dass Wirtschaftsprüfer gemäß § 18 WPO ihre Unterschrift unter den Bestätigungsvermerk ohne Verwendung anderer Berufsbezeichnungen zu tätigen haben. Da auch vereidigte Buchprüfer zur Prüfung von Jahresabschlüssen berechtigt sind, sollte die Textziffer erweitert werden: „[...] **Gleiches gilt für die Verwendung der Berufsbezeichnung „vereidigte(r) Buchprüfer(in)“ nach § 128 WPO.**“

Tz. 78 – Erteilung eines Bestätigungsvermerks bei freiwilligen Prüfungen

Tz. 78 regelt, wann und unter welchen Umständen ein Bestätigungsvermerk erteilt werden darf. Unseres Erachtens wird nicht hinreichend deutlich, ob ein Bestätigungsvermerk bei freiwilligen Prüfungen erteilt werden darf. Zur Klarstellung sollte Tz. 78 S. 2 wie folgt gefasst werden: „[...] *Im Übrigen darf der Wirtschaftsprüfer einen Bestätigungsvermerk nur erteilen, wenn die von Gesetzen oder anderen rechtlichen Vorschriften ausdrücklich vorgeschrieben ist **bzw. die Prüfung nach den Grundsätzen einer gesetzlichen Abschlussprüfung durchgeführt wird (§ 317 HGB).***“

Tz. 81 – Klarstellung des Begriffes „Prüfungsvermerk“

Zur Klarstellung des Begriffes „Prüfungsvermerk“ sollte in Tz. 81 eine Fußnote mit einem Verweis auf die entsprechenden IDW PS 480 und 490 angebracht werden.

Für weitergehende Erörterungen stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

StB Dipl.-Kfm. René Bittner
(Referent)

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) repräsentiert bundesweit rund 36.500 und damit über 60 % der selbstständig in eigener Kanzlei tätigen Berufsangehörigen. Er vertritt ihre Interessen im Berufsrecht, im Steuerrecht, der Rechnungslegung und dem Prüfungswesen. Die Berufsangehörigen sind als Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer und Berufsgesellschaften in den uns angehörenden 16 regionalen Mitgliedsverbänden freiwillig zusammengeschlossen.
