

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

Dipl.-Kfm. Univ.  
Jörg Nährig  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer

Gablonzer Straße 19  
91315 Höchstadt an der Aisch

Mitgliedsnummer

Änderungs- und Ergänzungsvorschläge zur Facharbeit  
IDW EPS 320 n. F. vom 11.3.2011

3. Juli 2011

Sehr geehrte Damen und Herren,

betreffend den von Ihnen am 11.3.2011 verabschiedeten IDW EPS 320 n. F. „Grundsätze für die Durchführung von Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ darf ich mich mit folgenden Änderungs- und Ergänzungsvorschlägen an Sie wenden:

In den Tz. 1 bis 3 des IDW EPS 320 n. F. stellen Sie die Zielsetzung und den Anwendungsbereich des Standardentwurfes dar. Erklärtermaßen wollen Sie einen Standard schaffen, welcher Leitlinien für die Konzernabschlussprüfung im Ganzen – von Planung über praktische Durchführung bis Dokumentation und Berichterstattung – schafft. Entsprechend greift der EPS im Weiteren auch alle Teilaspekte der Konzernabschlussprüfung auf. Da die Prozessschritte bei der Prüfung eines Konzernabschlusses allerdings vielfach keine nennenswerten Besonderheiten im Vergleich zu einer Jahresabschlussprüfung aufweisen (Auftragsannahme, Wesentlichkeit, Funktionsprüfungen), wiederholen viele Passagen des IDW EPS 320 n. F. lediglich bereits aus anderen Prüfungsstandards bekannte Aussagen: Tz. 11 f. aus IDW PS 220, Tz. 13 aus IDW PS 240, Tz. 14 ff. aus IDW PS 261, Tz. 18 ff. aus IDW PS 250 und so weiter; überdies finden sich stellenweise auch Wiedergaben gesetzlicher oder berufsrechtlicher Vorschriften. Diese redundanten Ausführungen erhöhen unnötigerweise den Umfang des Prüfungsstandards, ohne dabei einen fachlichen Mehrwert zu stiften. Ich halte es daher für erfreulich, wenn die Ausführungen in IDW EPS 320 n. F. auf die Besonderheiten von Konzernabschlussprüfungen beschränkt würden und die wiederholenden Passagen (Abschnitte 2., 4., 5., 6. ohne 6.4.3, 7., 8., 10., 11. und 13.) entfielen.

Die Konzentration des IDW EPS 320 n. F. auf die Prüfung von Konzernabschlüssen läßt leider unberücksichtigt, daß außerhalb der Konzernabschlussprüfung eine Vielzahl weiterer Fälle auftreten, in denen die Prüfungsergebnisse andere Prüfer zu verwerten sind. In Tz. 3 des IDW EPS 320 n. F. weisen Sie zwar darauf hin, daß die Grundsätze jenes Standards auch auf Jahresabschlussprüfungen übertragen werden können, bei welchen Teilbereiche der zu prüfenden Gesellschaft von anderen Prüfern geprüft werden, aber zu anderen bedeutsamen Fällen – bspw. die Prüfung von Finanzanlagen oder Kreditforderungen auf Grundlage von Prüfungsberichten – fehlt eine Aussage. Ich halte es daher für wünschenswert, den Anwendungsbereich des IDW EPS 320 n. F. auf alle Sachverhalte auszuweiten, in denen ein Abschlussprüfer die Ergebnisse eines anderen Prüfers verwerten will.

Tz. 9 des IDW EPS 320 n. F. beinhaltet die Definitionen mehrerer Begriffe, welche der Standard verwendet. Hierunter sind sowohl Umschreibungen gesetzlich normierter Begriffe zu finden (Tz. 9 f, 9 g, 9 h) als auch regelmäßig inhaltsleere grammatikalische Phrasen (Tz. 9 c, 9 d, 9 e, 9 g, 9 h, 9 i, 9 j, 9 k, 9 l, 9 m). Diese Umschreibungen und Phrasen sollten nach meiner Ansicht komplett entfallen, da es offensichtlich unnötig seien dürfte einem Berufsträger zu erläutern, daß z. B. eine Konzernabschlußprüfung eine Prüfung eines Konzernabschlusses und -lageberichtes sei (Tz. 9 h).

Ihrer Ansicht nach stehen „kombinierte Abschlüsse“, „Gruppenabschlüsse“ und Ähnliches den Konzernabschlüssen im Sinne der §§ 290 ff. HGB gleich (Tz. 9 g in Verbindung mit Tz. A11), so daß IDW EPS 320 n. F. Anwendung finden soll. Hierzu darf ich darauf hinweisen, daß es sich bei diesen konzernähnlichen Abschlüssen durchgängig um freiwillige Abschlüsse und deren freiwillige Prüfungen handelt. Bei freiwilligen Prüfungen werden deren Inhalt, Umfang und Ablauf allerdings ausschließlich durch den Prüfungsauftrag determiniert, so daß die Anwendung von IDW EPS 320 n. F. per se nicht zwingend ist. Eine verpflichtende Beachtung des Prüfungsstandards ergibt sich nur, soweit der Prüfungsauftrag auf die Erteilung eines Bestätigungsvermerkes zielt. Dies sollte ausdrücklich klargestellt werden.

Für einen der Kernpunkte des IDW EPS 320 n. F. sehe ich die Ausführungen zum Verhältnis zwischen Teilbereichsprüfer und Konzernprüfer in den Abschnitten 6.4.3 und 9. des IDW EPS 320 n. F. an. In diesem Zusammenhang stellen Sie zutreffend insbesondere die weitreichenden, gegenseitigen Informationspflichten und Unterstützungsleistungen heraus. Allerdings erwecken Ihre Aussagen, bspw. in Tz. 36 f., bisweilen den Eindruck einer Weisungsgebundenheit des Teilbereichsprüfers gegenüber dem Konzernprüfungsteam; so wird unter Anderem ausdrücklich von Prüfungsanweisungen an den Teilbereichsprüfer gesprochen. Bei dieser Gelegenheit darf ich darauf hinweisen, daß nicht selten der fragliche Teilbereichsprüfer Jahresabschlußprüfer der Mutter- oder einer Tochtergesellschaft beziehungsweise eines assoziierten Unternehmens seien wird. Als Jahresabschlußprüfer führt er seine Prüfung aber gesetzlich zwingend eigenverantwortlich und weisungsfrei durch; seine Mitwirkungspflichten im Rahmen der Konzernabschlußprüfung sind in § 320 Abs. 3 Satz 2 HGB abschließend geregelt. Hiernach hat er Aufklärungen und Nachweise über seine Prüfungstätigkeit und die Ergebnisse dieser zu erbringen. Er ist nicht verpflichtet, seine Prüfungshandlungen an den Bedürfnissen der Konzernprüfung auszurichten oder gar zusätzliche Prüfungshandlungen vorzunehmen; auch kann er seine Prüfungshandlungen mit Abschluß seiner Prüfung beenden und ist nicht gezwungen im Interesse der Konzernabschlußprüfung nachfolgende berichts- oder bilanzierungspflichtige Ereignisse von Bedeutung aufzuklären. Die von Ihnen dargestellten weitreichenden Kooperationsanforderungen können damit lediglich den Charakter von Empfehlungen zur kollegialen Zusammenarbeit haben. Ich bitte Sie daher die Aussagen in IDW EPS 320 n. F. so zu überarbeiten, daß erkennbar wird, welche Auskünfte und Nachweise ein eigenverantwortlich tätiger Teilbereichsprüfer zu geben verpflichtet ist und welche Unterstützungsleistungen freiwillig, aber wünschenswert sind. Ferner sollte insbesondere ausdrücklich klargestellt werden, daß der Jahresabschlußprüfer der Mutter- oder einer Tochtergesellschaft beziehungsweise eines assoziierten Unternehmens gegenüber dem Konzernprüfungsteam nicht weisungsgebunden ist.

Losgelöst von inhaltlichen Fragestellungen ist mir die neue Form des Standardentwurfes negativ aufgefallen. Abweichend zu früheren Standards erfolgt eine Zweiteilung in zentrale Ausführungen und in Hinweise und Erläuterungen, wie diese auch aus den IFRS/IAS oder den ISA bekannt ist. Durch diese Struktur werden die einzelnen Themenbereiche zerrissen und an verschiedenen Stellen im IDW EPS 320 n. F. verteilt, was die Lesbarkeit des Textes erheblich erschwert; auch die von Ihnen verwendeten Querverweise sind nicht geeignet dieses Problem zu beseitigen. Daneben ist mir auch der Charakter der so genannten Anwendungshinweise und Erläuterungen streckenweise unklar geblieben; insbesondere ist im Einzelfall oft nicht erkennbar, ob es sich bei den jeweiligen Ausführungen um unverbindliche Hilfestellungen und Beispiele oder eben um verbindliche Erklärungen zu den zentralen Ausführungen handelt. Schließlich führen die Anwendungshinweise und Erläuterungen auch zu

einer inakzeptablen Ausweitung des Umfanges des Standardentwurfes. Zur Verbesserung der Anwenderfreundlichkeit wäre es daher wünschenswert, wenn die wesentlichen Aussagen aus den Hinweisen und Erläuterungen in den Hauptteil integriert und im Übrigen gänzlich entfallen würden.

Zusammenfassend muß ich leider feststellen, daß IDW EPS 320 n. F. weder nach seinem Inhalt noch nach seiner Form eine Verbesserung im Vergleich zu IDW PS 320 a. F. darstellt. Sie sollten daher in Erwägung ziehen, von der Neufassung insgesamt Abstand zu nehmen.

Ich darf mich abschließend bei Ihnen für die Möglichkeit zur Stellungnahme und Ihr Interesse bedanken.

Hochachtungsvoll

Jörg Mährig