

**Entwurf eines IDW Prüfungsstandards für kleinere,  
weniger komplexe Unternehmen:  
Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für  
die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung  
schriftlicher Erklärungen  
(IDW EPS KMU 6)**

Stand: 05.12.2021<sup>1</sup>

*Vor dem Hintergrund des Leitbildes der Prüfung von Abschlüssen kleiner und mittelgroßer Unternehmen (KMU) hat der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW nachfolgende Entwürfe von IDW Prüfungsstandards für kleinere, weniger komplexe Unternehmen verabschiedet:*

- *Anwendung und Vorbemerkungen (IDW EPS KMU 1)*
- *Übergreifende Anforderungen an eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 2)*
- *Auftragsannahme bei einer und vorbereitende Tätigkeiten für eine Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 3)*
- *Risikoidentifizierung und -beurteilung (IDW EPS KMU 4)*
- *Reaktionen auf beurteilte Risiken (IDW EPS KMU 5)*
- *Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung schriftlicher Erklärungen (IDW EPS KMU 6)*
- *Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW EPS KMU 7)*
- *Prüfung des Lageberichts bei kleineren, weniger komplexen Unternehmen (IDW EPS KMU 8).*

*Die Standardentwürfe beinhalten eine noch nicht abschließend abgestimmte Berufsauffassung. Der HFA hat die Möglichkeit, eine Empfehlung zur Anwendung der IDW EPS KMU auszusprechen. Eine solche Empfehlung hat der HFA zu diesen IDW EPS KMU nicht ausgesprochen. Damit soll dem Berufsstand Zeit gegeben werden, sich auf die Änderungen einzustellen, und ein Gleichklang mit der anstehenden Anwendung der ISA [DE] erreicht werden.*

*Die Erarbeitung der IDW EPS KMU ist insb. aus folgenden Gründen erforderlich geworden:*

- *Die International Standards on Auditing (ISA) sind künftig unmittelbar in ihrer deutschen Fassung (ISA [DE]) bei gesetzlichen Abschlussprüfungen anzuwenden. Dies gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2021 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden.*
- *Zumindest die bis 2015 vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) verabschiedeten ISA erheben den Anspruch, skalierbar zu sein, d.h. die Anforderungen sind situationsspezifisch im Kontext der individuellen Gegebenheiten der*

---

<sup>1</sup> Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 05.12.2021.

zu prüfenden Einheit auszulegen. Seit 2015 dient das Standard-Setting des IAASB zunehmend der Prüfung von Einheiten von öffentlichem Interesse („PIE“) als Leitbild. Im Ergebnis nimmt dadurch einerseits die Skalierbarkeit der ISA im Allgemeinen ab (insb. ISA 315 (Revised 2019) und ISA 540 (Revised)). Andererseits ist der in den ISA angelegte top-down Ansatz für Abschlussprüfungen von Einheiten, die nicht in dieses Leitbild fallen, zunehmend schwerer wirtschaftlich abzubilden.

- Das IDW ist der Ansicht, dass das neuere Standard-Setting der ISA des IAASB bei Abschlussprüfungen von Einheiten, die nicht in dieses Leitbild fallen, nicht erforderlich ist, um ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit abgeben zu können.

Das IDW hat hierauf mit der Entwicklung der IDW EPS KMU reagiert. Dabei kommt der Abgrenzung des Prüfungsgegenstands in IDW EPS KMU 1 eine besondere Bedeutung zu. Das Ziel der Abschlussprüfung, ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit abgeben zu können, bleibt unverändert bestehen.

Gegenüber den derzeit schon verabschiedeten ISA [DE] ergeben sich folgende bedeutsame Unterschiede:

- Die Anforderungen an eine Abschlussprüfung sind prozessual aufgebaut. Dadurch können Komplexitätsreduktionen erreicht werden, indem Redundanzen in den Anforderungen vermieden und gleichartige Anforderungen zusammengefasst werden.
- Die Anforderungen an die Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene einerseits sowie der inhärenten Risiken (auf Aussageebene) andererseits aus ISA [DE] 315 (Revised 2019) sind zusammengefasst.
- 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.
- Die Anforderungen an die Prüfung von geschätzten Werten sind insoweit angepasst, als dass sie auf bedeutsame Schätzunsicherheiten eingegrenzt werden und die Anforderungen an die Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, sowie zur Beurteilung der Schätzmethoden, bedeutsamen Annahmen und Daten wurden für einfache Schätzwerte gekürzt und angepasst.
- Anwendungshinweise und Anlagen der ISA [DE] wurden lediglich in dem Umfang aufgenommen, wie sie für die typischen Umstände einer Abschlussprüfung eines KMU erforderlich sind.

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.

*Dieser Entwurf eines IDW Prüfungsstandards für kleinere, weniger komplexe Unternehmen behandelt abschließende Prüfungshandlungen sowie die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und die Erlangung von schriftlichen Erklärungen.*

*Ergänzungs- oder Änderungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder [stellungnahmen@idw.de](mailto:stellungnahmen@idw.de)) bis zum 31.05.2022 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.*

*Die Entwürfe stehen bis zu ihrer endgültigen Verabschiedung als IDW Prüfungsstandards im Internet ([www.idw.de](http://www.idw.de)) unter der Rubrik Verlautbarungen als Download-Angebot zur Verfügung.*

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

1.	Abschließende Prüfungshandlungen.....	3
1.1.	Abschließende analytische Prüfungshandlungen .....	3
1.2.	Angemessenheit des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit.....	4
1.3.	Angemessenheit der Darstellung des Abschlusses .....	5
1.4.	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag .....	5
1.5.	Beurteilung, ob die erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und geeignet sind.....	6
1.6.	Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse .....	7
2.	Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen .....	7
2.1.	An die für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizierende Sachverhalte .....	7
2.1.1.	Bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung.....	7
2.1.2.	Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit.....	8
2.1.3.	Modifizierung Prüfungsurteil.....	8
2.1.4.	Nicht korrigierte falsche Darstellungen.....	8
2.2.	Angemessenheit des Kommunikationsprozesses.....	9
3.	Schriftliche Erklärungen .....	9
3.1.	Mitglieder des Managements, von denen schriftliche Erklärungen angefordert werden .....	9
3.2.	Inhalt der schriftlichen Erklärungen .....	9
3.3.	Datum und Form schriftlicher Erklärungen .....	11
3.4.	Zweifel an der Verlässlichkeit schriftlicher Erklärungen .....	12

## **1. Abschließende Prüfungshandlungen**

### **1.1. Abschließende analytische Prüfungshandlungen**

- 1 Der Abschlussprüfer hat in zeitlicher Nähe zum Ende der Abschlussprüfung analytische Prüfungshandlungen zu planen und durchzuführen, die ihn bei der Ableitung einer Gesamtschlussfolgerung unterstützen, ob der Abschluss mit dem Verständnis des Abschlussprüfers von der Einheit in Einklang steht. (ISA [DE] 520, Tz. 6)

- 2 Der Abschlussprüfer hat dabei zu beurteilen, ob analytische Prüfungshandlungen, die gegen Ende der Abschlussprüfung für die Bildung eines Gesamturteils durchgeführt werden, auf ein bisher nicht erkanntes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen hindeuten. (ISA [DE] 240, Tz. 35)

### **1.2. Angemessenheit des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit**

- 3 Der Abschlussprüfer hat zu beurteilen, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise über die Angemessenheit des vom Management bei der Aufstellung des Abschlusses angewandten Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit erlangt wurden. Der Abschlussprüfer hat auch zu einer Schlussfolgerung darüber zu kommen, ob die Anwendung dieses Rechnungslegungsgrundsatzes angemessen ist. (IDW PS 270 n.F., Tz. 22)
- 4 Auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise hat der Abschlussprüfer zu einer Schlussfolgerung zu kommen, ob nach seinem Ermessen eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die einzeln oder insgesamt bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können. Eine wesentliche Unsicherheit besteht, wenn ihre möglichen Auswirkungen und die Wahrscheinlichkeit ihres Eintretens so groß sind, dass nach der Beurteilung des Abschlussprüfers eine angemessene Angabe von Art und Auswirkungen der Unsicherheit im Abschluss notwendig ist für
- (a) eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses (bei Prüfungen von Abschlüssen nach HGB: „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage“), sofern Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung Anwendung finden, oder
  - (b) einen nicht irreführenden Abschluss, sofern Rechnungslegungsgrundsätze zur Normensprechung Anwendung finden. (IDW PS 270 n.F., Tz. 23)
- 5 Falls der Abschlussprüfer zu der Schlussfolgerung kommt, dass die vom Management vorgenommene Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit unter den gegebenen Umständen angemessen ist, jedoch eine wesentliche Unsicherheit besteht, hat der Abschlussprüfer festzustellen, ob im Abschluss
- (a) die wichtigsten Ereignisse oder Gegebenheiten, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können, und die Pläne des Managements zum Umgang mit diesen Ereignissen oder Gegebenheiten angemessen angegeben sind, und
  - (b) eindeutig angegeben ist, dass eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können, und die Einheit daher möglicherweise nicht in der Lage ist, im gewöhnlichen Geschäftsverlauf seine Vermögenswerte zu realisieren sowie seine Schulden zu begleichen oder
- im Lagebericht die Angaben nach (a) und (b) gemacht wurden und im Abschluss unter eindeutiger Bezugnahme auf das Vorliegen einer wesentlichen Unsicherheit (bestandsgefährdendes Risiko) ein entsprechender Verweis auf diese Angaben enthalten ist. (IDW PS 270 n.F., Tz. 24)

- 6 Ist Tz. 5 einschlägig und hat das Management Vertreter einen Lagebericht aufgestellt und wird dieser in die Prüfung einbezogen, hat der Abschlussprüfer ferner festzustellen, ob der Lagebericht insb. bei der Beurteilung und Erläuterung der voraussichtlichen Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken die in Tz. 5(a) und 5(b) geforderten Angaben enthält oder unter eindeutiger Bezugnahme auf das Vorliegen einer wesentlichen Unsicherheit (bestandsgefährdendes Risiko) auf die Angaben gemäß Tz. 5(a) und 5(b) im Abschluss verwiesen wird. (IDW PS 270 n.F., Tz. 25)
- 7 Wurden Ereignisse oder Gegebenheiten identifiziert, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können, kommt der Abschlussprüfer jedoch aufgrund der erlangten Prüfungsnachweise zu der Schlussfolgerung, dass keine wesentliche Unsicherheit besteht, hat der Abschlussprüfer zu beurteilen, ob angesichts der Anforderungen der handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätze der Abschluss angemessene Angaben zu diesen Ereignissen oder Gegebenheiten enthält. (IDW PS 270 n.F., Tz. 26)
- 8 Ist Tz. 7 einschlägig und hat das Management einen Lagebericht aufgestellt, hat der Abschlussprüfer ferner festzustellen, ob angesichts der Anforderungen der handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätze die identifizierten Ereignisse oder Gegebenheiten angemessen im Lagebericht dargestellt wurden. (IDW PS 270 n.F., Tz. 27)

### **1.3. Angemessenheit der Darstellung des Abschlusses**

- 9 Der Abschlussprüfer hat Prüfungshandlungen durchzuführen, um zu beurteilen, ob die Gesamtdarstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen steht. Bei Vornahme dieser Beurteilung hat der Abschlussprüfer zu würdigen, ob der Abschluss in einer Weise dargestellt ist, die Folgendes reflektiert:
- (a) die angemessene Klassifizierung und Beschreibung der Finanzinformationen sowie der zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle, Ereignisse und Umstände sowie
  - (b) die angemessene Darstellung sowie den angemessenen Aufbau und Inhalt des Abschlusses. (ISA [DE] 330, Tz. 24)

### **1.4. Ereignisse nach dem Abschlussstichtag**

- 10 Der Abschlussprüfer hat Prüfungshandlungen mit dem Ziel durchzuführen, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise darüber zu erlangen, dass alle zwischen dem Abschlussstichtag und dem Datum des Vermerks des Abschlussprüfers eintretenden Ereignisse identifiziert werden, die Anpassungen des Abschlusses oder Angaben im Abschluss erfordern. Es wird jedoch nicht vom Abschlussprüfer erwartet, zusätzliche Prüfungshandlungen zu Sachverhalten vorzunehmen, bei denen die bereits angewandten Prüfungshandlungen zu zufriedenstellenden Schlussfolgerungen geführt haben. (ISA [DE] 560, Tz. 6)
- 11 Der Abschlussprüfer hat die nach Tz. 10 erforderlichen Prüfungshandlungen so durchzuführen, dass sie den Zeitraum vom Abschlussstichtag bis zum Datum des Vermerks des Abschlussprüfers abdecken oder diesem so nahe wie praktisch möglich kommen. Bei der Festlegung von Art und Umfang dieser Prüfungshandlungen hat der Abschlussprüfer seine Risiko-beurteilung zu berücksichtigen. Die Prüfungshandlungen haben Folgendes zu umfassen

- (a) Erlangung eines Verständnisses von den Verfahren, die das Management eingerichtet hat, um sicherzustellen, dass nachträgliche Ereignisse identifiziert werden
  - (b) Befragungen des Managements und – sofern sachgerecht – der für die Überwachung Verantwortlichen, ob nachträgliche Ereignisse eingetreten sind, die sich auf den Abschluss auswirken können
  - (c) Lesen ggf. vorhandener Protokolle von Besprechungen der Eigentümer der Einheit, des Managements und der für die Überwachung Verantwortlichen, die nach dem Abschlussstichtag stattgefunden haben, und für Besprechungen, zu denen noch keine Protokolle vorliegen, Befragungen zu den erörterten Sachverhalten
  - (d) Lesen des letzten nachfolgenden Zwischenabschlusses der Einheit. (ISA [DE] 560, Tz. 7)
- 12 Falls der Abschlussprüfer als Ergebnis der nach den Tz. 10 und 11 durchgeführten Prüfungshandlungen Ereignisse identifiziert, die eine Anpassung des Abschlusses oder Angaben im Abschluss erfordern, hat er festzustellen, ob jedes dieser Ereignisse in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen im Abschluss angemessen berücksichtigt ist. (ISA [DE] 560, Tz. 8)
- 13 Führt der Abschlussprüfer in Ausnahmefällen nach dem Datum des Vermerks des Abschlussprüfers neue oder zusätzliche Prüfungshandlungen durch oder zieht neue Schlussfolgerungen, hat er Folgendes zu dokumentieren:
- (a) die gegebenen Umstände,
  - (b) die neu oder zusätzlich durchgeführten Prüfungshandlungen, die erlangten Prüfungsnachweise und die gezogenen Schlussfolgerungen sowie deren Auswirkung auf den Vermerk des Abschlussprüfers und
  - (c) wann und von wem die resultierenden Änderungen der Prüfungsdokumentation vorgenommen und durchgesehen wurden. (ISA [DE] 230, Tz. 13)

#### **1.5. Beurteilung, ob die erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und geeignet sind**

- 14 Auf der Grundlage der durchgeführten Prüfungshandlungen und der erlangten Prüfungsnachweise hat der Abschlussprüfer vor Beendigung der Prüfung zu beurteilen, ob die Einschätzungen der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene weiterhin angemessen sind, einschließlich dann, wenn bezogen auf geschätzte Werte in der Rechnungslegung Anzeichen für eine mögliche einseitige Ausrichtung des Managements identifiziert wurden. (ISA [DE] 330, Tz. 25)
- 15 Der Abschlussprüfer hat schlusszufolgern, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden. Bei der Bildung eines Prüfungsurteils hat der Abschlussprüfer alle relevanten erlangten Prüfungsnachweise zu würdigen, unabhängig davon, ob sie dem Anschein nach die Aussagen im Abschluss untermauern oder ihnen widersprechen. (ISA [DE] 330, Tz. 26)
- 16 Wenn der Abschlussprüfer für relevante Risiken keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise erlangt hat, hat der Abschlussprüfer zu versuchen, weitere Prüfungsnachweise zu erlangen. Falls es nicht möglich ist, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen,

hat der Abschlussprüfer entweder ein eingeschränktes Prüfungsurteil abzugeben oder die Nichtabgabe eines Prüfungsurteils zu erklären. (ISA [DE] 330, Tz. 27)

## **1.6. Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse**

- 17 Der für den Auftrag Verantwortliche und ggf. weitere verantwortliche Prüfungspartner haben sich auf der Grundlage der Arbeitsergebnisse der an der Prüfung beteiligten Personen und ihrer eigenen bei der Prüfung erworbenen Kenntnisse eigenverantwortlich ein Urteil über die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regeln zu bilden. (IDW QS 1, Tz. 133)
- 18 Der für den Auftrag Verantwortliche und ggf. weitere verantwortliche Prüfungspartner tragen die Verantwortung dafür, dass die abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse durchgeführt wird. Die Durchsicht der Auftragsergebnisse hat rechtzeitig während der Auftragsabwicklung zu erfolgen, damit ausreichend Zeit zur Verfügung steht, um festgestellte bedeutende Sachverhalte zur Zufriedenheit des für den Auftrag Verantwortlichen und ggf. weiterer verantwortlicher Prüfungspartner vor dem Datum der Berichterstattung zu klären. Umfang und Zeitpunkt der Durchsicht der Auftragsergebnisse sind zu dokumentieren. (IDW QS 1, Tz. 135)

## **2. Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen**

### **2.1. An die für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizierende Sachverhalte**

#### **2.1.1. Bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung**

- 19 Der Abschlussprüfer hat mit den für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizieren über:
- (a) seine Ansichten zu bedeutsamen qualitativen Aspekten der Rechnungslegungspraxis der Einheit. Dies schließt Rechnungslegungsmethoden, geschätzte Werte in der Rechnungslegung und Abschlussangaben ein. Gegebenenfalls hat der Abschlussprüfer den für die Überwachung Verantwortlichen zu erläutern, warum er eine bedeutsame und nach den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen vertretbare Rechnungslegungspraxis unter den jeweiligen Gegebenheiten der Einheit nicht für die am besten geeignete hält
  - (b) während der Abschlussprüfung aufgetretene bedeutsame Probleme
  - (c) sofern nicht alle für die Überwachung Verantwortlichen in das Management der Einheit eingebunden sind:
    - (i) bedeutsame während der Abschlussprüfung auftretende Sachverhalte, die mit dem Management besprochen wurden oder Gegenstand des Schriftverkehrs mit diesem waren, und
    - (ii) vom Abschlussprüfer angeforderte schriftliche Erklärungen
  - (d) Umstände, die sich auf die Form und den Inhalt des Bestätigungsvermerks auswirken, sowie
  - (e) sonstige während der Abschlussprüfung aufgetretene bedeutsame Sachverhalte, die nach pflichtgemäßem Ermessen des Abschlussprüfers für die Aufsicht über den Rechnungslegungsprozess relevant sind. (IDW PS 470 n.F., Tz. 21)

- 20 Dabei hat der Abschlussprüfer etwaige Sachverhalte zu würdigen, die bezogen auf die geschätzten Werte in der Rechnungslegung zu kommunizieren sind, und dabei zu berücksichtigen, ob die genannten Gründe für die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit Schätzunsicherheit oder mit Auswirkungen von Komplexität, Subjektivität oder sonstigen inhärenten Risikofaktoren bei der Ermittlung von geschätzten Werten in der Rechnungslegung und damit zusammenhängenden Abschlussangaben stehen. (ISA [DE] 540 (Revised), Tz. 38)
- 21 Der Abschlussprüfer hat über bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung mit den für die Überwachung Verantwortlichen schriftlich zu kommunizieren, falls nach pflichtgemäßem Ermessen des Abschlussprüfers eine mündliche Kommunikation nicht angemessen ist. Schriftliche Mitteilungen müssen nicht alle Sachverhalte enthalten, die sich im Laufe der Abschlussprüfung ergeben haben. (IDW PS 470 n.F., Tz. 26)

### **2.1.2. Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit**

- 22 Der Abschlussprüfer hat sich mit den für die Überwachung Verantwortlichen über festgestellte Ereignisse oder Gegebenheiten auszutauschen, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Einheit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können. Diese Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen hat einzuschließen,
- (a) ob die Ereignisse oder Gegebenheiten eine wesentliche Unsicherheit darstellen,
  - (b) ob die vom Management bei der Aufstellung des Abschlusses vorgenommene Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit angemessen ist,
  - (c) die Angemessenheit der dazugehörigen Angaben im Abschluss und – falls einschlägig – im Lagebericht und
  - (d) etwaige Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk. (IDW PS 270 n.F., Tz. 34)

### **2.1.3. Modifizierung Prüfungsurteil**

- 23 Rechnet der Abschlussprüfer damit, ein Prüfungsurteil zu modifizieren, hat er mit den für die Überwachung Verantwortlichen die Umstände, die dazu geführt haben, und den Wortlaut der beabsichtigten Modifizierung zu erörtern. (IDW PS 405, Tz. 57)

### **2.1.4. Nicht korrigierte falsche Darstellungen**

- 24 Sofern dies nicht aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften untersagt ist, hat sich der Abschlussprüfer mit den für die Überwachung Verantwortlichen über nicht korrigierte falsche Darstellungen und die Auswirkungen auszutauschen, die sie einzeln oder in der Summe auf das Prüfungsurteil im Vermerk des Abschlussprüfers haben können. Wesentliche nicht korrigierte falsche Darstellungen sind in der Mitteilung des Abschlussprüfers einzeln zu bezeichnen. Der Abschlussprüfer hat zur Korrektur nicht korrigierter falscher Darstellungen aufzufordern. (ISA [DE] 450, Tz. 12)



- 25 Außerdem hat der Abschlussprüfer sich mit den für die Überwachung Verantwortlichen über die Auswirkungen auszutauschen, die nicht korrigierte falsche Darstellungen aus vorhergehenden Zeiträumen auf die relevanten Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben und auf den Abschluss als Ganzes haben. (ISA [DE] 450, Tz. 13)

## **2.2. Angemessenheit des Kommunikationsprozesses**

- 26 Der Abschlussprüfer hat zu beurteilen, ob die wechselseitige Kommunikation zwischen ihm und den für die Überwachung Verantwortlichen für den Zweck der Abschlussprüfung angemessen verlaufen ist. Ist dies nicht der Fall, hat der Abschlussprüfer die Auswirkungen auf seine Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen und auf die Möglichkeit, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, zu beurteilen und geeignete Maßnahmen zu ergreifen. (IDW PS 470 n.F., Tz. 29)

## **3. Schriftliche Erklärungen**

### **3.1. Mitglieder des Managements, von denen schriftliche Erklärungen angefordert werden**

- 27 Der Abschlussprüfer hat schriftliche Erklärungen von den Mitgliedern des Managements, welche die entsprechende Verantwortlichkeit für den Abschluss und – sofern einschlägig – für den Lagebericht und die Kenntnisse der betreffenden Sachverhalte haben, anzufordern. (ISA [DE] 580, Tz. 9)
- 28 Die nach Tz. 27 erforderlichen schriftlichen Erklärungen von den Mitgliedern des Managements sind in vertretungsberechtigter Zahl abzugeben. (ISA [DE] 580, Tz. D.9.1)

### **3.2. Inhalt der schriftlichen Erklärungen**

- 29 Der Abschlussprüfer hat vom Management eine schriftliche Erklärung anzufordern, wonach dieses bestätigt, seiner Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Abschlusses – sofern relevant einschließlich dessen sachgerechter Gesamtdarstellung – in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen nachgekommen zu sein, wie dies in den Auftragsbedingungen für die Abschlussprüfung vorgesehen ist. (ISA [DE] 580, Tz. 10)
- 30 Ferner hat der Abschlussprüfer vom Management eine schriftliche Erklärung anzufordern, wonach dieses bestätigt, seiner Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Lageberichts, der insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Einheit vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen mit dem Abschluss in Einklang steht, den deutschen gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chancen und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt, nachgekommen zu sein, wie dies in den Auftragsbedingungen für die Abschlussprüfung vorgesehen ist.<sup>2</sup> (ISA [DE] 580, Tz. D.10.1)

---

<sup>2</sup> Vgl. IDW Prüfungsstandard für kleinere, weniger komplexe Unternehmen: Auftragsannahme bei einer und vorbereitende Tätigkeiten für eine Abschlussprüfung (IDW PS KMU 3), Tz. 1(a)-(b)).

- 31 Die Verantwortlichkeiten des Managements sind in den gemäß den Tz. 30 und 39 erforderlichen schriftlichen Erklärungen in der Weise zu beschreiben, wie diese Verantwortlichkeiten in den Auftragsbedingungen für die Abschlussprüfung festgehalten sind. *(ISA [DE] 580, Tz. 12)*
- 32 Der Abschlussprüfer hat schriftliche Erklärungen des Managements und – sofern angebracht – der für die Überwachung Verantwortlichen zu den folgenden Punkten zu erlangen:
- (a) Sie erkennen ihre Verantwortlichkeit für die Konzeption, Einrichtung und Aufrechterhaltung des internen Kontrollsystems (IKS) zur Verhinderung und Aufdeckung doloser Handlungen an.
  - (b) Sie haben dem Abschlussprüfer die Ergebnisse der Beurteilung des Managements über das Risiko mitgeteilt, dass der Abschluss infolge doloser Handlungen wesentliche falsche Darstellungen enthalten könnte.
  - (c) Sie haben dem Abschlussprüfer alle ihnen bekannten oder vermuteten dolosen Handlungen mit Auswirkungen auf die Einheit mitgeteilt, an denen die folgenden Personengruppen beteiligt sind:
    - (i) das Management
    - (ii) Mitarbeiter mit bedeutenden Funktionen im Rahmen des IKS oder
    - (iii) andere Personen, deren dolose Handlungen wesentliche Auswirkungen auf den Abschluss haben könnten.
  - (d) Sie haben dem Abschlussprüfer alle ihnen bekannten Vorwürfe von dolosen Handlungen oder vermuteten dolosen Handlungen mit Auswirkung auf den Abschluss der Einheit zur Kenntnis gebracht, die von Mitarbeitern, ehemaligen Mitarbeitern, Analysten, Aufsichtsbehörden oder anderen mitgeteilt worden sind. *(ISA [DE] 240, Tz. 40)*
- 33 Der Abschlussprüfer hat schriftliche Erklärungen vom Management und, sofern sachgerecht, von den für die Überwachung Verantwortlichen darüber anzufordern, ob die bei der Ermittlung der geschätzten Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängenden Abschlussangaben genutzten Methoden, bedeutsamen Annahmen und Daten zur Erfüllung von Ansatz, Bewertung und Darstellung in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen angemessen sind. Der Abschlussprüfer hat auch zu würdigen, ob er Erklärungen über bestimmte geschätzte Werte in der Rechnungslegung zu erlangen hat, einschließlich in Bezug auf die genutzten Methoden, Annahmen oder Daten. *(ISA [DE] 540 (Revised), Tz. 37)*
- 34 Legen die handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätze Anforderungen zu nahe stehenden Personen fest, hat der Abschlussprüfer schriftliche Erklärungen vom Management und – sofern angemessen – von den für die Überwachung Verantwortlichen darüber einzuholen, dass sie
- (a) die Identität der nahe stehenden Personen der Einheit sowie alle ihnen bekannten Beziehungen zu und Transaktionen mit nahe stehenden Personen gegenüber dem Abschlussprüfer angegeben haben und
  - (b) diese Beziehungen und Transaktionen in Übereinstimmung mit den Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze zutreffend erfasst und angegeben haben. *(ISA [DE] 550, Tz. 26)*
- 35 Der Abschlussprüfer hat das Management und – sofern angemessen – die für die Überwachung Verantwortlichen aufzufordern, schriftliche Erklärungen darüber abzugeben, dass alle

bekannten tatsächlichen oder möglichen Rechtsstreitigkeiten und Ansprüche, deren Auswirkungen bei der Aufstellung des Abschlusses zu berücksichtigen sind, dem Abschlussprüfer mitgeteilt und in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen erfasst und angegeben wurden. (ISA [DE] 501, Tz. 12)

- 36 Der Abschlussprüfer hat das Management und – sofern sachgerecht – die für die Überwachung Verantwortlichen zur Abgabe schriftlicher Erklärungen aufzufordern, dass dem Abschlussprüfer alle bekannten Fälle tatsächlicher oder vermuteter Verstöße gegen Gesetze und andere Rechtsvorschriften mitgeteilt wurden, deren Auswirkungen bei der Aufstellung des Abschlusses zu berücksichtigen sind. (ISA [DE] 250 (Revised), Tz. 17)
- 37 Der Abschlussprüfer hat vom Management und – sofern sachgerecht – von den für die Überwachung Verantwortlichen eine schriftliche Erklärung darüber anzufordern, ob ihrer Meinung nach die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen auf den Abschluss als Ganzes einzeln und in der Summe unwesentlich sind. Eine Aufstellung solcher Posten hat in der schriftlichen Erklärung enthalten oder ihr beigefügt zu sein. (ISA [DE] 450, Tz. 14)
- 38 Der Abschlussprüfer hat vom Management und, soweit angebracht, von den für die Überwachung Verantwortlichen eine schriftliche Erklärung darüber einzuholen, dass bei allen nachträglichen Ereignissen, die nach den handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen Anpassungen oder Angaben im Abschluss erfordern, diese Anpassungen bzw. Angaben vorgenommen worden sind. (ISA [DE] 560, Tz. 9)
- 39 Der Abschlussprüfer hat das Management zur Abgabe einer schriftlichen Erklärung aufzufordern,
- (a) dass es dem Abschlussprüfer alle relevanten Informationen und Zugangsberechtigungen gegeben hat, wie dies in den Auftragsbedingungen für die Abschlussprüfung vereinbart ist, und
  - (b) dass alle Geschäftsvorfälle erfasst und im Abschluss berücksichtigt sind. (ISA [DE] 580, Tz. 11)
- 40 Wenn der Abschlussprüfer feststellt, dass es notwendig ist, über die nach den Tz. 30–39 geforderten schriftlichen Erklärungen hinaus eine oder mehrere weitere schriftliche Erklärungen zu erlangen, um andere für den Abschluss oder – sofern einschlägig – für den Lagebericht relevante Prüfungsnachweise oder eine oder mehrere spezifische Aussagen im Abschluss oder – sofern einschlägig – für den Lagebericht zu unterstützen, hat der Abschlussprüfer diese weiteren schriftlichen Erklärungen einzuholen. (ISA [DE] 580, Tz. 13)

### **3.3. Datum und Form schriftlicher Erklärungen**

- 41 Das Datum der schriftlichen Erklärungen hat so nahe wie praktisch durchführbar am Datum des Vermerks des Abschlussprüfers zum Abschluss und – sofern einschlägig – zum Lagebericht zu liegen, darf jedoch nicht nach diesem Datum liegen. (ISA [DE] 580, Tz. 14)
- 42 Die schriftlichen Erklärungen haben in Form von an den Abschlussprüfer adressierten Schreiben [(„Vollständigkeitserklärung(en)“)] zu erfolgen. (ISA [DE] 580, Tz. 15)

### 3.4. Zweifel an der Verlässlichkeit schriftlicher Erklärungen

- 43 Insbesondere wenn schriftliche Erklärungen nicht mit anderen Prüfungsnachweisen in Einklang stehen, hat der Abschlussprüfer Prüfungshandlungen zur Klärung des Sachverhalts durchzuführen. Wenn der Sachverhalt ungeklärt bleibt, hat der Abschlussprüfer die Beurteilung von Kompetenz, Integrität, ethischen Wertvorstellungen oder Sorgfalt des Managements oder seiner Selbstverpflichtung darauf oder deren Durchsetzung zu überdenken und festzustellen, welche Auswirkungen dies auf die Verlässlichkeit der (mündlichen oder schriftlichen) Erklärungen und Prüfungsnachweise im Allgemeinen haben kann. (ISA [DE] 580, Tz. 17)
- 44 Gelangt der Abschlussprüfer zu dem Schluss, dass die schriftlichen Erklärungen nicht verlässlich sind, hat er angemessene Maßnahmen zu ergreifen; einschließlich der Feststellung einer möglichen Auswirkung auf das Prüfungsurteil im Vermerk des Abschlussprüfers in Übereinstimmung mit IDW PS KMU 7<sup>3</sup> unter Berücksichtigung der Anforderung in Tz. 72 des IDW PS KMU 7. (ISA [DE] 580, Tz. 18)
- 45 Gibt das Management eine oder mehrere der angeforderten schriftlichen Erklärungen nicht ab, hat der Abschlussprüfer
- (a) den Sachverhalt mit dem Management zu diskutieren,
  - (b) die Integrität des Managements erneut zu beurteilen und abzuwägen, welche Auswirkung dies auf die Verlässlichkeit von (mündlichen oder schriftlichen) Erklärungen und Prüfungsnachweisen im Allgemeinen haben kann, und
  - (c) angemessene Maßnahmen zu ergreifen; einschließlich der Feststellung der möglichen Auswirkung auf das Prüfungsurteil im Vermerk des Abschlussprüfers in Übereinstimmung mit IDW PS KMU 7 unter Berücksichtigung der Anforderungen gemäß Tz. 72 des IDW PS KMU 7. (ISA [DE] 580, Tz. 19)

---

<sup>3</sup> Vgl. IDW Prüfungsstandard für kleinere, weniger komplexe Unternehmen: Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung (IDW PS KMU 7).