



Stellungnahme zu den Standardentwürfen für die Prüfung kleinerer, weniger komplexer Unternehmen (IDW EPS KMU)

Die WPK hat mit Schreiben vom 10. Mai 2022 gegenüber dem Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland zu den Standardentwürfen für die Prüfung kleinerer, weniger komplexer Unternehmen (IDW EPS KMU) wie nachfolgend wiedergegeben Stellung genommen:

Wir möchten uns für die Gelegenheit zur Stellungnahme zu den IDW Prüfungsstandards für kleinere, weniger komplexe Unternehmen („IDW EPS KMU“) bedanken.

Kleinere und mittelgroße Unternehmen (KMU) sind das Rückgrat der deutschen Wirtschaft und leisten einen entscheidenden Beitrag zum Wohlstand in Deutschland. Es ist daher von entscheidender Bedeutung, dass die Prüfungsstandards des IDW sowohl für die Prüfung großer, komplexer Unternehmen als auch für die Prüfung kleinerer und mittelgroßer Unternehmen geeignet und praktikabel sind.

Die WPK teilt grundsätzlich die Auffassung des IDW, dass dem sog. „Standard-Setting“ des IAASB zunehmend die Prüfung von Einheiten von öffentlichem Interesse („PIE“) als Leitbild dient. Im Ergebnis nimmt dadurch die Skalierbarkeit der ISA im Allgemeinen ab.

Vor diesem Hintergrund ist die Entwicklung von Prüfungsstandards für kleinere, weniger komplexe Unternehmen grundsätzlich zu begrüßen. Ziel der Abschlussprüfung muss es dabei sein, dass ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit abgegeben werden kann.

Bekanntlich entwickelt das IAASB derzeit einen neuen, eigenständigen Standard für die Prüfung von Abschlüssen von weniger komplexen Unternehmen (sog. „ISA for LCE“). Dem Vernehmen nach soll in der IAASB-Sitzung im Juni 2022 über das weitere Vorgehen beraten und entschieden werden. Es ist nach dem aktuellen Stand der Dinge ungewiss, ob und wann dieser Standard zur Anwendung kommt. Es läge nicht im Interesse des Berufsstands, wenn mit den IDW EPS KMU und dem „ISA for LCE“ des IAASB zukünftig zwei unterschiedliche, möglicherweise sogar konkurrierende, Sets von Standards für die Prüfung von Abschlüssen von weniger komplexen

Unternehmen anzuwenden wären. Vorzugswürdig wäre ein einziger Standard für die Prüfung von Abschlüssen von weniger komplexen Unternehmen. Grundsätzlich sollten die IDW EPS KMU möglichst in allen wesentlichen materiellen und formalen Aspekten mit den internationalen Standards übereinstimmen. Abweichungen sollten auf ein Mindestmaß beschränkt werden.

Von einzelnen Vertretern in den Fachgremien der WPK wurden einige Bedenken gegen die Entwürfe geäußert. Diese dürfen wir Ihnen nachfolgend vorstellen:

Anwendungsbereich

Es wurden Bedenken geäußert, dass sich der Anwendungsbereich der IDW EPS KMU von dem Anwendungsbereich des „ISA for LCE“ unterscheidet. Beispielsweise sieht der „ISA for LCE“ keine größenabhängigen Ausschlusskriterien vor. Hingegen wird im IDW EPS KMU 1 Tz. 22 ausgeführt, dass die IDW EPS KMU grundsätzlich angewendet werden dürfen, wenn die zu prüfende Einheit eine (maximal) mittelgroße GmbH oder (maximal) mittelgroße haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaft i.S. des § 264a Abs. 1 HGB darstellt (sog. Typisierung). Hieraus könnten sich praktische Umsetzungsschwierigkeiten bei der Anwendung der Standards bzw. bei der Auswahl der anzuwendenden Standards ergeben. Um dies zu vermeiden und um eine möglichst konsistente Anwendung sicherzustellen, sollten die Ausschluss- bzw. Anwendungskriterien möglichst deckungsgleich konzipiert sein.

Erteilung eines Bestätigungsvermerks

Zum Teil wird im WPK-Ausschuss Rechnungslegung und Prüfung die Auffassung vertreten, dass bei Anwendung der IDW PS KMU kein Bestätigungsvermerk, sondern nur eine Bescheinigung erteilt werden könne. Begründet wird diese Auffassung unter anderem damit, dass Voraussetzung für die Erteilung eines Bestätigungsvermerks bei einer gesetzlichen Abschlussprüfung eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit unter vollständiger Anwendung des risikoorientierten Prüfungsansatzes nach ISA 315 (revised 2019) sei. Angezweifelt wird, dass die IDW KMU-Standardentwürfe den ISA 315 (revised 2019) in ausreichendem Umfang abbilden.

Wir empfehlen eine Klarstellung, dass auch eine Prüfung unter Zugrundelegung der IDW PS KMU eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit im Sinne des § 316 HGB darstellt und folgerichtig ein Bestätigungsvermerk erteilt werden kann.

Akzeptanz der Prüfungsstandards zur Abschlussprüfung im Berufsstand

Es wird teilweise die Befürchtung geäußert, dass die IDW KMU-Standardentwürfe nicht dieselbe Akzeptanz im Berufsstand erfahren könnten, wie die derzeit angewandten Prüfungsstandards. Bei den zu prüfenden Unternehmen, den Adressaten des Bestätigungsvermerks und im

politischen Raum könnte der Eindruck entstehen, dass sich eine Abschlussprüfung „vereinfacht“ durchführen lässt.

Von Mandantenseite könnte sich infolge der IDW KMU-Standardentwürfe weiterer Druck auf die Abschlussprüfungshonorare ergeben, da eine Abschlussprüfung nun „viel einfacher, schneller und kostengünstiger“ durchzuführen sei.

Mit Blick auf die Adressaten des Bestätigungsvermerks bleibt abzuwarten, wie diese einen Bestätigungsvermerk nach KMU-Standards auffassen werden. Die Gefahr besteht, dass sich hierdurch eine „Zwei-Klassen-Abschlussprüfung“ oder ein „Audit light“-Gedanke im Markt verfestigt.

Zur Vermeidung derartiger Wahrnehmungen könnte es sich empfehlen, die Gleichwertigkeit der IDW EPS KMU mit den „volumfänglichen“ Prüfungsstandards bzw. mit dem vom IAASB zurzeit entwickelten ISA for LCE prominenter herauszuarbeiten und im politischen sowie ökonomischen Umfeld zu kommunizieren. Ausschlaggebendes Argument wäre in diesem Zusammenhang die Tatsache, dass die maßgeblichen Anforderungen der volumfänglichen Standards auch bei einer Prüfung unter Anwendung der IDW EPS KMU beachtet und erfüllt werden bzw. alternativ, dass die IDW EPS KMU dem ISA for LCE vollständig entsprechen. Hilfreich könnte es sein, mögliche Vorteile der IDW EPS KMU für den deutschen Mittelstand in den Standards hervorzuheben und diese damit in der Bedeutung zu stärken. Hierzu könnte es sich anbieten, die prüfungspflichtigen Unternehmen und deren Stakeholdern frühzeitig und transparent über die KMU-Standards zu informieren.

Dokumentation

Hinsichtlich der Dokumentationsanforderungen wird in den IDW EPS KMU auf die einschlägigen ISA [DE] verwiesen (bspw. Verweis auf ISA [DE] 230 in IDW EPS KMU 2 Tz. 54 ff. oder auf ISA [DE] 300 in IDW EPS KMU 3 Tz. 22).

Zusätzlich könnte sich ein Verweis auf § 51 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP anbieten, wonach in WP/vBP-Praxen mit geringer Aufgabendelegation und einfachen organisatorischen Strukturen die Dokumentation des Qualitätssicherungssystems auch durch den Nachweis der Einhaltung der Berufspflichten bei der Organisation der WP/vBP-Praxis und im Rahmen der Auftragsabwicklung erfolgen kann. In diesem Fall unterliegt die Dokumentation der tatsächlichen Auftragsabwicklung und der Beachtung der allgemeinen Berufspflichten (Praxisorganisation) erhöhten Anforderungen.

Effizienz

Mitglieder des Ausschusses Rechnungslegung und Prüfung der WPK äußerten sich auch teilweise skeptisch hinsichtlich möglicher Effizienzen bei der Durchführung der Abschlussprüfung unter Anwendung der IDW EPS KMU.

Einerseits könnten sich viele „Einsparungen“ im Verlauf der KMU-Prüfung durch zusätzliche Prüfungshandlungen im Vorfeld der Prüfung und der Entscheidung, ob die IDW EPS KMU überhaupt anwendbar sind, kompensiert. Eine sichere Anwendung der IDW EPS KMU erscheine nur möglich, wenn die Beurteilung der Anwendbarkeit für alle Berufsangehörigen objektivierbar ist.

Ungünstig kann sich zudem auswirken, wenn sich während der Abschlussprüfung herausstellt, dass die Anwendung der IDW EPS KMU zwar zu Beginn der Prüfung sachgerecht erschien, sich im Verlaufe der Prüfung jedoch als nicht mehr vertretbar herausstellt. Der Entwurf des „ISA for LCE“ des IAASB nennt die nachträgliche Anwendung der vollumfänglichen ISAs „*Transition*“.

Ob Berufsangehörige unter Berücksichtigung dieses Risikos Abschlussprüfungen in nennenswertem Umfang unter Anwendung der IDW EPS KMU planen und durchführen, ist offen.

Daher sollten sowohl die Zulässigkeitskriterien als auch die Regelungen zur sog. „*Transition*“ eindeutig und handhabbar sein. Auch könnte sich ein Verweis auf die in der Berufssatzung WP/vBP genannten Skalierungsmöglichkeiten anbieten (insb. Erläuterungen zu § 39 Berufssatzung WP/vBP).

Andererseits basieren die IDW EPS KMU auf nahezu allen materiellen Anforderungen der vollen ISA [DE]. Eine Volumenreduktion wird insbesondere durch die Streichung einer Vielzahl der Anwendungshinweise erreicht. Ob sich tatsächlich eine deutliche Vereinfachung der Abschlussprüfungsdurchführung durch Anwendung der IDW EPS KMU erreichen lässt, wird erst der Praxistest zeigen.

Kritische Grundhaltung

In IDW EPS 1 KMU wird die kritische Grundhaltung unter Verweis auf ISA [DE] 200, Tz. 13 (I) folgendermaßen definiert:

„Eine Einstellung, zu der eine hinterfragende Denkweise, eine Aufmerksamkeit für Umstände, die auf mögliche falsche Darstellungen aufgrund von Irrtümern oder dolosen Handlungen hindeuten können, und eine kritische Beurteilung von Prüfungsnachweisen gehören.“

Wir möchten darauf hinweisen, dass Berufsangehörige nach § 43 WPO während der gesamten Prüfung eine kritische Grundhaltung zu wahren haben; in den Nummern 1 bis 4 sowie in § 37

Berufssatzung WP/vBP wird dies konkretisiert. Danach gehört es zur kritischen Grundhaltung, Angaben zu hinterfragen (Nr. 1), ungeachtet ihrer bisherigen Erfahrung mit der Aufrichtigkeit und Integrität des Führungspersonals des geprüften Unternehmens und der mit der Unternehmensüberwachung betrauten Personen die Möglichkeit in Betracht zu ziehen, dass es auf Grund von Sachverhalten oder Verhaltensweisen, die auf Unregelmäßigkeiten wie Betrug oder Unrichtigkeiten hindeuten, zu einer wesentlichen falschen Darstellung gekommen sein könnte (Nr. 2), auf Gegebenheiten zu achten, die auf eine falsche Darstellung hindeuten könnten (Nr. 3), und die Prüfungsnachweise kritisch zu beurteilen (Nr. 4).

Wir empfehlen, an geeigneten Stellen (z.B. in den Definitionen oder IDW EPS KMU 2 Tz. 12 f.) einen ergänzenden Verweis auf das unmittelbar geltende Recht in WPO und Berufssatzung WP/vBP.

Gerne setzen wir das Gespräch mit Ihnen fort.
