

Institut der Wirtschaftsprüfer  
in Deutschland e.V.  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

per E-Mail an: [stellungnahmen@idw.de](mailto:stellungnahmen@idw.de)

**ISERLOHN**

Lange Straße 19  
D-58636 Iserlohn  
Telefon +49 (0) 23 71 / 77 46 0  
Telefax +49 (0) 23 71 / 77 46 30

**HAGEN**

Elbersufer 1  
D-58095 Hagen  
Telefon +49 (0) 23 31 / 37 607 0  
Telefax +49 (0) 23 31 / 37 607 77

[hagen@nhup.de](mailto:hagen@nhup.de)  
[www.nhup.de](http://www.nhup.de)

10.01.2018  
Dokumenten-Nr. 153263

Bearbeiter:  
WP/StB Mark Schüttler  
02331/3760724

**IDW EPS 270**

Sehr geehrte Damen und Herren,

NAUST HUNECKE ist eine mittelständische Wirtschaftsprüfungs-, Steuerberatungs- und Rechtsanwaltskanzlei mit mehr als 135 Mitarbeitern an den beiden Standorten Iserlohn und Hagen. Als Marktführer in Südwestfalen zählen wir zu unseren Mandanten Unternehmen unterschiedlicher Branchen, deren Gesellschafter, öffentliche Institutionen und vermögende Privatpersonen. International sind wir Mitglied im MOORE-STEPHENS-Netzwerk.

Gerne nutzen wir die Gelegenheit und regen hinsichtlich IDW EPS 270 zur Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung folgende Änderungen an:

**1. Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise**

In Entsprechung von ISA 570 spricht auch IDW EPS 270 fortlaufend von „ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweisen“.

Wir regen stattdessen an, entsprechend IDW PS 300 von

„*ausreichenden geeigneten und angemessenen Prüfungsnachweisen*“

zu sprechen. Ausreichender Umfang ist das Maß für die Quantität der Prüfungsnachweise. Angemessenheit ist das Maß für die Qualität von Prüfungsnachweisen, d.h. ihrer Relevanz und Verlässlichkeit, die Schlussfolgerungen zu stützen, auf denen das Prüfungsurteil beruht (vgl. IDW PS 300, Tz. A5 f.). Der „geeignete“ Prüfungsnachweis ist IDW PS 300 dagegen grundsätzlich fremd; er findet dort nur einmal (versehentlich?) Verwendung, nämlich zu den Segmentinformationen (vgl. IDW PS 300, Tz. 9).

## 2. Vermögenswert

In Entsprechung von ISA 570 spricht auch IDW EPS 270 mehrfach von „Vermögenswerten“.

Der „Vermögenswert“ ist die deutsche Übersetzung des „Asset“ nach IFRS. Das HGB kennt nur den „Vermögensgegenstand“. Dessen Definition ist enger gefasst, sie beinhaltet – anders als der „Vermögenswert“ – insbesondere weder den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten noch den derivativen Geschäfts- oder Firmenwert (§ 246 Abs. 1 Sätze 1, 4 HGB).

Wir regen deshalb an,

- entweder von  
~~„Vermögenswerten Vermögensgegenständen“~~ oder „Vermögen“  
zu sprechen
- oder den Begriff des „Vermögenswertes“ in IDW EPS 270 zu definieren.

## 3. Rechnungslegungsgrundsatz

In Entsprechung von ISA 570 spricht auch IDW EPS 270 fortlaufend von „Rechnungslegungsgrundsatz“.

Das HGB kennt nur „Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung“ (GoB).

Wir regen auch hier die durchgängige Verwendung der HGB-Terminologie an, d.h. von

~~„Rechnungslegungsgrundsatz Grundsatz“~~ oder „GoB“

zu sprechen.

**4. § 317 Abs. 4a HGB**

Wir regen an, über Tz. A11 hinaus ausführlich darzulegen, in welcher Beziehung § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB und § 317 Abs. 4a HGB zueinander stehen:

- Einerseits muss der Abschlussprüfer die Angemessenheit der Annahme der Unternehmensfortführung prüfen,
- andererseits wird mit dem Bestätigungsvermerk der Fortbestand des Unternehmens nicht zugesichert.

Wir meinen, dass die Meinungsbildung im Berufsstand hierzu noch nicht abgeschlossen ist. Auch im Schrifttum findet sich hierzu nur wenig.

Dabei könnte etwa wie folgt von Grund auf vorgegangen werden:

	<b>§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB</b>	<b>§ 317 Abs. 4a HGB</b>
kodifiziert durch	BiRiLiG	AReG
Adressat	gesetzlicher Vertreter	Abschlussprüfer
Zweck	Grundsätzlich Bewertung zu Fortführungswerten	Abgrenzung des Verantwortungsbereiches des AP (Haftungsausschluss)
Gegenstand	Abschluss	Abschluss und Lagebericht
rechtsformneutral	ja	nein
GoB	ja	nein
GoA	nein	nein

**5. Wesentliche Unsicherheit**

Wir begrüßen, dass IDW EPS 270 den Begriff der „wesentlichen Unsicherheit“ aus ISA 570 als „bestandsgefährdendes Risiko“ definiert und damit auf die bekannte HGB-Terminologie transformiert (vgl. IDW EPS 270, Tz. A3).

Nach unserem Verständnis handelt es sich bei der „wesentlichen Unsicherheit“ indes nur um eine von IDW EPS 270 fortlaufend verwandte Kurzform, die Langform lautet: *„wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten, die einzeln oder insgesamt bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können“* (vgl. IDW EPS 270, Tz. 9).

Wir regen deshalb an klarzustellen, dass der Begriff der „bedeutsamen Zweifel“ kein weiteres Tatbestandsmerkmal begründet, sondern dem bestandsgefährdenden Risiko immanent ist.

Zudem regen wir an klarzustellen, dass das entwicklungsbeeinträchtigende Risiko keine solche „wesentliche Unsicherheit“ begründet.

Daraus resultiert folgender Änderungsvorschlag:

- Tz. A3

*Der Begriff der Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens gefährden (bestandsgefährdendes Risiko) nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB und dem Deutschen Rechnungslegungsstandard Nr. 20: Konzernlagebericht (DRS 20) entspricht dem Begriff der wesentlichen Unsicherheit **im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten, die einzeln oder insgesamt Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können** i.S. dieses IDW Prüfungsstandards.*

***Das entwicklungsbeeinträchtigende Risiko nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB ist keine wesentliche Unsicherheit i.S. dieses IDW Prüfungsstandards.***

## 6. Anhangangabe

In Entsprechung von ISA 570 fordert auch IDW EPS 270 eine Anhangangabe der gesetzlichen Vertreter bei Vorliegen einer wesentlichen Unsicherheit (vgl. IDW EPS 270, Tz. 9).

Wir regen die Streichung von IDW EPS 270, Tz. 9, an und begründen dies wie folgt:

- International mag eine Anhangangabe geboten sein oder nicht geboten sein, jedenfalls gibt es in Deutschland den Lagebericht als dem Abschluss gleichrangiges Instrument der Berichterstattung. Darin hat der gesetzliche Vertreter die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern; zugrunde liegende Annahmen sind anzugeben (§ 289 Abs. 1 Satz 3 HGB). Darunter ist insbesondere das bestandsgefährdende Risiko als größtmögliches Risiko zu subsumieren.
- Im Anhang ist betreffend die Unternehmensfortführung einzig wie folgt zu berichten:
  - Angabe der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden (§ 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB), d.h. z.B. ob zu Fortführungs- oder zu Zerschlagungswerten bilanziert und bewertet wird,
  - Angabe und Begründung von Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden unter gesonderter Darstellung deren Einflusses auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB); diese Angabe wird im Jahr der Abkehr von der oder im Jahr der Rückkehr zur Fortführungsstatik ausgelöst.

- Dagegen fordert IDW EPS 270, Tz. 9, insbesondere die Angabe
  - über die wichtigsten Ereignisse und Gegebenheiten, die bedeutsame Zweifel an der Unternehmensfortführung aufwerfen, und
  - die Pläne der gesetzlichen Vertreter zum Umgang mit diesen Ereignissen oder Gegebenheiten.

Auch wenn es in IDW EPS 270, Tz. 9, u.E. eher „lapidar“ heißt: „*In der Regel erfolgen diese Angaben im Anhang*“: Eine solche Angabe ist dem HGB unbekannt. Dies gilt selbst für Einzelkaufleute, nicht haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften und kleine Kapitalgesellschaften (§ 264 Abs. 1 Satz 4 Hs. 1 HGB), welche keinen Lagebericht aufstellen, also nicht über bestandsgefährdende Risiken berichten müssen, sofern nicht eine ergänzende Bestimmung des Gesellschaftsvertrages dieses fordert.

- Adressat eines Prüfungsstandards ist der Abschlussprüfer, und Gegenstand eines Prüfungsstandards ist die Darlegung der Berufsauffassung zur Vornahme von Prüfungshandlungen.

Adressat eines Prüfungsstandards ist hingegen nicht der den Anhang aufstellende gesetzliche Vertreter. Der gesetzliche Vertreter ist einzig dem Gesetz unterworfen. Ein Prüfungsstandard kann keinen gesetzlichen Vertreter zur Einhaltung einer Angabepflicht verpflichten, die das Gesetz nicht kennt.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

NAUST HUNECKE und Partner GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

gez. Ole Bogena  
Wirtschaftsprüfer

gez. Mark Schüttler  
Wirtschaftsprüfer