



Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung (GoA)

WP/StB Udo Weberndörfer

Berlin 24.10.2025

Agenda

- I. Einführende Bemerkungen**
- II. Die deutschen GoA**
- III. Grundlegende Informationen**
- IV. Ausgewählte ISA [DE]**
- V. Literatur & Verweise**



I. Einführende Bemerkungen

I. Einführende Bemerkungen

- I. Warum werden deutsche Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung benötigt ?**
- II. Integrationsmodell**
- III. Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung**
- IV. Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften**

I. Einführende Bemerkungen

Warum werden deutsche Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung benötigt?

■ Gesetzliche Prüfungsgrundsätze?

- §§ 320 und 323 HGB nennen die Pflicht zur sorgfältigen, gewissenhaften und unparteiischen Prüfung
- Die konkrete Durchführung der Abschlussprüfung ist im HGB nicht geregelt

■ Anwendung internationaler Prüfungsstandards in Deutschland

- Die Anwendung der International Standards of Auditing ist mit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) vom 25. Mai 2009 vollzogen worden
- In § 317 Abs. 5 HGB wurde festgelegt, dass bei der Durchführung einer Abschlussprüfung die von der EU-Kommission angenommenen internationalen Prüfungsstandards (ISA) anzuwenden sind
- Die Annahme („Endorsement“) der ISA durch die EU ist derzeit nicht absehbar
- Es existiert also eine gesetzliche Regelungslücke

I. Einführende Bemerkungen

- I. Warum werden deutsche Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung benötigt ?
- II. Integrationsmodell
- III. Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung
- IV. Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

I. Einführende Bemerkungen

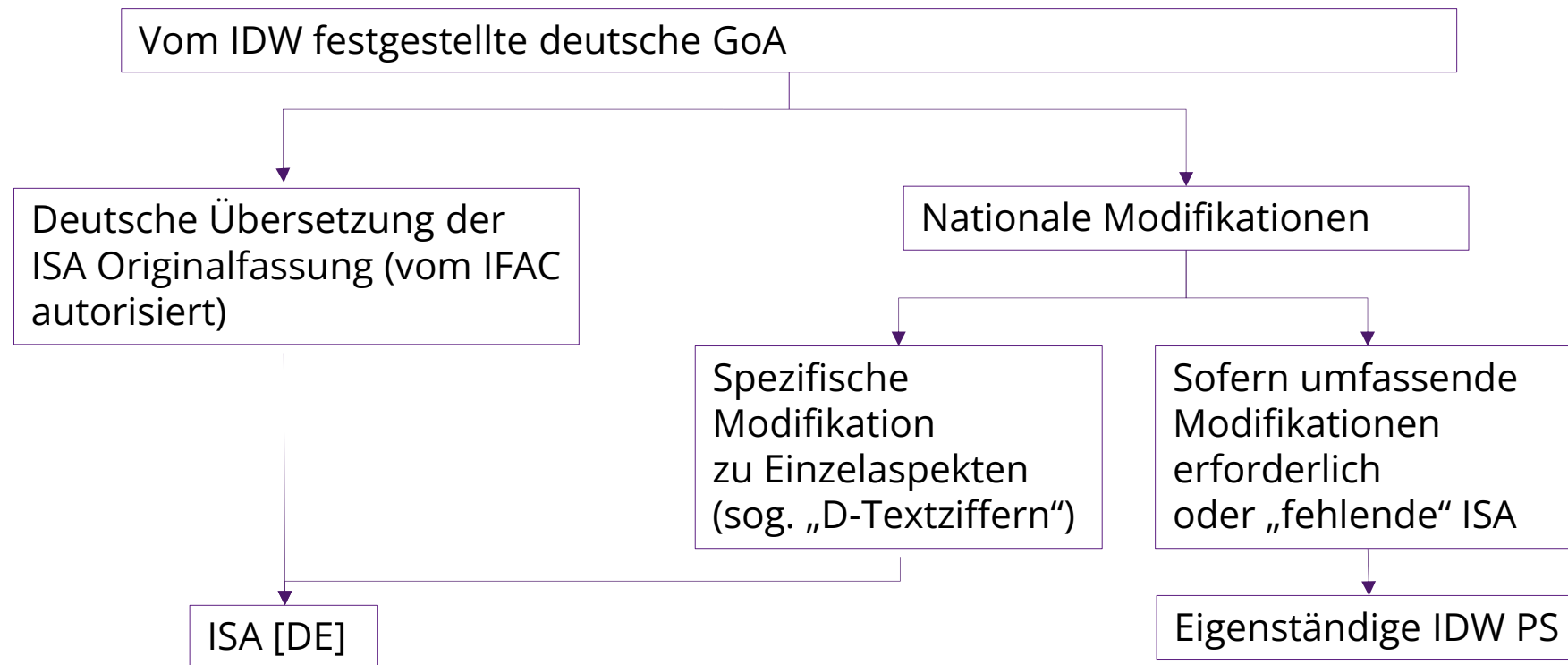
Integrationsmodelle

■ Integrationsmodell

- Die vom IDW festgestellten GoA umfassen nach dem neuen ISA-DE-Modell zum einen vom IAASB herausgegebene und vom IDW übersetzte International Standards on Auditing (ISA), die – ergänzt um die zu beachtenden nationalen Besonderheiten („D-Textziffern“) – unmittelbar vom IDW in Bezug genommen werden (sog. „ISA [DE]“).

I. Einführende Bemerkungen

Integrationsmodell



I. Einführende Bemerkungen

- I. Warum werden deutsche Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung benötigt ?
- II. Integrationsmodell
- III. Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung
- IV. Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

I. Einführende Bemerkungen

Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung

- Die vom IDW festgestellten GoA haben keine rechtliche Verbindlichkeit.
- Das IDW stellt mit den von ihm herausgegebenen Prüfungsstandards GoA und damit die berufsständische Übung zur Durchführung von Abschlussprüfungen fest.
- Dies unterstützt die gewissenhafte Durchführung der Abschlussprüfung (§ 317 Abs. 1 Satz 3 HGB, § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO, § 4 Abs. 1 BS WP/vBP).
- Diese Geltung erlangen die vom IDW festgestellten GoA, weil sie im Berufsstand, bei den geprüften Unternehmen und anderen Stakeholdern ebenso wie in der Rechtsprechung anerkannt sind

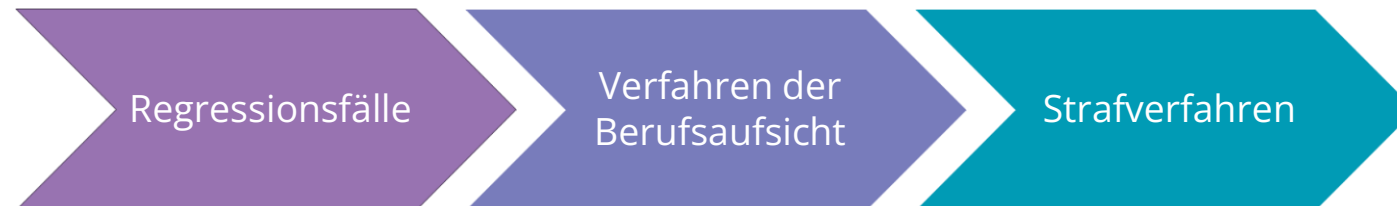
Wichtig:

Werden bei der Durchführung von gesetzl. Abschlussprüfungen die vom IDW festgestellten GoA angewendet und wird daher auf die Anwendung im BV und im PB Bezug genommen, dann sind die GoA bei der Prüfung und Berichterstattung in ihrer Gesamtheit anzuwenden

I. Einführende Bemerkungen

Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung

- IDW-Mitglieder sind satzungsgemäß gehalten, vom IDW veröffentlichte bindende Verlautbarungen zu beachten (ab dem im Standard genannten Erstanwendungszeitpunkt)
- Was passiert bei Nichtbeachtung der GoA?
 - Werden die fachlichen Regeln einschließlich der vom IDW festgestellten GoA von einem Berufsangehörigen im Einzelfall nicht beachtet, ohne dass dafür gewichtige Gründe vorliegen, ist damit zu rechnen, dass eine solche Abweichung von der Berufsauffassung zu seinem Nachteil ausgelegt wird (→ IDW PS 201, Tz. 13 und 29; unter A. TOP 2, Blatt (10) und (14)).
- Beispiele:



I. Einführende Bemerkungen

- I. Warum werden deutsche Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung benötigt ?
- II. Integrationsmodell
- III. Bedeutung der GoA für die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfung
- IV. Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

I. Einführende Bemerkungen

Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

Gibt es in der Prüfungsorganisation Besonderheiten bei der Anwendung der GoA bei der genossenschaftlichen Pflichtprüfung (§ 53 Abs. 2 GenG)?

Grundsatz

Mit dem Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz (APAREG) im Jahr 2016 haben die Prüfverbände durch § 63 c Abs. 2 GenG die Verpflichtung zur Einhaltung der Berufsgrundsätze und die Beachtung der *Prüfungsstandards* explizit in ihre Satzungen aufgenommen.

Ausnahmen

- 1) Besonderheiten des Genossenschaftsgesetzes stehen der Anwendung eines Standards entgegen → Standards werden nicht oder nur eingeschränkt angewendet.
- 2) Die Prüfung geht über die in den GoA geregelte Jahresabschlussprüfung hinaus → Hier greift ergänzend die GdW Richtlinie der Genossenschaftlichen Pflichtprüfung

I. Einführende Bemerkungen

Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

Zu 1) Beispiele für Besonderheiten des Genossenschaftsgesetzes stehen der Anwendung eines Standards entgegen

- § 54 GenG Pflichtprüfung durch den Verband → Beauftragung entfällt (Ausnahme: freiwillige Erweiterung der Prüfung gemäß § 53 Abs. 1 GenG).
- Nur großen Genossenschaften wird ein Bestätigungsvermerk erteilt. Ansonsten tritt an die Stelle des Bestätigungsvermerks das „Zusammengefasste Prüfungsergebnis“.
- Der Prüfungsbericht nimmt zur Prüfung der wirtschaftlichen Lage und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung sowie zur Einhaltung des Förderzwecks Stellung.

I. Einführende Bemerkungen

Besonderheiten bei der Prüfung von Genossenschaften

Zu 2) Die Prüfung geht über die in den GoA geregelte Jahresabschlussprüfung hinaus

- Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse
- Prüfung der Einhaltung des Förderzwecks
- Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung nach § 53 Abs. 1 GenG
- Mit dem Gesetz zum Bürokratieabbau und zur Förderung der Transparenz von Genossenschaften wurde die explizite Nennung der Mitgliederliste in § 53 Abs. 1 GenG gestrichen. Dennoch gehört die Prüfung der Mitgliederliste weiterhin zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung.
- Ergänzende Vorschriften der aufsichtsrechtlichen Prüfung bei Genossenschaften mit Spareinrichtung

II. Die deutschen GoA

II. Die deutschen GoA

Überblick

GOA

Standards zur Prüfungsdurchführung

Vorbereitende
Tätigkeiten

Identifikation und
Beurteilung von
Risiken

Festlegung und
Durchführung von
Prüfungshandlungen

Bildung des
Prüfungsurteils und
Berichterstattung

Standards für
spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Standards der Prüfungsdurchführung

- I. Vorbereitende Tätigkeiten
- II. Identifikation und Beurteilung von Risiken
- III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen
- IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

III. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Standards der Prüfungsdurchführung

- I. Vorbereitende Tätigkeiten
- II. Identifikation und Beurteilung von Risiken
- III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen
- IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

III. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Ziele

III. Standards der Prüfungsdurchführung

I. Vorbereitende Tätigkeiten

II. Identifikation und Beurteilung von Risiken

III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

IV. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

Vorbereitende Tätigkeiten

1. ISA [DE] 210: Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge
2. ISA [DE] 250 (Rev.): Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung
3. IDW PS 201: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (→ unter A. TOP 2)

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Ziele

III. Standards der Prüfungsdurchführung

I. Vorbereitende Tätigkeiten

II. Identifikation und Beurteilung von Risiken

III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

IV. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

Identifikation und Beurteilung von Risiken

1. IDW PS 270 n.F.: Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung
2. ISA [DE] 240: Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
3. ISA [DE] 300: Planung einer Abschlussprüfung
4. ISA [DE] 315 (Rev.): Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
5. ISA [DE] 320: Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
6. ISA [DE] 330: Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken
7. ISA [DE] 450: Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Ziele

III. Standards der Prüfungsdurchführung

I. Vorbereitende Tätigkeiten

II. Identifikation und Beurteilung von Risiken

III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

IV. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

- | |
|---|
| 1. ISA [DE] 220 (Revised) „Qualitätsmanagement bei einer Abschlussprüfung“ |
| 2. ISA [DE] 501: Prüfungsnachweise – Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten |
| 3. ISA [DE] 505: Externe Bestätigungen |
| 4. ISA [DE] 520: Analytische Prüfungshandlungen |
| 5. ISA [DE] 530: Stichprobenprüfungen |
| 6. ISA [DE] 540 (Rev.): Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben |
| 7. ISA [DE] 550: Nahe stehende Personen |
| 8. ISA [DE] 560: Nachträgliche Ereignisse |
| 9. ISA [DE] 580: Schriftliche Erklärungen |

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Ziele

III. Standards der Prüfungsdurchführung

I. Vorbereitende Tätigkeiten

II. Identifikation und Beurteilung von Risiken

III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

IV. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

- | |
|---|
| 1. IDW PS 400 n.F.: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks |
| 2. IDW PS 401: Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk |
| 3. IDW PS 405: Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk |
| 4. IDW PS 406: Hinweise im Bestätigungsvermerk |
| 5. IDW PS 450: n.F.: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten |
| 6. IDW PS 470 n.F.: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen |
| 7. IDW PS 475: Mitteilung von Mängeln in internen Kontrollen an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management |
| 8. ISA [DE] 710: Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse |
| 9. ISA [DE] 720 (Rev.): Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen |

II. Die deutschen GoA

I. Überblick

II. Ziele

III. Standards der Prüfungsdurchführung

I. Vorbereitende Tätigkeiten

II. Identifikation und Beurteilung von Risiken

III. Festlegung und Durchführung von Prüfungshandlungen

IV. Bildung des Prüfungsurteils und Berichterstattung

IV. Standards für spezifischen Zweck

II. Die deutschen GoA

Standards für den Spezifischen Zweck

1. ISA [DE] 402: Überlegungen bei der Prüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen
2. ISA [DE] 510: Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
3. ISA [DE] 600: Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen
4. ISA [DE] 610 (Revised): Nutzung der Tätigkeit interner Revisoren
5. ISA [DE] 620: Nutzung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Abschlussprüfers
6. IDW PS 208: Zur Durchführung von Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit)
7. IDW PS 340: Die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems
8. IDW PS 345: Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Abschlussprüfung
9. IDW PS 350 n.F.: Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung



III. Grundlegende Informationen

III. Grundlegende Informationen

Sind alle in den GoA genannten Prüfungsstandards bei jeder Abschlussprüfung relevant?

- → Nein. Einige der Standards sind nur dann relevant, wenn besondere Umstände vorliegen (z.B. ISA [DE] 610 zur Internen Revision)

III. Grundlegende Informationen

- Die ISA sind wie folgt aufgebaut:
 - Einleitung mit Anwendungsbereich und erstmaligem Anwendungszeitpunkt
 - Ziel des Abschlussprüfers bei der Anwendung
 - Definitionen
 - Anforderungen
 - Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen und Anlagen
- Es wird zwischen Anforderungen und Anwendungshinweisen unterschieden
- Anforderungen sind, sofern relevant, stets einzuhalten
- Anwendungshinweise haben nur erläuternden Charakter bzw. nennen Beispiele, wie die Anforderungen in der Praxis umgesetzt werden können

III. Grundlegende Informationen

Wo ist die praktische Anwendung des ISA [DE] beschrieben?

- ISA [DE] 200 enthält einen umfassenden Abschnitt, in dem praktische Anwendungsfragen wie die Relevanz einzelner Standards oder bspw. die Bedeutung von Anforderungen und Anwendungshinweisen erörtert werden (vgl. insb. Tz. 18 bis 24). Die in diesem Abschnitt folgenden Fragen und Antworten gehen vertieft auf diese Anwendungsfragen.

Überblick über die aktuell gültigen GoA

- Anlage D.1 zum ISA [DE] 200

IV.

Ausgewählte ISA [DE]

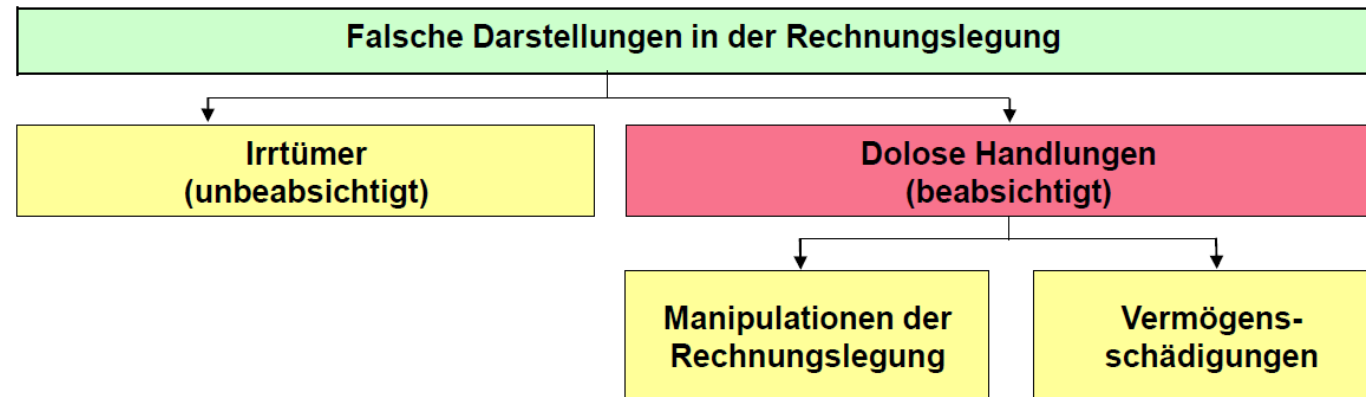
IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen**
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung**
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen**
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung**
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise**
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen**
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen**
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben**
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen**
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen**
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen**
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse**

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 240 Berücksichtigung von Risiken und Verstößen

Aktuell: ISA [DE] 240



Definition der dolosen Handlung (ISA [DE] 240, Tz. 12)

Eine absichtliche Handlung einer oder mehrerer Personen aus dem Kreis des Managements, der für die Überwachung Verantwortlichen, der Mitarbeiter oder Dritter, wobei durch Täuschung ein ungerechtfertigter oder rechtswidriger Vorteil erlangt werden soll (z.B. bandenmäßiger Betrug bei Wirecard)

Reaktion/Lösungsvorschlag: Anpassung der Prüfungssoftware und der Dokumentation an die neuen Begrifflichkeiten

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Warum ist Planung überhaupt nötig?

- Eine adäquate Planung bringt für die Abschlussprüfung mehrere Vorteile mit sich:
 - Unterstützung des AP, damit wichtigen Prüfungsbereichen angemessene Aufmerksamkeit gewidmet wird
 - Unterstützung des AP, damit mögliche Probleme rechtzeitig identifiziert und gelöst werden können
 - Unterstützung des AP, damit der Prüfungsauftrag ordnungsgemäß organisiert und geleitet wird, so dass er wirksam und wirtschaftlich durchgeführt werden kann
 - Unterstützung bei der Auswahl von Mitgliedern des Prüfungsteams mit angemessenen Fähigkeiten und Kompetenz, um auf erwartete Risiken zu reagieren und bei der richtigen Zuordnung von Tätigkeiten an diese
 - Erleichterung der Anleitung und Überwachung der Mitglieder des Prüfungsteams sowie Durchsicht ihrer Tätigkeiten

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Anwendungsbereich:

ISA 300 (DE) behandelt die

Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers zur **Planung** einer Abschlussprüfung und ist im Kontext von Folgeprüfungen formuliert.

Überlegungen zu Erstprüfungen werden separat behandelt.

Anwendungszeitpunkt (in D):

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.

Vorzeitige Anwendung möglich wenn Dokumentation in Auftragsdokumentation bzw. an zentraler Stelle in der WP-Praxis

Ziel des Abschlussprüfers ist es, die Prüfung so zu planen, dass sie wirksam durchgeführt wird.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Bestandteile einer Planung:



Planung als **fortwährender und iterativer Prozess**, der häufig kurz nach Beendigung der vorherigen Prüfung beginnt und bis zur Beendigung der laufenden Abschlussprüfung andauert.

Planung als **zeitliche Abfolge bestimmter Aktivitäten und Prüfungshandlungen**, die abgeschlossen werden müssen, bevor weitere Prüfungshandlungen durchgeführt werden können.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Art und Umfang von Planungsaktivitäten hängen ab von:

Größe und Komplexität der Einheit

Bisherige Erfahrung
von Mitgliedern des Prüfungsteams in
Schlüsselfunktionen mit der Einheit

Veränderte Umstände, die während der
Abschlussprüfung eintreten

Die Entwicklung der **Prüfungsstrategie** und des detaillierten **Prüfungsprogramms** sind nicht notwendigerweise separate, aufeinander folgende Prozesse, vielmehr sind sie **eng miteinander verbunden**, da **Änderungen an dem einen Folgeänderungen an dem anderen** nach sich ziehen können.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

- Der für den Auftrag **Verantwortliche** und **andere Mitglieder des Prüfungsteams** mit Schlüsselfunktionen müssen **in die Planung der Prüfung eingebunden** werden.
- Hierzu gehören auch die **Planung der Diskussion** im Prüfungsteam und die Teilnahme daran, insbesondere bzgl. Anfälligkeit der Einheit für wesentliche falsche Darstellungen im Abschluss sowie für wesentliche falsche Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen (ISA 315 und ISA 240).
- **Hintergrund** für Einbindung der Mitglieder des Prüfungsteams:
 - **Nutzung** von deren **Erfahrungen** und **Erkenntnissen**
 - Verbesserung der **Wirksamkeit** und **Wirtschaftlichkeit** des Planungsprozesses

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

- Prüfungshandlungen im Hinblick auf die Fortführung der Mandantenbeziehung und des konkreten Auftrags
 - **Liegt ein Auftrag vor?**
- Beurteilung der Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich der Unabhängigkeit
 - **Ist die Unabhängigkeit aller Mitglieder des Prüfungsteams gegeben?**
- Verständigung über die Auftragsbedingungen
 - **Sind die Auftragsbedingungen vom Mandanten unterschrieben?**

Hintergrund: frühzeitige **Identifikation** und **Beurteilung** von **Ereignissen** und **Umständen**, die sich **nachteilig** auf die Möglichkeit des Abschlussprüfers auswirken können, den **Prüfungsauftrag zu planen** und **durchzuführen**.

Entsprechende Audicon Datei: 439. Auftragsbezogene Unabhängigkeitserklärung

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Zweck der Prüfungsstrategie	Inhalt der Prüfungsstrategie
<ul style="list-style-type: none">■ Festlegung von:<ul style="list-style-type: none">■ Art und Umfang■ Zeitliche Einteilung■ Ausrichtung der Prüfung■ Leitfaden für das Prüfungsprogramm➔ Ressourcenplanung (Umfang, wann, wie)	<ul style="list-style-type: none">■ Identifizierung der Merkmale des Auftrages, wodurch dessen Umfang definiert wird■ Ermittlung der Berichterstattungsziele des Auftrags zur Planung der zeitlichen Einteilung und der Art der Kommunikation■ Berücksichtigung der Faktoren, die für die Ausrichtung der Arbeit des Prüfungsteams bedeutsam sind■ Berücksichtigung der Ergebnisse der vorbereitenden Maßnahmen■ Ermittlung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der notwendigen Ressourcen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Überlegungen bei der Entwicklung der Prüfungsstrategie	
Merkmale des Auftrags	<ul style="list-style-type: none">■ Branchenspezifische Berichterstattungserfordernisse■ Art der zu prüfenden Geschäftssegmente■ Auswirkungen der IT auf die Prüfungshandlungen
Berichterstattungsziele, Zeitliche Einteilung der Prüfung und Art der Kommunikation	<ul style="list-style-type: none">■ Organisation von Besprechungen mit dem Management bzgl. Art, zeitlicher Einteilung, Umfang der Prüfungsarbeiten und Terminierung der zu erstattenden Berichte
Bedeutsame Faktoren, vorbereitende Maßnahmen und im Rahmen anderer Aufträge gewonnene Kenntnisse	<ul style="list-style-type: none">■ Festlegung der Wesentlichkeit■ Vorläufige Identifizierung von Prüfungsbereichen, in denen höhere Risiken wesentlicher falscher Darstellungen bestehen können■ Auswirkung des beurteilten Risikos wesentlicher falscher Darstellungen auf den Gesamtabschluss■ Bedeutsame geschäftliche Entwicklungen mit Auswirkungen auf die Einheit (inkl. IT, Personalwechsel in Schlüsselpositionen etc.)
Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Ressourcen	<ul style="list-style-type: none">■ Auswahl des Prüfungsteams inkl. Zuordnung von Prüfungsarbeiten zu den Teammitgliedern■ Budgetierung des Auftrags

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Entsprechende Audicon Dateien:

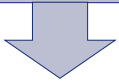
- MEMO.PA 5: Prüfungsstrategie
- FSA. Prüffelder (CORE)
- 436. RET Weitere Prüfungsschwerpunkte
- 450. RET Zeit- und Mitarbeiterplanung

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

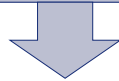
- Das Prüfungsprogramm ist detaillierter als die Prüfungsstrategie, weil es Art, zeitliche **Einteilung** und **Umfang** der von den Mitgliedern des Prüfungsteams durchzuführenden **Prüfungshandlungen** enthält.
- **Inhalt des Prüfungsprogramms:**

Art, zeitliche Einteilung und Umfang der geplanten Prüfungshandlungen zur **Risikobeurteilung** (ISA 315)



Planung in frühem Stadium des Prüfungsprozesses, da deren Ergebnis die Planung weiterer Prüfungshandlungen bestimmt

Art, zeitliche Einteilung und Umfang der geplanten **weiteren** Prüfungshandlungen **auf Aussageebene** (ISA 330)



Planung hängt vom Ergebnis der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung ab

Andere geplante Prüfungshandlungen, die durchgeführt werden müssen, damit die Prüfung **den ISA entspricht**

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Prüfungsstrategie und **Prüfungsplanung** sind im Laufe der Prüfung **bei Bedarf** zu **aktualisieren** und zu **ändern**:

- Bei
 - unerwarteten Ereignissen,
 - veränderten Gegebenheiten
 - oder aufgrund von erlangten Prüfungsnachweisen
- wenn Informationen bekannt werden, die erheblich von denjenigen abweichen, die dem AP zum Zeitpunkt der Planung der Prüfungshandlungen zur Verfügung standen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Durch den AP muss geplant werden:

- Art,
- zeitliche Einteilung und
- Umfang der Anleitung und Überwachung der Mitglieder des Prüfungsteams sowie
- die Durchsicht ihrer Arbeit.

Bei besonders komplexen oder ungewöhnlichen Sachverhalten kann die **Einholung von rechtlichem Rat** sinnvoll sein.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Abstimmung der Planung mit dem mandatsverantwortlichen WP:

1. Prüfungsleiter kontaktiert WP per Mail, dass Planungsprozess abgeschlossen ist und **Planungsdokumente abgenommen werden** können (mitunterzeichnender WP wegen Unabhängigkeit mit in CC setzen)
2. WP zeichnet entsprechende Dokumente in **Audicon** ab und teilt PL mit, dass Planung abgenommen ist
3. Vor der Schlussbesprechung: erneuten Kontakt des PL mit dem WP, um materielle Punkte mit bedeutsamen Risiken und Ergebnisse der Prüfung der Prüfungsschwerpunkte zu besprechen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Dokumente, die zur Genehmigung der Prüfungsplanung zur Verfügung stehen müssen:

- PMSD Überblick Prüfung für den auftragsverantwortlichen Wirtschaftsprüfer
- 520E Übersicht Risiken
- 524.RET Analytische Durchsicht Bilanz/ GuV
- 420. Wesentlichkeit
- AOCR Audit Optimiser Bericht
- FSA. Prüffelder (CORE)
- 500.RET Bestätigungen Dritter
- DA.VDW Dauerakte – Hinweise für Folgeprüfungen (Schwerpunkte)
- 439. Auftragsbezogene Unabhängigkeitserklärung

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Prüfungsstrategie	Prüfungsprogramm
<ul style="list-style-type: none">■ Aufzeichnung der besonders wichtigen Entscheidungen zu Art und Umfang sowie zeitlicher Einteilung und Durchführung der Prüfung, die für notwendig erachtet werden, um die Prüfung ordnungsgemäß planen und dem Prüfungsteam bedeutsame Sachverhalte mitteilen zu können.■ Die Prüfungsstrategie kann in Form eines Memorandums zusammengefasst werden, das diese besonders wichtigen Entscheidungen enthält.	<ul style="list-style-type: none">■ Aufzeichnung der ordnungsgemäßen Planung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung sowie von weiteren Prüfungshandlungen auf Aussageebene als Reaktion auf die beurteilten Risiken.■ Der AP kann standardisierte Prüfungsprogramme oder Prüfungsschecklisten nutzen, die nach Bedarf auf die Umstände des jeweiligen Auftrages zugeschnitten werden.
<p>Audicon: MEMO PA 3 Frage 19 (Dokumentation der Besprechungen im Prüfungsteam) mit Referenz auf 436-1 (CORE): Handlungsschritte im Prüfungsteam</p>	

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Änderungen von Prüfungsstrategie und Prüfungsprogramm

- Die **Aufzeichnung** von bedeutsamen Änderungen **liefert Erklärungen**
 - warum die bedeutsamen Änderungen vorgenommen wurden sowie
 - welche Prüfungsstrategie und welches Prüfungsprogramm für die Prüfung schließlich übernommen wurden und
 - **spiegelt die angemessene Reaktion** auf die während der Prüfung eintretenden bedeutsamen Änderungen **wider**.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

Audicon:

- Mit der Funktion „**Meilensteine**“ können unterschiedliche Versionsstände einzelner Dokumente festgehalten werden.
- Nach Abschluss und Freigabe der Planung für die wesentlichen Planungsdokumente sollten „Meilensteine“ angelegt werden.
- Den „Meilensteinen“ ist ein Kommentar hinzuzufügen (z.B. Änderung der Risikobeurteilung, Planung genehmigt etc.).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

- **Vor Beginn** einer **Erstprüfung** müssen die **folgenden Maßnahmen** durchgeführt werden:
 - Durchführung der nach [IDW QS 1 bzw.] ISA 220 erforderlichen Maßnahmen beim Eingehen der Mandantenbeziehung und bei der Annahme des konkreten Prüfungsauftrages
 - Kommunikation mit dem vorherigen AP, wenn ein Wechsel des AP stattgefunden hat
- Bei einer Erstprüfung müssen möglicherweise die **Planungsaktivitäten ausgeweitet** werden, da keine Erfahrungen mit der Einheit vorliegen, die bei der Planung von Folgeprüfungen berücksichtigt werden. **Zweck und Ziel der Prüfungsplanung sind jedoch gleich**, unabhängig davon, ob es sich um eine Erstprüfung oder um eine Folgeprüfung handelt.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung

- Folgende **zusätzliche Punkte** können bei der Entwicklung von Prüfungsstrategie und Prüfungsprogramm zu berücksichtigen sein:
 - Mit dem vorherigen AP zu treffende Vereinbarungen
 - Erhebliche Sachverhalte, die im Zusammenhang mit der erstmaligen Bestellung zum AP mit dem Management erörtert wurden
 - Notwendige Prüfungshandlungen, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise im Hinblick auf Eröffnungssalden zu erhalten
 - Sonstige Verfahren, die das Qualitätssicherungssystem der Praxis bei Erstprüfungen verlangt
- **Kommunikation** mit dem vorherigen AP:
 - Bei der Kommunikation mit dem bisherigen AP sind die Anforderungen des § 42 BS WP/vBP relevant.
 - Bei Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB (sog. „PIE“) ist zudem Artikel 18 der EU-Abschlussprüferverordnung einschlägig.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Im Rahmen der Abschlussprüfung muss das **Prüfungsrisiko** (Risiko der Abgabe eines positiven Prüfungsurteils ungeachtet vorhandener Fehler in der Rechnungslegung) auf ein **akzeptables Maß** reduziert werden (ISA [DE] 330.25).

materielle Auswirkungen der ISA:

Folgende grundlegenden Überlegungen für die Identifizierung und Beurteilung inhärenter Risiken sind zu beachten:

- Gesonderte Beurteilung von IR und KR
- Klarstellung, wie ein (Mindest-)Verständnis IKS erlangt wird
- Anwendung inhärenter Risikofaktoren

„Für identifizierte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene hat der Prüfer das IR durch eine Beurteilung der Wahrscheinlichkeit und des Ausmaßes der falschen Darstellungen zu beurteilen. Hierzu hat der Prüfer in Betracht zu ziehen, wie und in welchem Maße inhärente Risikofaktoren die Anfälligkeit relevanter Aussagen für falsche Darstellungen beeinflussen.“ (ISA [DE] 315.31(a))

- Konzept des Spektrums inhärenter Risiken

Die Identifizierung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen erfolgt auf der Grundlage der vom Prüfer vorgenommenen vorläufigen Würdigung falscher Darstellungen, die eine reelle Möglichkeit haben, sowohl aufzutreten als auch – falls sie auftreten – wesentlich zu sein.

Die Lage innerhalb des Spektrums folgt aus der Kombination aus Wahrscheinlichkeit und Größe möglicher Fehler.



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Fehlerrisiken (Risiken wesentlicher falscher Darstellungen) können **klassifiziert** werden (F&A zu ISA [DE] 315 rev.) in folgende Risikoarten:

- bedeutsames Risiko vorliegt (ISA [DE] 315.27 rev.)
- Risiko auf Aussage- oder Abschlussebene (ISA [DE] 315.25 rev.)

Fehlerrisiken sind zu **beurteilen** (ISA [DE] 315.25 rev., F&A zu ISA [DE] 315 rev.):

- Handelt es sich um ein Risiko auf Abschlussebene, d.h. kann das Risiko den Abschluss als Ganzes betreffen und sich damit auf eine Vielzahl von Aussagen auswirken?
- Handelt es sich um ein Risiko auf Aussageebene, d.h. es ist die Fehlermöglichkeit auf Ebene der einzelnen Aussagen einzuschätzen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf **Abschlussebene**

- beziehen sich auf den Abschluss im Ganzen und betreffen i.d.R. viele Aussagen
- werden durch qualitative Umstände verursacht, die eine ganze Reihe von Abschlussposten betreffen
 - Beispiele für qualitative Umstände (F&A zu ISA [DE] 315 rev.): Management override, zweifelhafte Unternehmensfortführung, mangelnde Managementkompetenz, Umstrukturierungen, mangelhaftes Kontrollumfeld...
- Reaktion der Abschlussprüfung (ISA [DE] 330.5 und A1): Einsatz von Spezialisten, kritische Grundhaltung, ausreichende Prüfungszeit, Ausdehnung von und Ersatz Analytics durch Einzelfallprüfungshandlungen, auftragsbegleitende Qualitätssicherung, Überraschungsmoment

Hinweis: können Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageeben vergrößern

Hinweis: IT-Risiken gehören immer zu den allgemeinen Geschäftsrisiken auf Abschlussebene

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Beispielhafte Risiken auf Abschlussebene

Risiken	typische Risiken (bestands- verwaltende WU)	Prüffeld(er) - neu	Inhärente Risikofaktoren	Risiko auf Abschluss- ebene	Aussageebene				
					V	E	G	B	D
Änderungen bei gesetzlichen Vorgaben (z.B. Rechnungslegungsvorschriften)		Risiken auf Abschlussebene	Änderung	X					
ungewöhnliche Geschäfte von größerem Umfang		Risiken auf Abschlussebene	Komplexität	X					
Hinweise auf dolose Handlungen		Risiken auf Abschlussebene	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen	X					
Management Override		Risiken auf Abschlussebene	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen	X					
Einflussnahme von nahestehenden Personen (einschl. Marktunübliche/Ungewöhnliche Transaktionen)		Risiken auf Abschlussebene (Konkrete Sachverhalte im jeweiligen Prüffeld)	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen	X					
Vollständigkeit auf Abschlussebene	x	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X	X				
Existenz auf Abschlussebene	x	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X		X			
Genauigkeit auf Abschlussebene	x	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X			X		
Beeinträchtigung oder Gefährdung der Zahlungsfähigkeit (Going Concern)		Risiken auf Abschlussebene (Konkrete Sachverhalte im jeweiligen Prüffeld)	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen	X				X	X
Daten sind nicht verfügbar bzw. vollständiger Datenverlust	X	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X					
Datenintegrität nicht gegeben (Datenmanipulation)	X	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X					
Verarbeitung der Daten ist nicht richtig (laufender Betrieb, Updates)	X	Risiken auf Abschlussebene	Sonstige	X					

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf **Aussageebene**

- betreffen i.d.R. nur ein Prüffeld und beziehen sich dabei auf die Fehlermöglichkeit einzelner Aussagen
- Reaktion der Abschlussprüfung (ISA [DE] 330.6 und A4): ausreichende und geeignete aussagebezogene Prüfungshandlungen sowie Funktionsprüfungen

Hinweis: AuditTemplate Aussagen: Vollständigkeit, Existenz, Genauigkeit, Bewertung, Darstellung

Hinweis: Risiken können auch mehreren Prüffeldern zugeordnet werden, z.B. Abgrenzung nachträgliche Herstellungskosten und Instandhaltung

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Beispielhafte Risiken auf Aussageebene

Risiken	typische Risiken (bestands- verwaltende WU)	Prüffeld(er) - neu	Inhärente Risikofaktoren	Risiko auf Abschluss- ebene	Aussageebene				
					V	E	G	B	D
Falsche Umsatzrealisation bei Grundstücksverkäufen aus dem Anlagevermögen		Immobilienvermögen, Umsatzerlöse aus dem Verkauf von Grundstücken, Sonstige betriebliche Erträge	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Falsche Umsatzrealisation bei Grundstücksverkäufen aus dem Umlaufvermögen		Verkaufsgrundstücke, Umsatzerlöse aus dem Verkauf von Grundstücken, Bestandsveränderungen	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Falsche Umsatzrealisation aus Verwaltungsbetreuungstätigkeit		Forderungen, Umsatzerlöse aus der Betreuungstätigkeit	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Falsche Umsatzrealisation aus Baubetreuungstätigkeit		Forderungen, Umsatzerlöse aus der Betreuungstätigkeit	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Falsche Umsatzrealisation aus Vermietung	x	Forderungen, Passiver Rechnungsabgrenzungsposten, Umsatzerlöse aus der Hausbewirtschaftung - Mieten	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Falsche Umsatzrealisation Betriebskosten (nur umlagefähige BK werden umgelegt)	x	Umsatzerlöse aus der Hausbewirtschaftung - Betriebskosten	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Marktunübliche/Ungewöhnliche Transaktionen mit nahestehenden Personen		entsprechendes Prüffeld	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
Marktunübliche/Ungewöhnliche Transaktionen mit Tochtergesellschaften/Beteiligungen/Gesellschafter		Forderungen Verbundbereich, Verbindlichkeiten Verbundbereich	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X	X	X
in falscher Höhe ausgewiesene, fehlende oder nicht existente Bankbestände	x	Liquide Mittel	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		
in falscher Höhe ausgewiesene, fehlende oder nicht existente Darlehensbestände und korrespondierende Zinsaufwendungen	x	Kreditverbindlichkeiten, Aufwendungen Beteiligungs-/Finanzergebnis	Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen		X	X	X		

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Grundlage der Risikoidentifizierung und -beurteilung sind die Ergebnisse aus den Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung. Diese sind insbesondere dokumentiert in:

- Gespräche mit Vorstand und Aufsichtsrat
- Durchsicht wichtiger Dokumente sowie Verträge und Protokolle, Auswertung Bestätigungen Dritter, 524.RET und ggf. weitere analytische Prüfungshandlungen, ...
- weitere Prüfungshandlungen in MEMO.PA3 und MEMO.PA4
- IT-Prüfung

Inhärentes Risiko	Kontrollrisiko	Fehlerrisiko
Inhärentes Risiko		
Mittel	Hoch	Mittel

Anschließend: Analyse der Informationen und Erfassung der Risiken im Risikodialog

- Hinweis: Es kann keine Prüfung ohne Risiken geben. Bei jeder Prüfung sind Risikodialog zu erfassen.

Relevante Aussagen	Risiko-Ref.
VEGB	
	★ 2
V	★ 1
E	
G	★ 1
B	★ 2

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Für die Erfassung von Risiken sowie Bearbeiten von Risikoübersichten siehe Themen 3a) bis c)

Fehlerrisiken auf...

Unternehmensebene

Allgemeine
Geschäftsrisiken
(Abschluss-ebene)

Dolose
Handlungen

Prüffeldebene

V = Vollständigkeit
E = Existenz / Eintritt
G = Genauigkeit
B = Bewertung
D = Darstellung
(Aussageebene)

Kategorien auf Unternehmensebene

- ☐ Allgemeine Geschäftsrisiken (auf Abschlussebene)
- ☐ Dolose Handlungen

Prüffelder

Wesentlich

- ☐ Grundstücke und Bautätigkeit im Anlag...
- ☐ Hausbewirtschaftung Mieten

V	E	G	B	D
V	E	G	B	D

IV. Ausgewählte ISA [DE]

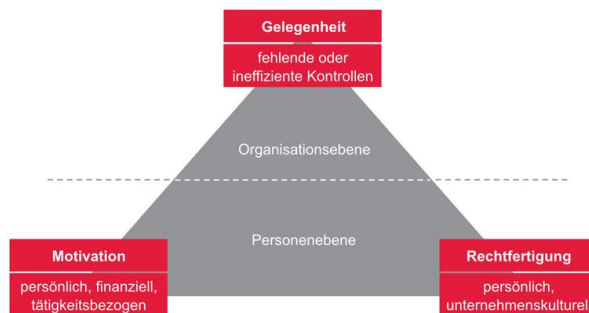
ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Sonderfälle: Berücksichtigung von Risiken von Verstößen

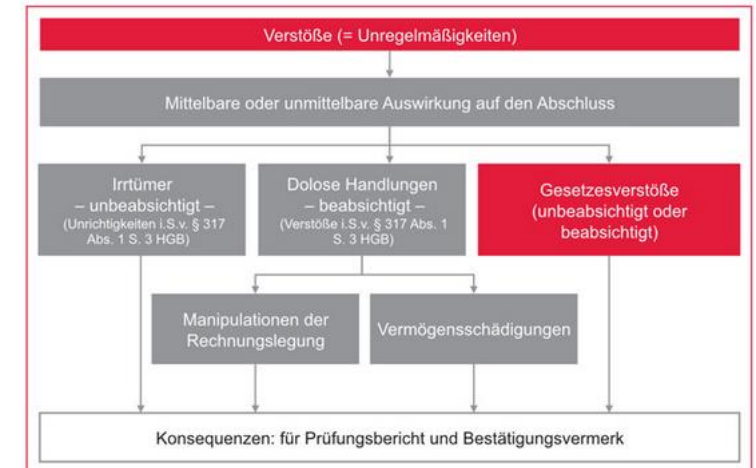
Verstöße können sich auf falsche Darstellungen in der Rechnungslegung oder auf Gesetze und andere Rechtsvorschriften beziehen, die sich unmittelbar oder mittelbar auf den Abschluss auswirken. Sie lassen sich wie folgt einteilen:

Fasche Darstellungen im Abschluss können auf Irrtümern oder **dolosen Handlungen** basieren (ISA [DE] 240.2).

Manipulationen gehen häufig **Management override** einher (ISA [DE] 240.A4).



ISA [DE] 240 Anlage 1



WP Handbuch, Kapitel L, Abb. 12

Reaktion der Abschlussprüfung auf Risiken von Verstößen

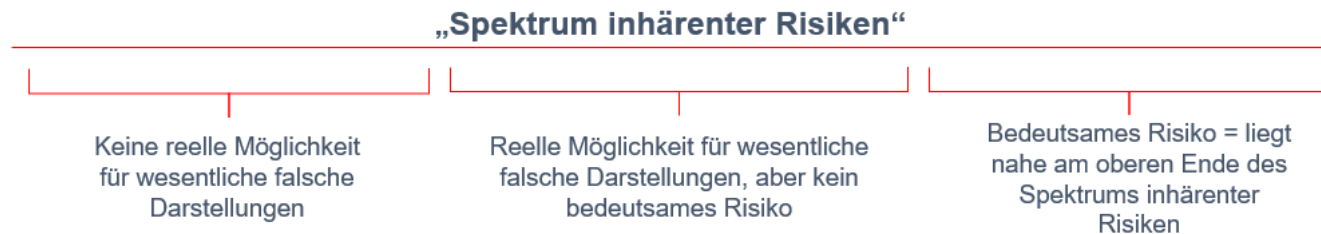
- Erörterung im Prüfungsteam und kritische Grundhaltung
- Befragung von gesetzlichen Vertretern oder anderen geeigneten Personen, Befragung Überwachungsorgan
- Beurteilung der Risiken von Verstößen, Hinterfragen von ungewöhnlichen Informationen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risikoart: bedeutsame Risiken (IDW, WP Handbuch, Kapitel L, Rn. 438-444)

- Bedeutsame Risiken sind identifizierte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen für die – aufgrund des Ausmaßes, in dem sich die inhärenten Risikofaktoren auf die Kombination aus der Wahrscheinlichkeit des Eintritts einer falschen Darstellung und dem Ausmaß der potenziellen falschen Darstellung, sofern diese eintritt, auswirken – die Beurteilung des inhärenten Risikos nahe am oberen Ende des Spektrums inhärenter Risiken liegt. Bei der Feststellung, wo im Spektrum inhärenter Risiken (d.h. der Bandbreite) das inhärente Risiko beurteilt wird, nutzt der Prüfer die Bedeutsamkeit der Kombination aus Wahrscheinlichkeit und Ausmaß einer möglichen falschen Darstellung.



- Bedeutsame Risiken können auch vorliegen, wenn diese in Übereinstimmung mit den Anforderungen anderer ISA [DE] als bedeutsames Risiko zu behandeln sind (ISA [DE] 315.12 rev.)
- Bei der Beurteilung des inhärenten Risikos übt der Prüfer letztlich pflichtgemäßes Ermessen aus
- **Hinweis:** Sie sind gesondert zu erfassen
- **Hinweis:** bei bedeutsamen Risiken muss IKS Validierung erfolgen (ISA [DE] 315.26 rev.)
- **Hinweis:** erforderliche Kommunikation von bedeutsamen Risiken mit den für die Überwachung Verantwortlichen (ISA 260.15 rev.)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Umstände, die auf ein bedeutsames Risiko **hindeuten**:

- Informationen zu vorgenommenen dolosen Handlungen
- aktuelle, bedeutsame wirtschaftliche, rechnungslegungsbezogene oder andere Entwicklungen, die der besonderen Aufmerksamkeit des Prüfers bedürfen
- Komplexität von Geschäftsvorfällen
- Transaktionen mit nahestehenden Personen
- Maß an Subjektivität bei der Ausnutzung von Ermessensspielräumen

In folgenden Fällen wird **stets** ein bedeutsames Risiko unterstellt (F&A zu ISA [DE] 315 rev. 5.16.):

- Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen
- Möglichkeit, dass das Management Kontrollen außer Kraft setzt (Management override)
- Bedeutsame Transaktionen mit nahestehenden Personen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit liegen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Umsatzrealisierung als bedeutsames Risiko (ISA [DE] 240.27, F&A zu ISA [DE] 315 rev.)

Der Prüfer **muss** davon ausgehen, dass bei der Erlöserfassung (Umsatzrealisierung) allgemein ein Risiko doloser Handlungen und damit ein **bedeutsames Risiko** besteht. Er muss daher beurteilen, welche Erlösarten, erlösrelevante Geschäftsvorfälle oder Aussagen solche Risiken zur Folge haben.

Allerdings ist es im **Einzelfall** möglich, dass er unter Würdigung der Umstände zu dem Schluss gelangt, dass ausnahmsweise kein bedeutsames Risiko vorliegt. In diesem Fall, muss er die Gründe für diese **Schlussfolgerung in die Dokumentation** mit aufnehmen.

Mögliche Arten von Umsatzerlöse bei Wohnungsunternehmen:

- aus Vermietung (eigener Bestand)
- aus Betreuung (Wohnungseigentumsgemeinschaften, Geschäftsbesorgung für Dritte)
- aus dem Verkauf von Beständen des Umlaufvermögens (Bauträgergeschäft)
- aus anderen Lieferungen und Leistungen (z. B. Hausmeisterleistungen für Dritte)

Hinweis: Mögliche Umsatzerlöse bei Nicht-Wohnungsunternehmen (z.B. Servicegesellschaften)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Anschließend: Analyse der Informationen und Erfassung der bedeutsamen Risiken im Risikodialog

Indikatoren für bedeutsames Risiko

- ☐ Bedeutsame Anzahl von Geschäftsvorfällen mit nahestehenden Personen
- ☐ Bedeutsame wirtschaftliche, buchhalterische oder andere Entwicklung
- ☐ Dolose Handlungen
- ☐ Komplexe Transaktion
- ☐ Sonstige
- ☐ Subjektive Einschätzung der Finanzinformation bzw. hohe Schätzunsicherheit
- ☐ Transaktionen außerhalb des normalen Geschäftsablaufs
- ☐ Transaktionen außerhalb des normalen Geschäftsablaufs oder ungewöhnliche Transaktionen

Hinweis: Mehrfachauswahlen sind möglich

Hinweis: bedeutsame Risiken im FSA mit *

Relevante Aussagen	Risiko-Ref.
E	★ 2
G	★ 2

(J-1) Name des neuen Risikos *

< >

Kontrolle

Zuordnung bearbeiten

Berichtspflichtiges Element

Zuordnung bearbeiten

<<

Risikoidentifizierung

Name des neuen Risikos J-1

Beschreibung des neuen Risikos

Mögliche Auswirkungen

Quelle/Referenz

Prüffelder

Betroffene Prozesse

Einheiten

Beurteilung

Inhärente Risikofaktoren

Kategorien inhärenter Risikofaktoren

Beschreibung inhärenter Risikofaktoren

Indikator für bedeutsames Risiko

Aussagebezogene Prüfungshandlungen

nicht ausreichend

Eintrittswahrscheinlichkeit

Finanzielle Auswirkungen

Inhärentes Risiko

Kontrollrisiko

Fehlerrisiko

Bedeutsames Risiko

Jahreswechsel

Bedanken auf bearbeitete Risiken

OK

Übernehmen

Abbrechen

Hilfe

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Für das Bearbeiten von Risikoübersichten siehe Themen 3a bis 3c) und 3e) **mit folgenden Besonderheiten i.d.R.**
Risikobeurteilung:

Beurteilung

Inhärente Risikofaktoren

Kategorien inhärenter Risikofaktoren

Beschreibung inhärenter Risikofaktoren

Inhärente Risikofaktoren

- ☐ Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund der Einseitigkeit des Managements
- ☐ Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund von Risikofaktoren für dolose Handlungen
- ☐ Komplexität
- ☐ Sonstige
- ☐ Subjektivität
- ☐ Unsicherheit
- ☐ Änderung

Kategorien inhärenter Risikofaktoren

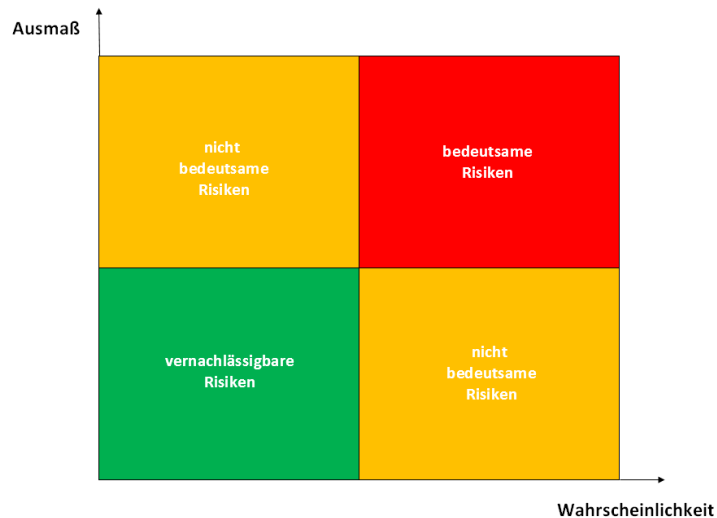
- ☐ Behördlich
- ☐ Berichterstattung
- ☐ Branchenmodell
- ☐ Geografie
- ☐ Geschäftsmodell
- ☐ IT
- ☒ Kapital
- ☐ Kundenverlust
- ☐ Maßgebendes Regelwerk der Rechnungslegung
- ☐ Märkte
- ☐ Organisation der Einheit
- ☐ Personalkompetenz
- ☐ Transaktionen
- ☐ Wirtschaftslage

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risikobeurteilung:

Eintrittswahrscheinlichkeit	<i>hoch</i>
Finanzielle Auswirkungen	<i>hoch</i>



Begrifflichkeiten (F&A zu ISA [DE] 315 rev) es gibt keine richtigen Definitionen:

- Eintrittswahrscheinlichkeit => Wahrscheinlichkeit, mit der das Risiko eintritt. Zur Auswahl stehen: Gering / Mittel / Hoch
- Größe/Ausmaß => finanzielle Auswirkung des Risikos. Zur Auswahl stehen: Gering / Mittel / Hoch
- Wahrscheinlichkeit und Ausmaß einer falschen Darstellung sind bei jedem Risiko individuell und subjektiv einzuschätzen. Die Einschätzungen sind z.B. abhängig von den Ergebnissen der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, den Vorjahreserfahrungen, der Unternehmenssituation.

beachte: Wahrscheinlichkeit und mögliches Ausmaß einer falschen Darstellung sind dahingehend einzuschätzen, ob diese zu einer wesentlichen falschen Darstellung führen können.

Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass mehrere falsche Darstellungen auftreten können, die in Summe wesentlich sind.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risikobeurteilung:

Inhärentes Risiko	<i>hoch</i>
Kontrollrisiko	<i>Automatisiert</i>
Fehlerrisiko	<i>Automatisiert</i>

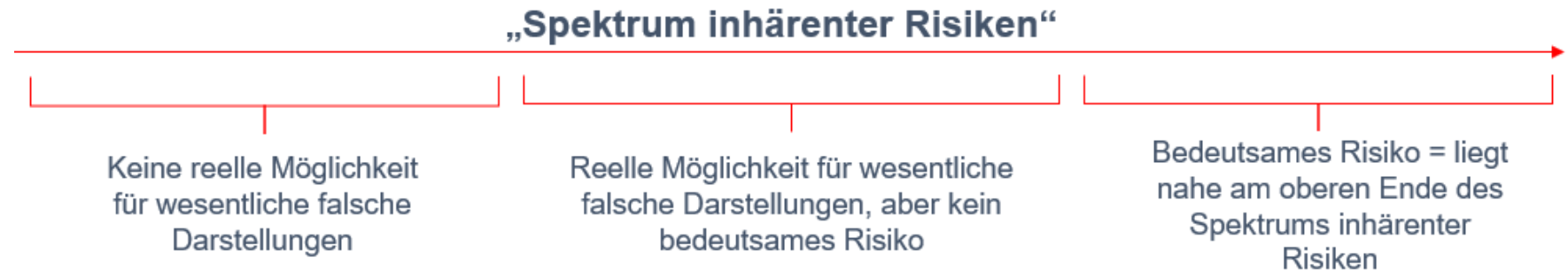
Einzuschätzen ist das inhärente Risiko:

Das inhärente Risiko wird individuell eingeschätzt. Das Feld ist nicht verknüpft. Zur Auswahl stehen: Gering / Mittel / Hoch

beachte:

Definition „**bedeutsames Risiko**“: Ein identifiziertes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen,

- für das die Beurteilung des inhärenten Risikos nahe am oberen Ende des **Spektrums inhärenter Risiken** liegt (vgl. ISA 315 [DE], Tz. 12) oder
- wenn das Risiko in Übereinstimmung mit den Anforderungen anderer ISA [DE] als bedeutsam zu behandeln ist.



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risikobeurteilung:

Inhärentes Risiko	<i>hoch</i>
Kontrollrisiko	<i>Automatisiert</i>
Fehlerrisiko	<i>Automatisiert</i>

Einzuschätzen ist das Kontrollrisiko:

Das Kontrollrisiko ist automatisiert bzw. verknüpft. Es kann manuell überschrieben werden. Zur Auswahl stehen: Gering / Mittel / Hoch

beachte: Die Feststellung bedeutsamer Risiken versetzt den Prüfer in die Lage, mehr Aufmerksamkeit auf die sich am oberen Ende des Spektrums inhärenter Risiken befindenden Risiken durch die Durchführung bestimmter erforderlicher Reaktionen zu richten, einschließlich (ISA [DE] 315.32 rev.):

- Bedeutsame Risiken behandelnde Kontrollen sind verpflichtend zu identifizieren, mit einer Anforderung zu beurteilen, ob die Kontrolle in Übereinstimmung mit Tz. 26(d) wirksam ausgestaltet und implementiert worden ist.
- ISA [DE] 330 erfordert, dass Kontrollen, die bedeutsame Risiken behandeln, im Berichtszeitraum geprüft werden (wenn der Prüfer beabsichtigt, sich auf die Wirksamkeit der Funktion solcher Kontrollen zu verlassen) und dass aussagebezogene Prüfungshandlungen als spezifische Reaktion auf die identifizierten bedeutsamen Risiken geplant und durchgeführt werden.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Risikobeurteilung:

Inhärentes Risiko	<i>hoch</i>
Kontrollrisiko	<i>gering</i>
Fehlerrisiko	<i>mittel</i>

Einzuschätzen ist das Fehlerrisiko:

Das Fehlerrisiko wird automatisiert berechnet. Es kann manuell überschrieben werden. Zur Auswahl stehen: Gering / Mittel / Hoch

Hinweis: Die Höhe des Kontrollrisikos hat keine Auswirkungen auf die Einschätzung des inhärenten Risikos.

Hinweis: Wird das Kontrollrisiko geringer als das inhärente Risiko eingeschätzt, kann dies folgende Auswirkungen auf das Fehlerrisiko haben: entweder wird das Fehlerrisiko vermindert oder es bleibt gleich

Bedeutsames Risiko ☒

Dieser Haken wird automatisch gesetzt, wenn für das Risiko im Feld „Indikator für bedeutsames Risiko“ eine Auswahl getätigt wurde.

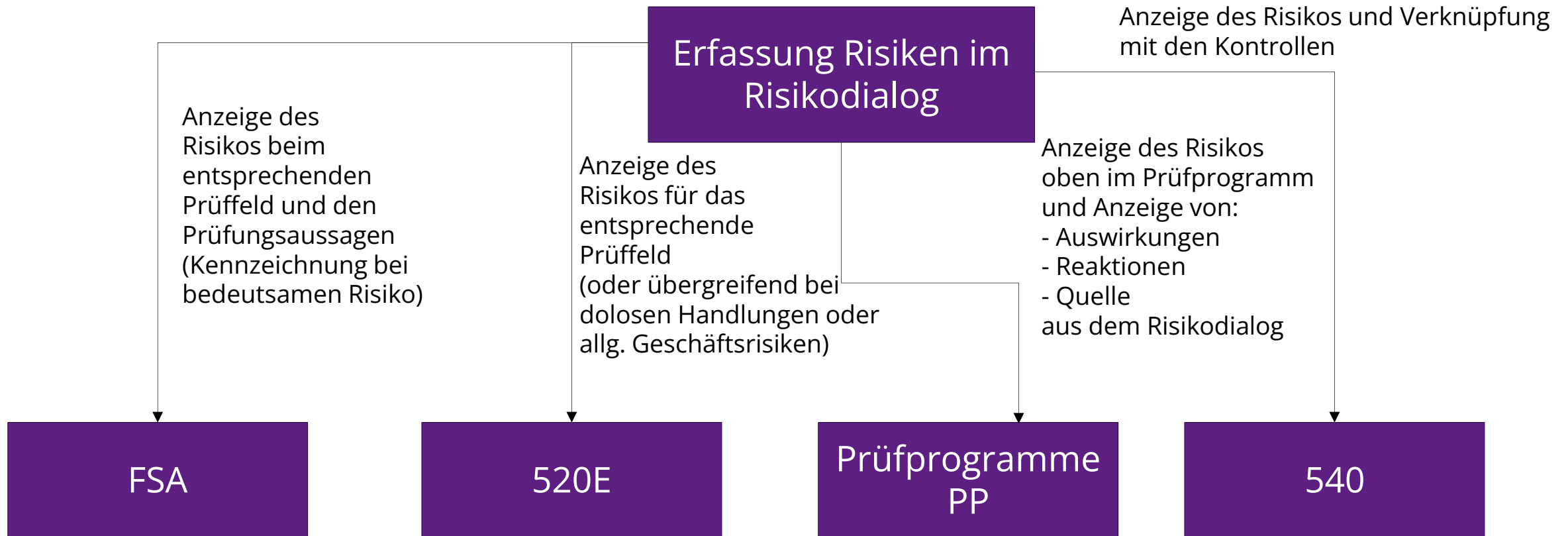
Jahreswechsel ☒

Dieser Haken ist manuell zu setzen, um das Risiko in die Datei des Folgejahres zu übernehmen. Diese Option ist für neue Risiken automatisch ausgewählt.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Ergänzung: Anzeige von Risiken (und Kontrollen) in AuditTemplate



Verknüpfung des Risikos mit der Prüfungshandlung manuell über das Prüfprogramm

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

▼	Risikobeurteilung
>	Jahresabschlussaussagen und zugrunde liegende Prozesse identifizieren
>	Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung
>	Verständnis der Einheit
▼	Identifizierte Risiken
Ⓢ	520E. 1 Übersicht Risiken - Risikoidentifizierung
Ⓢ	520E. 2 Übersicht Risiken - Dolose Handlungen (RAE)
Ⓢ	520E. 3 Übersicht Risiken - Geschäftsrisiken (RAE)
▼	Risiken pro Prozess
Ⓢ	520E. 4 Übersicht Risiken - Kernprozesse
>	Konzeption der Kontrolle(n)
>	Einrichtung von Kontrollen/Verfahrensprüfung
▼	Kontrollrisiko Übersicht
Ⓢ	520E. 5 Übersicht Risiken - Kontrollrisiken
▼	Risikobeurteilung Übersicht
Ⓢ	520E. 6 Übersicht Risiken - Risikobeurteilung
Ⓢ	520E. 7 Übersicht Risiken - adressierte Risiken
Ⓢ	520E. 8 Übersicht Risiken - Beurteilung des inhärenten Risikos
Ⓢ	520E. Übersicht Risiken (CORE)

Angelegte Risiken werden mit Hilfe **verschiedener Berichte** im Bereich der "Risikobeurteilung" angezeigt.

Teilweise sind die Berichte vordefiniert, so dass sie jeweils nur bestimmte Informationen anzeigen. Dargestellte Themen sind insbesondere in den Bericht **520E.2 und 520E.3** hinterlegt

Bericht **520E. (Core)** fasst sämtliche identifizierten Risiken und zu diesen gemachten Angaben in der Reihenfolge des Risikodialogs zusammen:

Risikonaame	Feststellung sdatum	Risikobeschreibung	Mögliche Auswirkungen	Aussagen im Jahresabschluss - RAE, V, E, G, B, D			Indikator für bedeutsa mes Risiko	Bedeutsa mes Risiko
				Vermögen sgegenstä nde	Verbindlic hkeiten	Gewinn		
(BU-1) Management Override (Testrisiko) (RAE)	27.09.2022	Starke Einflussnahme auf die Ermessensspielräume durch den Vorstands (Ergebnisverbesserung) (RAE)	Jahresabschlussposten zu niedrig bzw.hoch bewertet, Erzeugung von Erträgen bzw. Minderung von Aufwendung	RAE	RAE	RAE	Subjektive Einschätzu ng der Finanzinfor mation bzw. hohe Schätzunsic herheit	Ja
Allgemeine Geschäftsrisiken (auf Abschlussebene)								

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 315/330 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- oder Aussageebene

Auszüge besonderer Dokumentation der Prüfungshandlungen zu dargestellten Risiken:

MEMO.PA6

- 3. Allgemeine Reaktionen auf beurteilte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene (ISA 240.46a/330.28a)
- 8. Verstöße gegen Gesetze und Rechtsvorschriften, sofern vorhanden (ISA 250.30)
- 10. Einseitigkeit des Managements bei der Ermittlung von Schätzwerten (ISA 540.39d)

MEMO.PA8

- 4. Mitteilungen über dolose Handlungen an das Management, die für die Überwachung Verantwortlichen, an Aufsichtsbehörden und andere (ISA 240.47)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Die Bedeutung der Wesentlichkeit

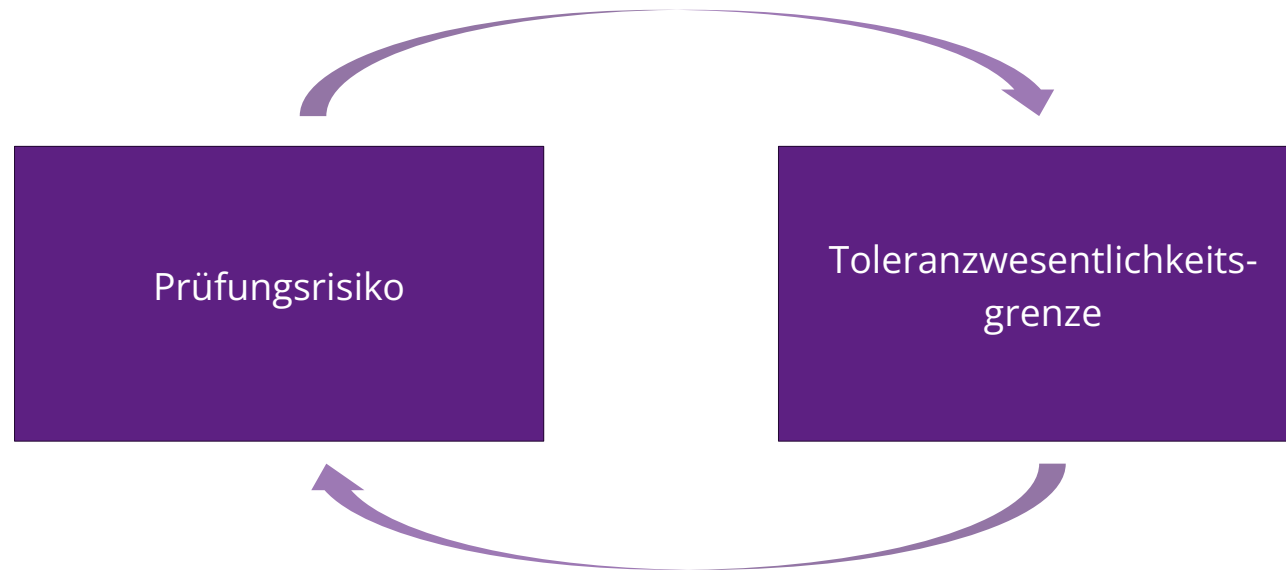
- Abschlussprüfung \neq absolute Sicherheit
- Abschlussprüfung kann aber sicherstellen, dass **wesentliche** Falschangaben aufgedeckt werden.
- Bilden **einzelne** oder in **Summe** auftretende **falsche** bzw. **fehlende** Darstellungen im Hinblick auf Grundlage des Abschlusses, spricht man von **WESENTLICHKEIT**
- Wesentlichkeit durchzieht alle Phasen der Abschlussprüfung
- JAP unterliegt Grundsatz der Wirtschaftlichkeit
 - Prüfungshandlungen mit geringstmöglichen Aufwand und hinreichender Sicherheit zum Prüfungsurteil gelangen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko:

- Die Grenze der Wesentlichkeit und das Prüfungsrisiko stehen in einer wechselseitigen Korrelation.
 - Steigt die Grenze der Wesentlichkeit, verringert sich das Prüfungsrisiko und umgekehrt.



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Festlegung der Wesentlichkeit:

- Um den Grundsatz der Wesentlichkeit anwendbar zu machen, wurde ein sog. **abgestuftes Wesentlichkeitskonzept** entwickelt, welches in 3 Schichten unterteilen werden kann.
 - Unter der **Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes** versteht man die **Festlegung der Grenze** ab welcher das Ausmaß von Unrichtigkeiten und Verstößen in der Rechnungslegung die Abschlussadressaten in ihrer wirtschaftlichen Entscheidung beeinflusst.
 - **Die Toleranzwesentlichkeit** dient dem Sicherstellen, dass die Summe der einzelnen nicht korrigierten und nicht aufgedeckten falschen Darstellungen die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes nicht überschreitet. In der Praxis meist 50 – 75 % der WfdAaG, welches vom jew. Risiko abhängig ist. (In diesem Zusammenhang: Verweis auf 420 CORE)
 - Meist wird dann eine **Nichtaufgriffsgrenze** definiert. Prüfungsdifferenzen unterhalb der NAG müssen nicht in die Zusammenstellung nicht korrigierter Prüfungsdifferenzen aufgenommen werden. In der Praxis 3-5 % der WfdAaG.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Wesentlichkeit für bestimmte Geschäftsvorfälle, Kontensalden oder Abschlussangaben:

- Bei Bestimmen der Wesentlichkeit dieser Art stehen für das jeweilige Unternehmen die bedeutsamen **Prüffelder** im Fokus (z.B.: Umsatzerlöse oder Rückstellungen).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Mögliche Bezugsgrößen:

- Der Abschlussprüfer muss eine angemessene Bezugsgröße bestimmen
- Verbindliche Bezugsgrößen bestehen nicht
- In der Praxis sind das häufig die **Umsatzerlöse, Vorsteuerergebnis oder Bilanzsumme**

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Anpassungen im Verlauf der Abschlussprüfung und Dokumentation:

- Anpassungen der Wesentlichkeit „im Nachhinein“ sind auch möglich.
- Gründe hierfür:
 - Änderung der Umstände während der AP
 - Erhalt neuer Informationen
 - neues Verständnis des Prüfers von der Einheit und deren Geschäftstätigkeit (durch neue Prüfungshandlungen)
- Wenn Wesentlichkeit niedriger als ursprünglich **ist zu Entscheiden** ob Anpassung überhaupt **sinnhaft** und ob der Umfang der Prüfungshandlungen immer noch **angemessen** ist
- Dokumentation der festgelegten Beträge enorm wichtig!

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Rechenbeispiel:

Die Wesentlichkeit für den JA als Ganzes ermittelt sich mit 5 % der Bilanzsumme, d. h. 50.000 € (⇒ Konsequenz dieser sog. „Schmerzgrenze“: Wenn sie übertroffen wird, dann ist plangemäß das Testat einzuschränken)

Die Toleranzwesentlichkeit liegt dann bei einem Abschlag von 40 % bei 30.000

Die Nichtaufgriffsgrenze liegt i.d.R. bei 3 bis 5 % der Wesentlichkeitsgrenze, bei z. B. 4 % von 50.000 € sind das 2.000 € (⇒ Konsequenz: Fehler unterhalb der Nichtaufgriffsgrenze werden erst gar nicht auf der Umbuchungsliste gelistet)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Wesentlichkeit und Audicon (Zwei Szenarien):

▼ Audit Memo	
MEMO.MIN	MEMO.MIN (1.0.0.9)
MEMO.PA1	Vorbereitende Aktivitäten für den Prüfungsauftrag
MEMO.PA2	Bestimmung der Wesentlichkeit
MEMO.PA3	Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung
MEMO.PA4	Vorläufige Beurteilung von Fehlerrisiken und Kontrollen
MEMO.PA5	Prüfungsstrategie
MEMO.PA6	Reaktion auf beurteilte Risiken
MEMO.PA7	Abschließende Prüfungshandlungen
MEMO.PA8	Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen
MEMO.PA9	Fertigstellung der Prüfungsakte und Berichterstellung

AT-10869-19GJA - CaseWare - [Dokumentenmanager]						
Datei	Start	Ansicht	Engagement	Dokument	Konto	SmartSync
Extras						
Einfügen	Ausschneiden	Kopieren	Eigenschaften	Zeile einfügen	Zeile löschen	Suchen
Zwischenablage	Löschen		Bearbeiten	Ersetzen	Auswählen	Tags
		Aufgaben		Einfügen		
Dokumente	Aufgaben	Hauptabschlussübersicht	Abschlussbuchungen	Buchhaltung	Constellation	Seite einrichten
Filter: Ohne						
Name	Vorbereitet	Geprüft	Reviewed PL	Reviewed WP	Reviewed WP MU	
> AuditReport						
> Update						
> AuditTemplate						
> Nicht verwendet						
> Optimiser						
> Überwachung der Prüfung						
> Audit Memo						
> Prüfungsplanung						
✓ 440. AW_ Prüfungsplanung eG Dachau-Ost.msg		DCV	26.11.2020			
> Verfahren Auftragsannahme/Fortführung der Prüfung						
> Weitere Prüfungsschwerpunkte						
> Zeitbudget						
> Wesentlichkeit						
✓ 420. Wesentlichkeit (CORE)	DCV	23.11.2020	DCV	27.11.2020	APA	24.11.2020
> Risikobeurteilung						
> Prüfungshandlungen - Wohnungswirtschaft						
> Prüfungshandlungen - Sonstige						
> Abschluss der Prüfung						
> Update						
> Dauerakte						

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung

Wesentlichkeit und Audicon:

420. Wesentlichkeit (CORE) Abschlussdatum: 31.12.2019 Vorjahr 2018

Dokument Optionen Hilfe

Online-Hilfe durchsuchen

	Vorläufige Wesentlichkeit	Endgültige Wesentlichkeit
Für den Abschluss als Ganzes	21.518 €	21.518 €
Toleranzwesentlichkeit	16.139 €	16.139 €

Um sicherzustellen, dass die von dem oben genannten Adressaten getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen beeinflusst werden.

☒ Gewinnorientiert ☐ Non-Profit

Vorjahr 2 ☒ anzeigen

Gewinnorientiert	Bezugsgröße	Aktuelle Periode	Vorjahr	Vorjahr 2	Benchmark angewendet	Mögliche Wesentlichkeit	Bemerkungen
Vorläufig	Ergebnis vor Steuern	808.090 €	610.485 €	773.457 €	10,00 % (z. B. 5%)	80.809 €	
	Umsatzerlöse	2.151.777 €	2.120.652 €	2.061.286 €	1,00 % (z. B. 0,5% bis 2%)	21.518 €	
	Bilanzsumme	13.418.665 €	12.591.141 €	12.036.577 €	1,00 %	134.187 €	
	Jahresüberschuss	808.090 €	610.485 €	- €	10,00 %	80.809 €	
Final	Ergebnis vor Steuern	808.090 €	610.485 €	773.457 €	10,00 % (z. B. 5%)	80.809 €	
	Umsatzerlöse	2.151.777 €	2.120.652 €	2.061.286 €	1,00 % (z. B. 0,5% bis 2%)	21.518 €	
	Bilanzsumme	13.418.665 €	12.591.141 €	12.036.577 €	1,00 %	134.187 €	
	Jahresüberschuss	808.090 €	610.485 €	- €	10,00 %	80.809 €	

Schlussfolgerungen	Betrag	Bemerkungen
Vorjahr 2	- €	
Vorjahr	21.206 €	
Vorläufig	21.518 €	
Final (Geben Sie die Gründe für jede Änderung an.)	21.518 €	

Hinweis: Ist die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes niedriger als bei früheren Prüfungen, überlegen Sie, ob es eventuell falsche Darstellungen in den Eröffnungsbilanzwerten gibt.

420. Wesentlichkeit (CORE) Abschlussdatum: 31.12.2019 Vorjahr 2018

Dokument Optionen Hilfe

Online-Hilfe durchsuchen

	Vorläufige Wesentlichkeit	Endgültige Wesentlichkeit
Für den Abschluss als Ganzes	21.518 €	21.518 €
Toleranzwesentlichkeit	16.139 €	16.139 €

C. Toleranzwesentlichkeit

(ISA 320.11, ISA 320.14)

(Performance Materiality; wird verwendet, um das Risiko zu minimieren, dass die Summe der falschen Darstellungen die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes überschreiten könnten)

Siehe Schritt A. Setzen Sie die Toleranzwesentlichkeit auf einen Betrag, der auf der Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes basiert, aber niedriger als dieser ist (z. B. auf einen Wert zwischen 60 und 70% der Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes). Schätzen Sie Art und Umfang der erwarteten falschen Darstellungen, die in der aktuellen Periode auftreten könnten, nach pflichtgemäßem Ermessen ein. Betrachten Sie die identifizierten Geschäftsrisiken und die Risiken doloser Handlungen (Dokumente 520E oder gleichwertig), die Ergebnisse durchgeführter Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung und die Art/den Umfang der festgestellten falschen Darstellung in früheren Prüfungen.

Toleranzwesentlichkeit wird berechnet basierend auf **Niedriges Risiko auf Abschlussebene 75% -**

Vorjahr 2 ☒ anzeigen

	Betrag	Bemerkungen
Vorjahr 2	- €	
Vorjahr	- €	
Vorläufig	16.139 €	
Final	16.139 €	

Angepasste Toleranzwesentlichkeiten

(falls als notwendig erachtet, um besondere Risiken falscher Darstellung bei Arten von Geschäftsvorfällen, bei Kontensalden oder anderen Abschlussangaben zu adressieren)

Prüffeld oder Angabe im Abschluss	Final	Vorläufig	Vorjahr	Vorjahr 2	Bemerkungen
	- €	- €	- €	- €	
	- €	- €	- €	- €	

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Inhalt – Anwendungsbereich – Ziel

„.....erläutert, was einen **Prüfungsnachweis** bei einer Abschlussprüfung ausmacht, und behandelt die **Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers** Prüfungshandlungen so zu planen und durchzuführen, dass **ausreichende geeignete Prüfungsnachweise** erlangt werden, um begründete Schlussfolgerungen als Grundlage für das **Prüfungsurteil** ziehen zu können.“



Anwendbar auf alle im Laufe der Abschlussprüfung erlangten Prüfungsnachweise

Anwendungszeitpunkt: gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2009 beginnen (Ausnahmen beachten!)



Das **Ziel** des Abschlussprüfers besteht darin, Prüfungshandlungen so zu planen und durchzuführen, dass der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangen kann, um begründete Schlussfolgerungen als Grundlage für das Prüfungsurteil zu ziehen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

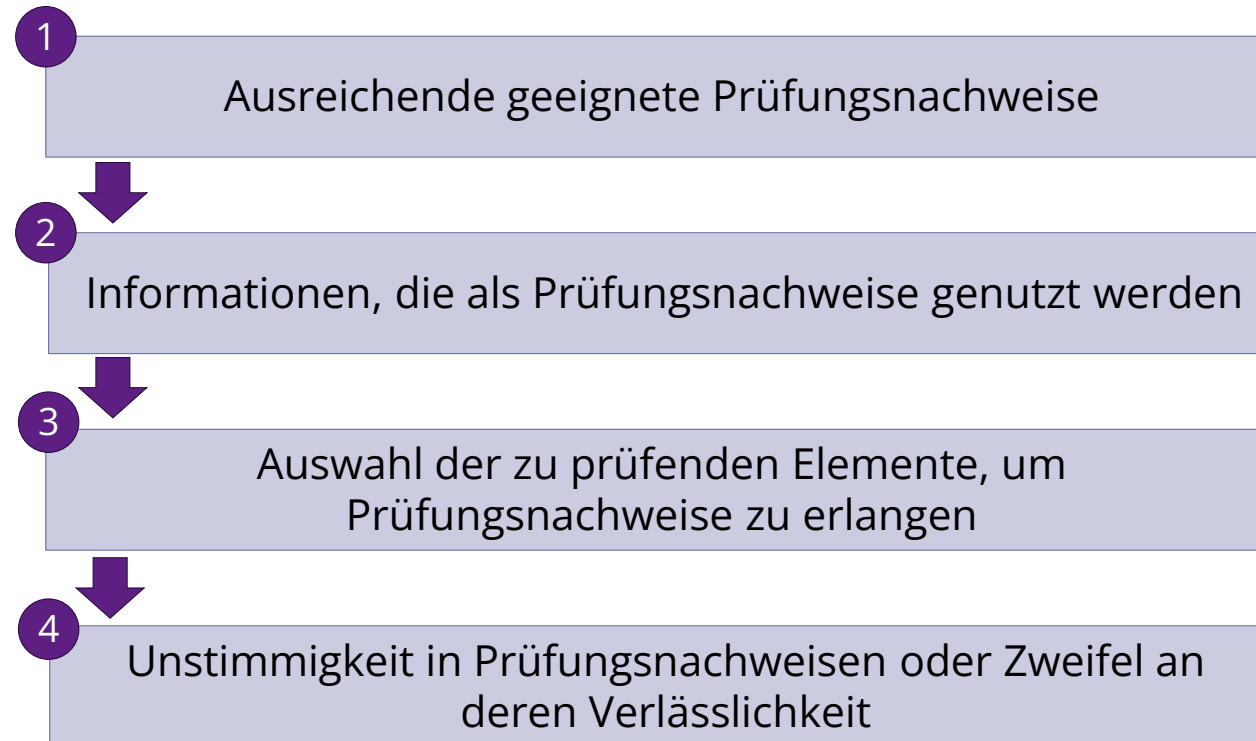
Definitionen im Zusammenhang mit dem ISA

- **Unterlagen des Rechnungswesens:** Unterlagen der erstmaligen buchhalterischen Erfassung und ergänzende Unterlagen (z.B. Schecks und Unterlagen über elektronische Überweisungen, Rechnungen)
- **Eignung (von Prüfungsnachweisen):** Das Maß für die Qualität von Prüfungsnachweisen (Relevanz und Verlässlichkeit, die Schlussfolgerungen zu untermauern, auf denen das Prüfungsurteil basiert)
- **Prüfungsnachweise – Informationen:** Umfassen sowohl Informationen, die in den dem Abschluss zugrunde liegenden Unterlagen des Rechnungswesens enthalten sind, als auch aus anderen Quellen erlangte Informationen
- **Externe Informationsquelle:** Eine externe natürliche Person/Organisation, die Informationen zur Verfügung stellt für die Aufstellung des Abschlusses
- **Sachverständiger des Managements:** Person oder Organisation mit Fachkenntnissen auf einem anderen Gebiet als dem der Rechnungslegung oder Prüfung – Unterstützende Funktion bei der Aufstellung des Abschlusses
- **Ausreichender Umfang (von Prüfungsnachweisen):** Das Maß für die Quantität der Prüfungsnachweise

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Anforderungen



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Anforderungen

1. Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise:

- Ausgestaltung der Prüfungsplanung und Durchführung, um ausreichend geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen

2. Informationen, die als Prüfungsnachweise genutzt werden:

- Würdigung der Relevanz und Verlässlichkeit der Prüfungsnachweise und genutzten Informationen
- Informationen kommen von einem Sachverständigen des Managements → Prüfung/Beurteilung auf folgenden Sachverhalte:
 - Kompetenz, Fähigkeit, Objektivität
 - Tätigkeit + Eignung der Tätigkeit des Sachverständigen
- Nutzung von Informationen, die durch eine Einheit erstellt wurden → Prüfung/ Beurteilung: Verlässlichkeit der Informationen bezogen auf die Prüfungsziele
 - Genauigkeit / Vollständigkeit / Detaillierungsgrad der Informationen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Anforderungen

3. Auswahl der zu prüfenden Elemente, um Prüfungsnachweise zu erlangen

- Festlegung von Verfahren zur Auswahl der zu prüfenden Elementen, die wirksam sind, um den Zweck der Prüfungshandlung zu erreichen (Planung der Funktions- und Einzelfallprüfungen)

4. Unstimmigkeit in Prüfungsnachweisen oder Zweifel an deren Verlässlichkeit

- Prüfungsnachweise aus einer Quelle nicht mit Prüfungsnachweisen aus einer anderen Quelle übereinstimmen
- Zweifel an Verlässlichkeit der Informationen
 - Festlegung der Anpassung/Ergänzung von Prüfungshandlungen
 - Abwägung der Auswirkungen des Sachverhalts

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Externe Informationsquelle

- Einschließlich Preisinformationsdienste, staatliche Organisationen, Zentralbanken oder anerkannte Börsen
- Bsp. für Informationen, aus externen Quellen stammen:
 - Preise/preisbezogene Daten
 - Makroökonomische Daten (Arbeitslosenquote, wirtsch. Wachstumsrate)
 - Bonitätsdaten
 - Etc.
- Externe natürliche Person/Organisation ungleich Sachverständiger des Managements, Dienstleister oder Sachverständiger des Abschlussprüfers (Handeln als Sachverständiger)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise

- Zweck: Prüfungsurteil und den Vermerk des Abschlussprüfers zu untermauern
- Wesen = kumulativ und werden hauptsächlich aus im Laufe der Abschlussprüfung durchgeführten Prüfungshandlungen erlangt (einschl. Informationen aus anderen Quellen → Jahresabschluss aus dem Vorjahr/ Qualitätssicherungsmaßnahmen)
- Erlangen durch Sachverständigen des Managements oder aus einer externen Informationsquelle
- Bildung des Prüfungsurteils durch: Erlangung und Beurteilung von Prüfungsnachweisen
- Hinreichende Sicherheit erreicht, wenn der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt hat, um das Prüfungsrisiko (d.h. das Risiko, dass der Abschlussprüfer ein nicht sachgerechtes Prüfungsurteil abgibt, wenn der Abschluss wesentliche falsche Darstellungen enthält) auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise

- Wechselbeziehung zwischen Umfang und Eignung von Prüfungsnachweisen
- Maß der Quantität: Ausreichender Umfang → Abhängigkeit zur Risikobeurteilung bzgl. falscher Darstellung + Qualität der Prüfungsnachweise
- Maß der Qualität: Eignung (Relevanz und Verlässlichkeit, die Schlussfolgerungen zu untermauern, auf denen das Prüfungsurteil basiert)

→ Ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren, und der Abschlussprüfer dadurch begründete Schlussfolgerungen als Grundlage für das Prüfungsurteil ziehen kann, liegt im **plichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers** (Vgl. ISA [DE] 200 → relevante Faktoren für die nach pflichtgemäßem Ermessen)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise

Quellen von Prüfungsnachweisen:

- Überprüfung, ob Unterlagen des Rechnungswesens in sich stimmig sind und mit dem Abschluss übereinstimmen
- Mehr Prüfungssicherheit durch übereinstimmende Prüfungsnachweise aus unterschiedlichen Quellen oder von unterschiedlicher Art (untermauernde Informationen bspw. aus Sitzungsprotokollen)
- Unabhängigen Quellen: Drittbestätigungen, Software-Testate, Benchmark-Analysen

Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen:

Risikobeurteilung i.W. durch:

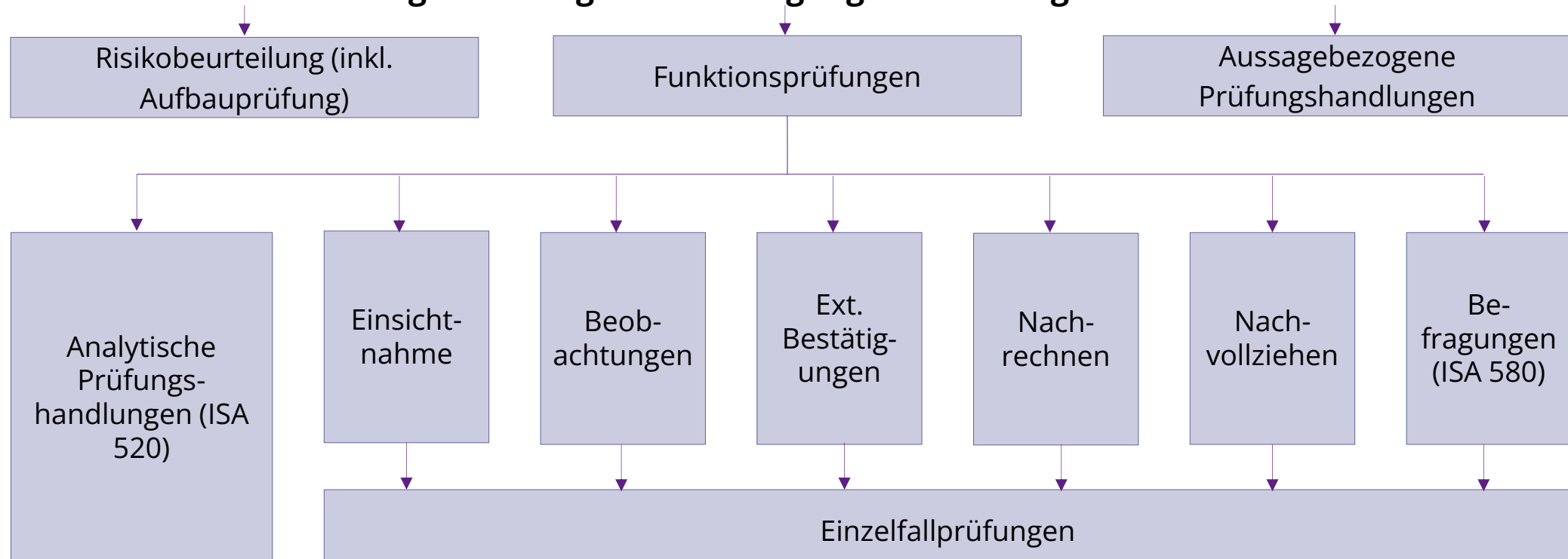
- Funktionsprüfungen
- Aussagebezogene Prüfungshandlungen:
 - Einsichtnahme/Inaugenscheinnahme
 - Beobachtung
 - Externe Bestätigungen
 - Nachrechnen
 - Nachvollziehen
 - Analytische Prüfungshandlungen
 - Befragungen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise

Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden - Eignung von Prüfungsnachweisen

Würdigung der Relevanz:

- Die Relevanz von Informationen ist stets mit dem Zweck der Prüfungshandlung sowie der betrachteten Prüfungsaussage verknüpft
- Entscheidend ist, dass die Erlangung von Nachweisen zu einer konkreten Aussage kein Ersatz für die Erlangung von Nachweisen zu einer anderen Aussage darstellt
- Für die betrachtete Aussage können Prüfungsnachweise unterschiedlichster Art und aus unterschiedlichsten Quellen eine Relevanz besitzen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden

Würdigung der Verlässlichkeit:

- Die Verlässlichkeit von Informationen wird bestimmt durch:
 - Art
 - Quelle
 - Umstände, unter denen sie erlangt werden
- Bei Informationen aus externen, unabhängigen Quellen ist die Fachkompetenz der jeweiligen Quelle entscheidend
- Bei Informationen aus internen Unternehmensquellen kommt es auf die Fachkompetenz und die Objektivität des jeweiligen Sachverständigen an

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden

Generell gilt:

- Verlässlichkeit von Prüfungsnachweisen steigt, wenn diese aus unabhängigen Quellen stammen
- Verlässlichkeit von internen Prüfungsnachweisen steigt, wenn die damit verbundenen internen Kontrollen wirksam sind
- Unmittelbar durch den WP (mittels Beobachtung der Durchführung einer Kontrolle) erlangte Prüfungsnachweise sind verlässlicher als Nachweise die mittelbar oder durch Befragung erlangt wurden
- Prüfungsnachweise in schriftlicher, elektronischer Form sind verlässlicher als mündlich erlangte Nachweise
- Originaldokumente sind verlässlicher als Fotokopien

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden

Sachverständiger des Managements

- Resultieren Prüfungsnachweise aus der Tätigkeit eines Sachverständigen des Managements, hat der WP folgende Punkte zu beurteilen:
 - Kompetenz
 - Fähigkeiten
 - Objektivität des Sachverständigen
- Darüber hinaus hat der WP ein Verständnis von der genauen Tätigkeit des Sachverständigen zu gewinnen, welche wiederum hinsichtlich ihrer Relevanz für die betrachtete Prüfungsaussage zu beurteilen ist
- Weitere Prüfungshandlungen:
 - Beschaffung zusätzlicher Nachweise zur Bestätigung von **Richtigkeit** und **hinreichender Vollständigkeit, Genauigkeit** der erhaltenen Informationen; Zuhilfenahme eines Sachverständigen des WP → ISA [DE] 620

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden

Auswahl der Prüfelemente

■ Um den Zweck der Prüfungshandlung zu erreichen, muss ein geeigneter Umfang von Prüfungsnachweisen vorliegen

■ Hierfür sind Verfahren zur Auswahl von Prüfelementen festzulegen:

1. Auswahl aller Elemente (Vollerhebung)
2. Auswahl bestimmter Elemente
3. Stichprobenprüfungen

1. Vollerhebung:

■ Bei Funktionsprüfungen unwahrscheinlich, bei Einzelfallprüfungen üblicher

■ Ist angemessen, wenn der Prüfungsbereich nur wenige Elemente mit hohem Wert umfasst oder andere Verfahren keine ausreichenden Nachweise liefern

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Informationen die als Prüfungsnachweise genutzt werden

Auswahl der Prüfelemente

2. Auswahl bestimmter Elemente:

- Effizientes Mittel um Prüfungsnachweise zu erhalten
- Die bewusste Auswahl von bestimmten Elementen eliminiert das Stichprobenrisiko
- Z.B. können gezielt Elemente mit hohem Wert, Schlüsselemente oder alle Elemente die einen bestimmten Betrag überschreiten, untersucht werden

3. Stichprobenprüfungen:

- Werden im ISA [DE] 530 erläutert
- Prüfung der gezogenen Stichprobe soll Rückschlüsse auf die Grundgesamtheit liefern

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise

Unstimmigkeiten in Prüfungsnachweisen oder Zweifel an deren Verlässlichkeit

- Die Erhebung von Prüfungsnachweisen unterschiedlicher Art/ aus unterschiedlichen Quellen kann darauf hindeuten, dass ein einzelner Nachweis keine hinreichende Verlässlichkeit besitzt
- Z.B. wenn Antworten aus Managementbefragungen von den Antworten interner Revisoren abweichen
- ISA [DE] 230 beinhaltet eine konkrete Dokumentationsanforderung, falls der WP Zweifel an der Verlässlichkeit bestimmter Prüfungsnachweise besitzt

Folge:

- Abwägung möglicher Auswirkungen auf andere Prüfungsfaktoren
- Anpassung von Prüfungshandlungen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen

Anwendung und Ziel

- Anwendung von Verfahren der externen Bestätigung durch den Abschlussprüfer
- **Ziel:** Planung und Durchführung der Verfahren → relevante und verlässliche Prüfungsnachweise
- gilt erstmals 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

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen

Wichtige Begriffe und Definitionen

Wichtige Begriffe	Definitionen
1. Externe Bestätigung	Prüfungsnachweise in bestimmter Form als schriftliche Antwort eines Dritten
2. Positive Bestätigungsanfrage:	Beantwortung zwingend erforderlich
3. Negative Bestätigungsanfrage:	Antwort nur bei Abweichung zwingend
4. Beantwortungsquote:	Quote aller beantworteten Anfragen zur Anzahl der Versendungen
5. Nichtbeantwortung:	Unterlassung der Beantwortung oder Zustellungsfehler
6. Faktoren der Bestätigungsanfrage:	Aussagen/Risiken/Form/Erfahrung/Methode/Ausgangssituation der Gegenseite
7. Abweichung:	In Bestätigungen oder unterschiedlichen Inhalten der Parteien

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen

Verfahren der externen Bestätigung sowie Umgang mit der Weigerung des Managements

- Kontrolle des Abschlussprüfers über externe Bestätigungsanfragen

Festlegung der zu bestätigenden oder anzufragenden Informationen

Auswahl der geeigneten bestätigenden Partei

Ausgestaltung der Bestätigungsanfragen

Versand der Anfragen und eventueller Folgeanfragen an die bestätigende Partei

- Gründe für die Weigerung
- Auswirkungen auf die vom Apr vorgenommene Beurteilung der relevanten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- Durchführung alternativer Prüfungshandlungen
- Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen
- Feststellung der Auswirkungen auf die Abschlussprüfung und das Prüfungsurteil

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen

Ergebnisse der Verfahren der externen Bestätigung

■ Verlässlichkeit der Antworten

Faktoren wie die Beantwortung der Anfrage durch eine andere Partei deuten auf Zweifel hin

Beseitigung der Zweifel durch weitere Prüfungs- handlungen nötig

Beseitigung der Zweifel durch weitere Prüfungshandlungen nötig

■ Beantwortung bleibt aus

Zieht i.d.R. eine alternative Prüfungshandlung nach sich

Bei positiven Bestätigungsanfragen – Feststellung der Auswirkungen auf Abschlussprüfung und Prüfungsurteil

■ Abweichungen

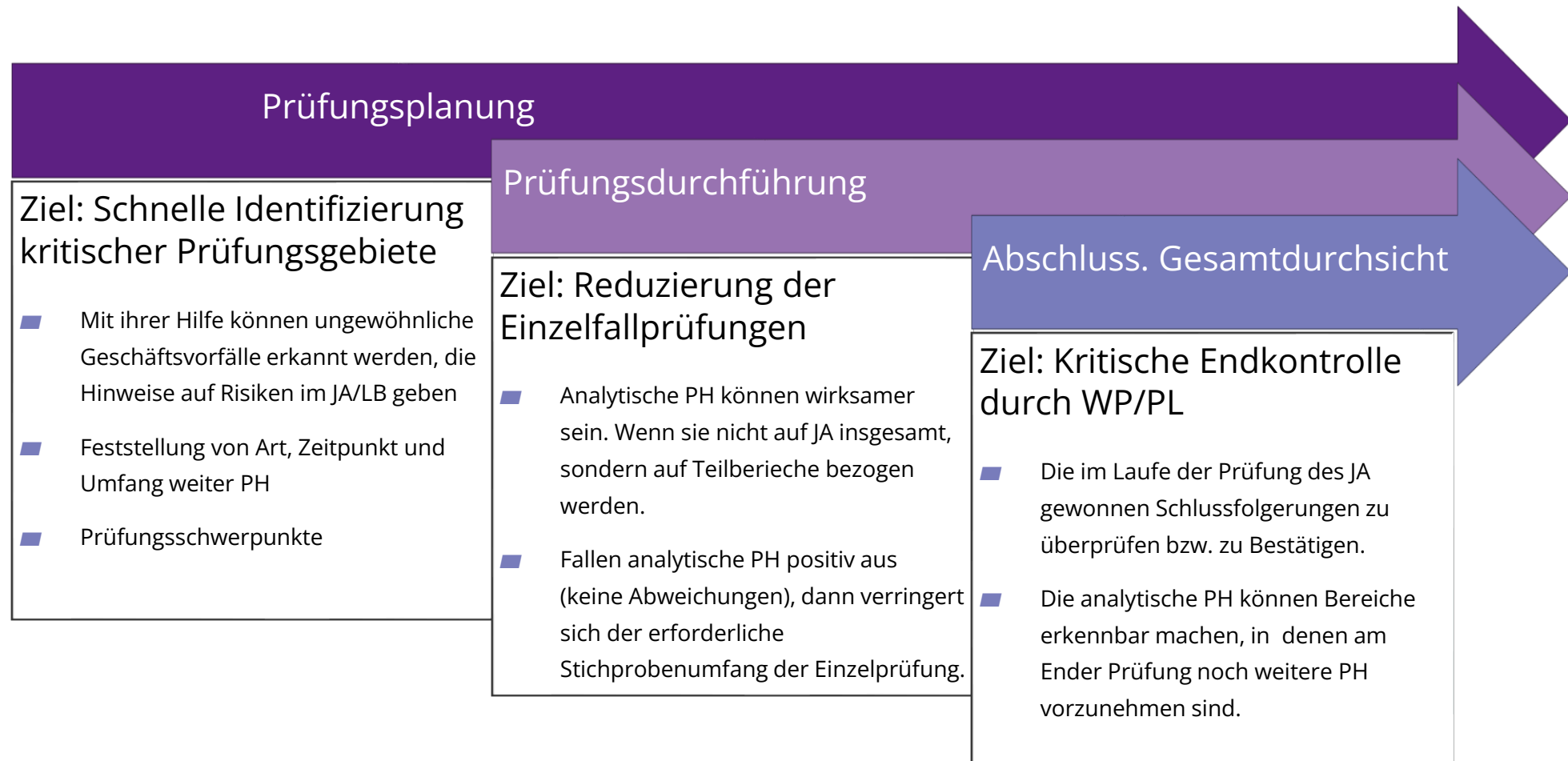
Bei positiven Bestätigungsanfragen – Feststellung der Auswirkungen auf Abschlussprüfung und Prüfungsurteil

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen**
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen

Analytische Prüfungshandlungen im Rahmen der Risikobeurteilung:

- Der APr. muss „**Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung**“ durchführen, um eine Grundlage für die Identifizierung und Beurteilung von Risiken wesentlich falscher Darstellungen auf Abschluss- und Aussageebene zu schaffen.
 - Diese Prüfungshandlungen müssen neben der Befragung des Managements und Inaugenscheinnahme **auch analytische PH** umfassen (ISA 315.6(b) und IDW PS 312, Tz. 17).
 - Die Prüfungshandlungen tragen dazu bei, die **Risiken** wesentlich falscher Darstellungen zu beurteilen und damit die Grundlage für eine **angemessene Reaktion** auf beurteilte Risiken zu schaffen.
- Bestimmung von Art und Umfang der weiteren durchzuführenden Prüfungshandlungen.
- Ggf. auch Identifizierung doloser Handlungen (ISA [DE] 240).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen

Aussagebezogene analytische Prüfungshandlungen:

- (1) Einzelfallprüfungen
- (2) Aussagebezogene analytische Prüfungshandlungen
- (3) Kombination von beiden

- Die Frage, ob aussagebezogene analytische PH durchzuführen sind, basiert auf der Beurteilung des APr. über die erwartete Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der zur Verfügung stehenden PH, um das Prüfungsrisiko auf Aussageebene auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren.
- Im Gegensatz zu den PH zur Risikobeurteilung und bei der abschließenden analytischen Durchsicht muss der APr. bei der Planung und Durchführung aussagebezogener analytischer PH folgende vier Punkte berücksichtigen (ISA [DE] 520, Tz. 5; GoA visuell, S. 135 f.).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen

- (1) die **Eignung** bestimmter aussagebezogener analytischer PH für gegebene Aussagen festzulegen, unter Berücksichtigung der beurteilten Risiken wesentlich falscher Darstellungen
- (2) die **Verlässlichkeit** der Daten zu beurteilen, aus denen der APr. die Erwartung zu erfassten Beträgen oder Kennzahlen entwickelt
- (3) eine **Erwartung** zu erfassten Beträgen oder Kennzahlen zu entwickeln und zu beurteilen, ob die Erwartung ausreichend genau für die Identifizierung einer falschen Darstellung ist, die einzeln oder in der Summe mit anderen falschen Darstellungen dazu führen kann, dass der JA wesentlich falsch dargestellt ist
- (4) den Betrag etwaiger Differenzen zwischen den erfassten Beträgen („Ist-Daten“) und den erwarteten Werten („Soll-Daten“) festzulegen, der ohne weitere Untersuchung vertretbar ist (wird beeinflusst durch die Wesentlichkeit, ISA [DE] 320, Tz. A14)

Reaktion/Lösungsvorschlag: Schulung der Mitarbeiter

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben**
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Für die Prüfung von geschätzten Werten gilt der ISA [DE] 540.

Daraus resultieren die folgenden Fragen:

- Was ist in diesem Zusammenhang bei der Risikobeurteilung zu beachten?
- Ist eine skalierte Anwendung des ISA [DE] 540 möglich?
- Was ist wo zu dokumentieren?

Ziel => Die Prüfung- und Dokumentationspflichten in Bezug auf geschätzte Werte so weit wie möglich zu vereinfachen.

Wichtige Informationsquelle: F & A zu ISA [DE] 540 (Revised) Zur Prüfung von geschätzten Werten nach ISA [DE] 540 (Revised) (Stand 08.12.2020)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Was ist in diesem Zusammenhang bei der Risikobeurteilung zu beachten?

Siehe F & A zu ISA [DE] 540 (Revised) Abschnitt 3.8

ISA 315 ist der allgemeine Standard für die Risikobeurteilung und daher auf sämtliche Abschlussposten anzuwenden. **ISA 540 enthält weitergehende Risikoüberlegungen**, die für die Prüfung von Schätzwerten zu berücksichtigen sind. ISA 540 ist **für solche Abschlussposten relevant, bei denen sich aus Schätzunsicherheiten ein Risiko wesentlicher Fehler ergeben könnte**. Letztendlich ist damit **für jeden Abschlussposten gesondert zu entscheiden**, ob angesichts solcher relevanter Schätzunsicherheiten eine Risikoeinschätzung nach den allgemeinen Grundsätzen des ISA [DE] 315 (Revised) ausreicht oder ob dabei auch ISA [DE] 540 (Revised) anzuwenden ist.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Was ist in diesem Zusammenhang bei der Risikobeurteilung zu beachten?

Siehe F & A zu ISA [DE] 540 (Revised) Abschnitt 3.8

Bei allen Abschlussposten, bei denen **keine für die Abschlussprüfung relevanten Risiken auf Aussageebene i.S. des ISA [DE] 315 (Revised) identifiziert** wurden, (siehe Frage 1 des Flussdiagramms) oder bei denen ausschließlich solche relevanten Risiken identifiziert wurden, die nicht aus Schätzunsicherheiten resultieren (siehe Frage 2 des Flussdiagramms), wird die **Risikobeurteilung ausschließlich nach ISA [DE] 315 (Revised)** durchgeführt.

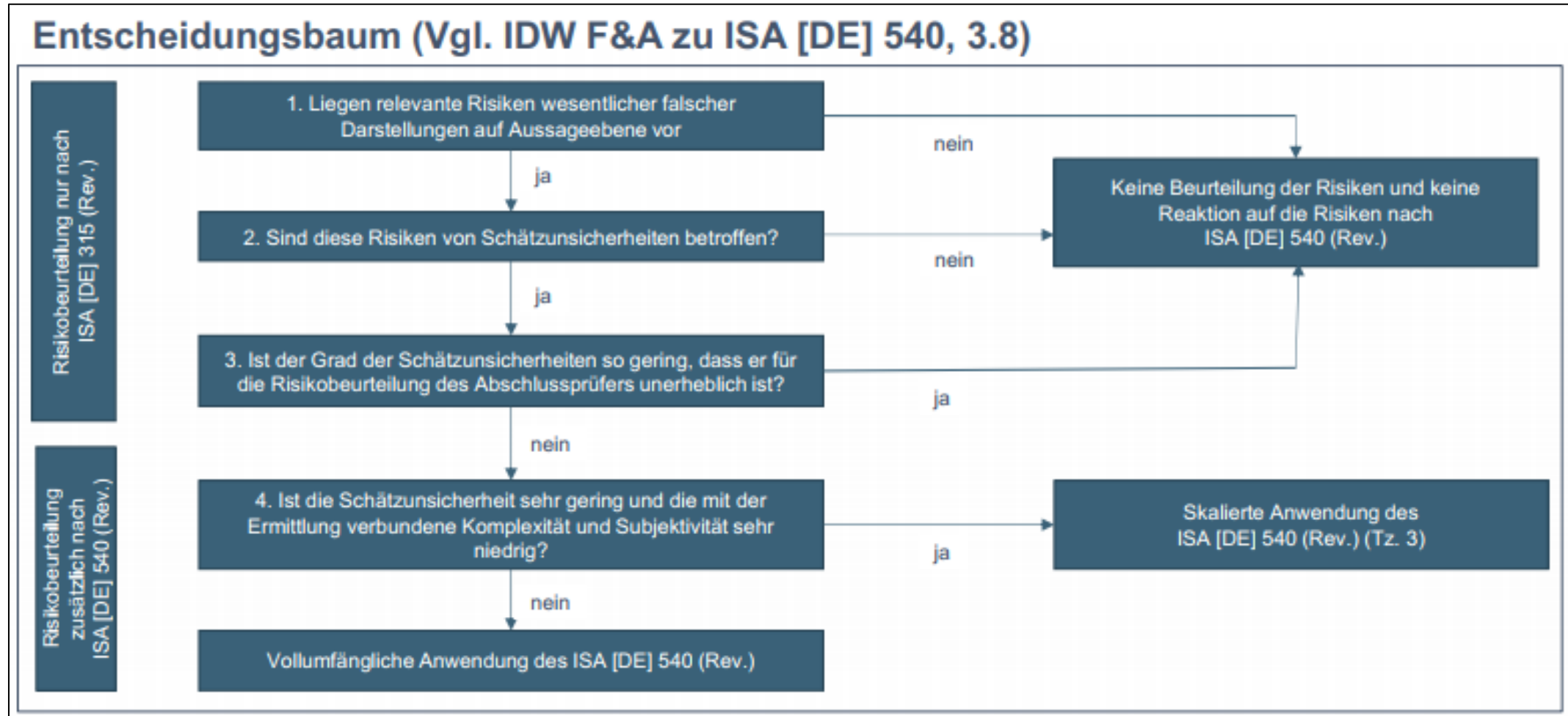
ISA [DE] 540 (Revised) findet hier keine Anwendung.

Bei allen Abschlussposten, bei denen **Schätzunsicherheiten so erheblich** sind, dass hieraus wesentliche Fehler resultieren können, sind sowohl ISA [DE] 315 (Revised) als auch ISA [DE] 540 (Revised) bei der Risikobeurteilung anzuwenden.

Bei der Anwendung des ISA [DE] 540 (Revised) ist eine Skalierung möglich.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte



IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Wann kann der Grad der Schätzunsicherheit so gering sein, dass Risikobeurteilungen des Abschlussprüfers nach ISA [DE] 540 unerheblich werden?

Siehe F & A zu ISA [DE] 540 (Revised) Abschnitt 3.9

- Schätzunsicherheit ist angesichts der Größe des Abschlusspostens so gering, dass sich aus einer potenziellen Fehleinschätzung allenfalls Fehler ergeben können, die deutlich unterhalb der Toleranzwesentlichkeit liegen
- Keine Änderungen im Geschäftsjahr
- Natur dieser Schätzunsicherheit ist denkbar einfach, da kein (komplexes) Bewertungsmodell
- Anzeichen dafür, dass das Management bei der Schätzung eine wesentliche Einseitigkeit (Bias) ausüben kann, sind ebenfalls fernliegend.
- Schätzung betrifft Routinegeschäftsvorfälle mit fremden Dritten. Nahestehende Personen sind nicht betroffen.
- Bei Vorjahresprüfungen ergaben sich keine Feststellungen in diesem Bereich, die auf Fehlerrisiken, einschließlich Fraudrisiken, hinweisen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Beispiele für Abschlussposten, bei denen Schätzunsicherheiten so unerheblich sein können, dass eine Risikobeurteilung nach ISA [DE] 315 ausreichend ist

Siehe F & A zu ISA [DE] 540 (Revised) Abschnitt 3.10

- Rückstellungen für Mitarbeiterboni, Weihnachtsgeld, Urlaub
- Rückstellungen für laufende inländische Ertragsteuern
- Pensionsrückstellungen (nach HGB)
- Pauschale Gängigkeitsabschläge für Vorräte
- der Natur nach einfache ARAP/PRAP
- Laufende planmäßige Abschreibung von Gegenständen des Anlagevermögens in Einklang mit den steuerlichen AfA-Tabellen (nach HGB)
- Pauschalwertberichtigung auf Forderungen

Fazit: Somit ist eine skalierte Anwendung möglich.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Was ist wo zu dokumentieren?

MEMO.PA3 Frage 12

12. Beurteilung der Angemessenheit von Zeit- und Schätzwerten in der Rechnungslegung (ISA 540.23)

- Im Rahmen der Frage 12 werden zunächst alle Schätzwerte erfasst und beurteilt. Hierbei ist die Skalierung zu berücksichtigen.
- Textliche Antwort möglich
- Als Hilfestellung gibt es eine Excel-Liste. Dort kann alles dokumentiert werden.
- Danach steht fest, ob bei bestimmten Schätzwerten Risiken wesentlicher falscher Darstellung oder auch Risiken aufgrund von dolosen Handlungen vorliegen (können).
- Für diese identifizierten Risiken in Bezug auf Schätzwerte erfolgt die Erfassung im Risikodialog.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

Angabe zu den Kontrollen in Bezug auf Schätzwerte

MEMO.PA4 Frage 1I

I. Kontrollen bezüglich Schätzwerten (ISA 540.39a)

- Hier ist über das eingerichtete IKS im Zusammenhang mit den geschätzten Werten in der Rechnungslegung zu berichten. Das IKS betrifft die Geschäftsführung aber auch das Aufsichtsgremium.
Wie stellt die Geschäftsführung sicher, dass Schätzwerte nach den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen ermittelt und erfasst werden? Wie wird das kontrolliert?
Prüfungshandlungen: Befragungen, Einsichtnahme in Unterlagen und ggf. Protokolle
- Für die erfassten Risiken aufgrund falscher Darstellungen aus Schätzwerten sind die darauf ausgerichteten speziellen Kontrollen im Kontrolldialog zu erfassen (falls nicht bereits geschehen)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

In MEMO.PA6 werden die Reaktionen auf die identifizierten und beurteilten Risiken in Bezug auf Schätzwerte dokumentiert.

MEMO.PA6 Frage 9

- Und es werden alle weiteren PH vorgenommen und dokumentiert.
- Verweis auf die betroffenen Prüfprogramme
- IKS-Prüfungen oder aussagebezogene Prüfungshandlungen
- Erfassung im Risiko- und Kontrolldialog

Geschätzte Werte und Zeitwerte

9. Geschätzte Werte in der Rechnungslegung

Siehe Prüfungsplanung und Arbeitsprogramme



ISA 540.23 (a)

Hinweise:

1. Berücksichtigen Sie weitere Prüfungshandlungen, wenn das Management keine Schritte unternimmt, um Schätzunsicherheiten zu verstehen bzw. zu adressieren (ISA 540.39c).
2. Im Zusammenhang mit der Prüfung von geschätzten Werten sind ggf. weitere Angaben erforderlich, damit Abschlüsse nicht irreführend sind: Sofern der Abschlussprüfer Abschlüsse, die unter Beachtung der für alle Kaufleute geltenden Vorschriften aufgestellt wurden, zu beurteilen hat, weist die Textziffer ISA 540.D.36.2 darauf hin, dass solche Abschlüsse nur in äußerst seltenen Fällen irreführend sein können. Gelangt der Abschlussprüfer ausnahmsweise zu der Auffassung, dass zusätzliche Angaben zu geschätzten Werten in der Rechnungslegung notwendig sind, damit der Abschluss nicht irreführend ist, und weigert sich das Management derartige Angaben in den Abschluss aufzunehmen, kann der Abschlussprüfer hinsichtlich der möglichen Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk rechtlichen Rat einholen (vgl. IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n. F.), Tz. 26, A21).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

MEMO.PA6 Frage 10

10. Einseitigkeit des Managements bei der Ermittlung von Schätzwerten (ISA 540.39d)

Siehe Prüfungsplanung und Arbeitsprogramme

Es liegen keine Hinweise vor, dass die Unternehmensleitung Schätzungen einseitig vornimmt.

- Aufgrund der durchgeführten Prüfungshandlungen ist hier eine Aussage zu treffen, ob Anzeichen für eine mögliche einseitige Ausrichtung des Managements hinsichtlich geschätzter Werte in der Rechnungslegung vorliegen.
- Sofern eine einseitige Ausrichtung vorhanden ist, sind vom Abschlussprüfer die Auswirkungen auf die Abschlussprüfung zu beurteilen. Zu beachten: Hier könnten Hinweise für dolosen Handlungen vorliegen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

MEMO.PA6 Frage 11

11. Angemessenheit wesentlicher Ermessensentscheidungen in Bezug auf Schätzwerte und damit verbundene Angaben (ISA 540.39e)

Siehe Prüfungsplanung und Arbeitsprogramme

- In MEMO.PA6 Frage 10 ist nur noch eine zusammengefasste Beurteilung abzugeben, ob die im Jahresabschluss enthaltenen Schätzwerte vertretbar sind.
- ISA [DE] 540.39e: Angabe bedeutsamer Beurteilungen im Zusammenhang mit der Feststellung des Abschlussprüfers, ob die geschätzten Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängenden Abschlussangaben im Rahmen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze vertretbar oder falsch dargestellt sind.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

523.SW

	Immer bearbeiten			
Schätzwert	Posten	Erläuterung	Posten wesentlich? (qualitativ oder quantitativ)	Grad der Schätzunsicherheit
Sachanlagevermögen: Nutzungsdauern / Abschreibungen	Anlagevermögen, Abschreibungen	Ermittlung der Abschreibungen nach festgelegten AfA-Tabellen und Eingabe in die Stammdaten (Anlagenbuchhaltung). Automatische Berechnung der Abschreibungen.	ja	gering: Grad der Schätzunsicherheiten ist so gering, dass er für die Risikobeurteilung unerheblich ist
Sachanlagevermögen: Bewertung von Immobilien/außerplanmäßige Abschreibungen	Anlagevermögen, Abschreibungen	Prüfung anhand von Ertragswertberechnungen und Mietenmultiplikator, Im GJ 1,7 Mio EUR	ja	hoch: Grad der Schätzunsicherheiten ist hoch
Finanzanlagen: Bewertung von Finanzanlagen/außerplanmäßige Abschreibungen	Finanzanlagen, Abschreibungen auf Finanzanlagen	Einsichtnahme in Prüfungsbericht bzw. Jahresabschluss der ToGes, bisher war Entwicklung der ToGes stabil, im Geschäftsjahr keine Änderungen zum Vorjahr	ja	mittel: Grad der Schätzunsicherheiten ist mittel

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

	Nur bearbeiten soweit der Grad der Schätzunsicherheit nicht "gering"							
Schätzwert	Mögliche Fehler übertreffen Toleranzwesentlichkeit?	Annahmen	Methoden	Daten	MAD sachgerecht?	Komplexität des Schätzwertes	Subjektivität des Schätzwertes	Änderung des Verfahrens ggü. dem Vorjahr?
Sachanlagevermögen: Nutzungsdauern / Abschreibungen								
Sachanlagevermögen: Bewertung von Immobilien/außerplanmäßige Abschreibungen	ja	Wertsteigerungen, Mietsteigerung, Mietausfall, Umlagenausfall, Instandhaltung, Verwaltungskosten, Kostensteigerungen, Abbruchkosten, Zinssatz	standardisiertes DCF- Verfahren	Daten aus der Rechnungslegung und aus individuellen Einschätzungen des Marktes	Ja, denn es handelt sich um ein standardisiertes und branchenübliches Verfahren, die Annahmen und Daten lassen sich nachvollziehen	hoch	hoher subjektiver Einfluss möglich	Nein, das Verfahren ist gegenüber dem Vorjahr gleich geblieben
Finanzanlagen: Bewertung von Finanzanlagen/außerplanmäßige Abschreibungen	nein	Künftige Entwicklung der ToGes (Marktentwicklung, Einkauf, Absatz, Personalentwicklung, Planungsrechnungen etc.)	Berichtsdurchsichten, Protokoll durchsichten, Befragungen, Ertragswertberechnungen	Daten aus dem Jahresabschluss der ToGes	ja, Bewertung ist sachgerecht	mittel	mittlerer subjektiver Einfluss möglich	nein

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 540 (Revised) geschätzte Werte

				immer bearbeiten
Schätzwert	Einseitige Beeinflussung durch Geschäftsführung?	Erfassung als (bedeutsames) Risiko notwendig?	Geprüft in (Referenz)	Prüfungsergebnis
Sachanlagevermögen: Nutzungsdauern / Abschreibungen			1050.PP	Ordnungsgemäß Schätzwert unterliegt einem geordneten Verfahren, keine Möglichkeit der Einflussnahme durch das Management
Sachanlagevermögen: Bewertung von Immobilien/außerplanmäßige Abschreibungen	Durch die hohe Anzahl subjektiver Annahmen ist das Bewertungsverfahren anfällig für eine Beeinflussung durch die Geschäftsführung Es besteht ein direkter Einfluss auf das Jahresergebnis	Erfassung als bedeutsames Risiko	520E 1050.PP	Ergebnis eingtragen!!
Finanzanlagen: Bewertung von Finanzanlagen/außerplanmäßige Abschreibungen	Einfluss durch die Geschäftsführung gegeben, da auch Geschäftsführung der ToGes (Personalidentität)	Erfassung als Risiko	520€ 1200.PP	Ergebnis eingtragen!!

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen**
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Für die Prüfung von Transaktionen mit nahestehenden Personen gilt der ISA [DE] 550.

Zu unterscheiden sind zunächst die

- Prüfungshandlungen im Rahmen der Risikoidentifizierung und -beurteilung und
 - Gewinnung eines Verständnisses
 - Risikoidentifizierung und -beurteilung
- die Reaktionen auf die beurteilten Risiken im zweiten Schritt

Die Dokumentationsverpflichtungen ergeben sich aus ISA [DE] 550.28.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Prüfungshandlungen im Rahmen der Risikoidentifizierung und -beurteilung

1. Verständnisk Gewinnung (ISA [DE] 550.12 bis 14)

- Identität nahe stehender Personen und Änderungen ggü. dem Vorjahr feststellen (z.B. ARV)
- Art der Beziehung feststellen (z.B. Beratervertrag)
- Art und Zweck der Transaktion(en) feststellen (z.B. rechtliche Beratung, Mietstreitigkeiten)
- Feststellen, ob es ein entsprechendes IKS für diese Transaktionen gibt
(z. B. Beschluss durch AR mit Honorarobergrenze)

Prüfungshandlungen

- Befragungen
- Durchsicht Protokolle und sonstiger Unterlagen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Prüfungshandlungen im Rahmen der Risikoidentifizierung und -beurteilung

2. Auswertung der Informationen und Risikoidentifizierung und -beurteilung (ISA [DE] 550.12 bis 14)

- Liegen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen vor?
- Sind diese Risiken bedeutsame Risiken?
- Liegen identifizierte bedeutsame Transaktionen mit nahestehenden Personen außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, dann handelt es sich wahrscheinlich um bedeutsame Risiken.
- Welche Aussagen in der Rechnungslegung sind dann betroffen?

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Die Dokumentation in diesem Prüfungsschritt erfolgt in MEMO.PA3 Frage 10.

MEMO.PA3 Frage 10

- Hier kann eine verbale Beschreibung aufgenommen werden.
- Die Verständnisgewinnen kann aber auch im Dokument 515 dokumentiert werden (dann im MEMO einen Link setzen).
- Die Risikoidentifizierung und -beurteilung kann auch mit Hilfe des Dokuments 666 erfolgen.
- Soweit ein Risikoidentifiziert wird, ist dieses im Risikodialog zu erfassen. Dafür einfach im MEMO.PA3 auf das rote Ausrufezeichen klicken.

Beispiel:

10. Namen und Art nahestehender Personen (ISA 550.28)

Tochtergesellschaft sowie AR- und VS-Mitgliedern. Bei den AR-Mitgliedern handelt es sich nur um Mietverträge und Anteilszeichnung zu den üblichen Konditionen. Bei den Vorständen handelt es sich nur um Anteilszeichnungen zu den üblichen Konditionen. Bei den Geschäften mit der Tochtergesellschaft handelt es sich um die üblichen Geschäften mit üblichen Konditionen. Das Risiko der Geschäfte mit nahestehenden Personen wird daher als gering eingeschätzt werden.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Reaktionen auf die beurteilten Risiken im Zusammenhang von Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen

Prüfungshandlungen (ISA [DE] 550.20ff.)

- Durchführung von weiteren Prüfungshandlungen
- Prüfungshandlungen bei festgestellten bedeutsamen Transaktionen mit nahestehenden Personen außerhalb des gewöhnlichen Geschäftsverlaufs
- Aussage zur Marktüblichkeit
- Aussage zur Einhaltung der Rechnungslegungsgrundsätze
- Durchführung aussagebezogener Prüfungshandlungen (z.B. Befragung, Einsichtnahmen in Unterlagen)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Reaktionen auf die beurteilten Risiken im Zusammenhang von Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen

- Es können auch schriftlichen Erklärungen zu den Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen eingeholt werden (ISA [DE] 550.26)., z.B. von der Geschäftsführung und den Aufsichtsratsmitgliedern.
 - Aber ACHTUNG! Diese Erklärungen dürfen dann nicht erst zusammen mit der Vollständigkeitserklärung eingeholt werden, sondern zu Beginn der Prüfung.
 - Gelten als Prüfungsnachweise!
- Als weitere schriftliche Erklärung gilt die Vollständigkeitserklärung. Dort sind entsprechende Fragen aufgenommen. Diese ersetzen aber nicht die eigentliche Prüfung, sondern beziehen sich auf die Vollständigkeit der Angaben.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Reaktionen auf die beurteilten Risiken im Zusammenhang von Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen

Dokumentation der Prüfungshandlungen (ISA [DE] 550.28)

- im **MEMO.PA6** gibt es keine direkte Fragestellung zu dieser Prüfung
- Es gibt das Dokument 666. Auch dieses kann zur Dokumentation verwendet werden (liegt in der Dokumentenbibliothek).
- Es kann aber auch eine eigene Excel-Liste verwendet werden, in der alle notwendigen Informationen enthalten sind.
- Damit thematisch alles zusammen bleibt, empfiehlt sich Verlinken alle im MEMO.PA3 zu setzen.
- Die Arbeitspapiere könnten z. B. bei den "Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung" abgelegt werden.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 550 Nahestehende Personen

Beziehungen zu und Transaktionen mit nahestehenden Personen				
Mandant:		xyz GmbH		
Jahresabschluss:		31.12.2023		
Datum		26.10.2023		
Name nahestehende Person/ Unternehmen	Position im Unternehmen	Transaktion	Wert der Transaktion im Berichtsjahr	Vertragliche Grundlagen vorhanden?
Max Mustermann	Vorstand	Wohnungsmiete	9.600,00	Mietvertrag
Gregor Unbekannt	Aufsichtsratsvorsitzender	Rechtliche Beratung	2.400,00	Beratervertrag

Marktübliche Bedingungen? (Ggf. Drittvergleich)			Transaktion in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen	
▼ Änderungen zum Vorjahr?	▼ Bemerkungen	▼	▼ Prüfungsergebnis	▼
ja	nein		ja	keine Beanstandungen
ja	nein	AR-Beschluss vom 23.06.2016, Honorargrenze bei 4 TEUR im Jahr, Grenze wurde eingehalten	ja	keine Beanstandungen

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Für die Einholung schriftlicher Erklärungen gilt der ISA [DE] 580.

Was sind schriftliche Erklärungen (ISA [DE] 580.7)?

Eine schriftliche Äußerung des Managements gegenüber dem Abschlussprüfer zur Bestätigung bestimmter Sachverhalte oder zur Unterstützung sonstiger Prüfungsnachweise.

Wichtige weitere Informationsquelle: IDW Praxishinweis: Ergänzungen der Vollständigkeitserklärungen bzw. gesonderte Erklärungen in Zusammenhang mit bestimmten Einzelsachverhalten (IDW Praxishinweis 2/2022 (02.2022))

Download von weiteren möglichen schriftliche Erklärungen möglich.

IDW Praxishinweis:
Ergänzungen der Vollständigkeitserklärungen bzw. gesonderte Erklärungen in Zusammenhang mit bestimmten Einzelsachverhalten (IDW Praxishinweis 2/2022 (02.2022))
Stand: 09.02.2022^[1]
[Musterformulierung zum Download ↓](#)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Wichtig zu wissen:

- Schriftlichen Erklärungen von den Mitgliedern des Managements sind in vertretungsberechtigter Zahl abzugeben (ISA [DE] 580.D.9.1).
- Die schriftlichen Erklärungen haben in Form von an den Abschlussprüfer adressierten Schreiben („Vollständigkeitserklärung(en)“) zu erfolgen (ISA [DE] 580.15).
- 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. Die schriftlichen Erklärungen haben für alle Abschlüsse und Zeiträume [und – sofern einschlägig – für sämtliche Lageberichte] zu gelten, auf die im Vermerk des Abschlussprüfers Bezug genommen wird (ISA [DE] 580.14).
- **FAZIT: Die wichtigste schriftliche Erklärung ist die Vollständigkeitserklärung, die im Einzelfall um weitere schriftliche Erklärungen nach prüferischem Ermessen oder nach Vorgaben der ISA [DE] erweitert werden kann.**

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Welche wichtigen Arten von schriftlichen Erklärungen sind einzuholen?

Schriftliche Erklärungen zu den Verantwortlichkeiten des Managements

- 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 maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen nachgekommen zu sein, wie dies in den Auftragsbedingungen für die Abschlussprüfung vorgesehen ist (ISA [DE] 580.10).
- Dies schließt seine **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 (ISA [DE] 580.D.10.1).

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

- Die **alleinige Unterzeichnung des Abschlusses** durch die gesetzl. Vertreter nach § 245 HGB sowie die Abgabe des Bilanzeids i.S.d. § 264 Abs. 2 Satz 3 HGB sind nun **nicht mehr ausreichend** (ISA 580, D. A20.1)
- Dennoch empfiehlt es sich ein unterschriebenes Exemplar des Jahresabschlusses und ggf. des Lageberichts einzuholen, um zu dokumentieren auf welche Fassung sich die Vollständigkeitserklärung bezieht.
- Erfüllung dieser Verpflichtung durch Einholung einer Vollständigkeitserklärung! (ISA 580.DA21.1).
 - Muster des IDW für Kapitalgesellschaften (Frage C.1)
 - Muster des GdW für Genossenschaften (Frage C.1)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Welche wichtigen Arten von schriftlichen Erklärungen sind einzuholen?

Weitere schriftliche Erklärungen

- Weitere [IDW PS bzw.] ISA [DE] verlangen vom Abschlussprüfer, schriftliche Erklärungen einzuholen.
→ siehe Anlage 1 zu ISA [DE] 580.
- Wenn der Abschlussprüfer feststellt, dass es notwendig ist, über diese 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 – im Lagebericht] zu unterstützen, hat der Abschlussprüfer diese weiteren schriftlichen Erklärungen einzuholen (ISA 580.13).
- In der Regel ist davon auszugehen, dass das gewählte IDW-Muster bzw. Genossenschaftsmuster alle notwendigen Aspekte abdeckt.
- Sofern eine entsprechende Erklärung nicht bereits in der Vollständigkeitserklärung enthalten ist, ist diese gesondert einzuholen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Anlage 1 zu ISA [DE] 580

Liste der ISA [DE], die Anforderungen zu schriftlichen Erklärungen enthalten

In dieser Anlage sind Tz. in anderen [IDW PS und ISA [DE] bzw.] ISA aufgeführt, die sachverhaltsbezogen spezifische schriftliche Erklärungen verlangen. Die Liste ist kein Ersatz für die Würdigung der Anforderungen und der damit zusammenhängenden Anwendungshinweise sowie sonstigen Erläuterungen in [IDW PS bzw.] ISA [DE].

- ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“ – Tz. 39
- ISA [DE] 250 „Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung“ – Tz. 16
- ISA [DE] 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“ – Tz. 14
- ISA [DE] 501 „Prüfungsnachweise - Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten“ – Tz. 12
- ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Abschlussangaben“ – Tz. 37
- ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“ – Tz. 26
- ISA [DE] 560 „Nachträgliche Ereignisse“ – Tz. 9
- ISA 570 „Fortführung der Geschäftstätigkeit“ – Tz. 16(e)
- ISA [DE] 710 „Vergleichsinformationen - Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“ – Tz. 9
- ISA [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“ – Tz. 13(c)
- [IDW PS 270 n.F. (10.2021) „Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung“ – Tz. 21(e)]

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Abgleich der Anlage 1 zu ISA [DE] 580 mit den bestehenden Vollständigkeitserklärungen

ISA [DE] 580 - Anlage 1	VE Geno	VE IDW M1
ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“ – Tz. 39	Fragen C.12 bis 14	Fragen C.8 bis 10
ISA [DE] 250 „Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung“ – Tz. 16	Frage C.1	Frage C.1
ISA [DE] 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“ – Tz. 14	Frage C.20	Frage C.16
ISA [DE] 501 „Prüfungsnachweise - Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten“ – Tz. 12	Restliche Fragen im Abschnitt C und D	Restliche Fragen im Abschnitt C
ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Abschlussangaben“ – Tz. 37	Frage C.2	Frage C.2
ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“ – Tz. 26	Fragen C.6 bis C.10	Frage C.6

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Abgleich der Anlage 1 zu ISA [DE] 580 mit den bestehenden Vollständigkeitserklärungen

ISA [DE] 560 „Nachträgliche Ereignisse“ – Tz. 9	Frage C.11	Frage C.7
ISA 570 „Fortführung der Geschäftstätigkeit“ – Tz. 16(e)	Frage C.5	Frage C.5
ISA [DE] 710 „Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“ – Tz. 9	Frage C.1 beinhaltet auch die Vergleichsangaben	Frage C.1 beinhaltet auch die Vergleichsangaben
ISA [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“ – Tz. 13(c)	Empfehlung: separat einholen*	Empfehlung: separat einholen*
[IDW PS 270 n.F. (10.2021) „Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung“ – Tz. 21(e)]	Frage C.5	Frage C.5
*Beispielformulierung enthalten im IDW Praxishinweis 2/2022 (02.2022) Tz 34		
Beispiele für eine solche schriftliche Erklärung liegen vor.		

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Wo sind die entsprechenden Fragen in den MEMOs?

MEMO.PA7 Frage 14

- 14. Schriftliche Erklärungen des Managements zur Verantwortung für die Aufstellung des Abschlusses (ISA 580.09)**

Hier Verweis auf die Vollständigkeitserklärung (Frage C.1) einfügen.

MEMO.PA7 Frage 15

- 15. Andere schriftliche Erklärungen des Managements/der für die Überwachung Verantwortlichen in Bezug auf mögliche Rechtsstreitigkeiten und Ansprüche (ISA 501.12)**

Auch hier wird auf die Vollständigkeitserklärung verweisen.

Dennoch kann zusätzlich auch noch eine separate Erklärung zu den Rechtsstreitigkeiten eingeholt werden. Diese wäre dann hier zu verlinken.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Wo sind die entsprechenden Fragen in weiteren Dokumenten?

310 Frage 27

27. Wurden Erklärungen des Managements identifiziert (für die Aufnahme in die Vollständigkeitserklärung des Managements), die erhaltene Prüfungsnachweise und bestimmte aufgestellte Behauptungen untermauern, die für den Abschluss relevant sind?



ISA-Ref. 250, 580

Bei "Ja" ist hier ein Verweis auf die zusätzlich zur Vollständigkeitserklärung eingeholten Erklärungen einzufügen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

310 Frage 28

28. Liegt eine unterzeichnete und an den Abschlussprüfer adressierte Vollständigkeitserklärung des Managements vor, in der alle gemäß ISA 580 und ISA 240 zu adressierenden Elemente sowie alle sonstigen von Ihnen unter den gegebenen Umständen als notwendig erachteten Sachverhalte enthalten sind, für die Folgendes gilt:



ISA-Ref. 580

Siehe ISA 240, Abschnitt "Schriftliche Erklärungen" für die in dem Schreiben zu behandelnden Punkte. Einen Musterbrief Mandant finden Sie in ISA 580, Anhang 2.

Wenn das Management per Gesetz oder Vorschrift zur öffentlichen Abgabe einer schriftlichen Erklärung über seine Verantwortlichkeiten verpflichtet ist und der Abschlussprüfer feststellt, dass in einer solchen Erklärung ausgewählte oder alle der von ISA 580 im Abschnitt zu schriftlichen Erklärungen über die Verantwortlichkeiten des Managements geforderten Erklärungen enthalten sind, müssen die relevanten von solchen Erklärungen abgedeckten Sachverhalte nicht in die Vollständigkeitserklärung eingeschlossen werden.

Geprüfte Vollständigkeitserklärung (ohne Datum)

- a. Datierung so nahe wie möglich am (jedoch nicht nach dem) Datum des Bestätigungsvermerks?

Ja

Festlegung des Datums der VE erfolgt durch den auftragsverantwortlichen WP nach Durchsicht und ggf. Ergänzung der Prüfungsunterlagen im Büro

- b. Sind alle dargestellten Perioden abgedeckt?

Ja

**Link auf VE und ggf.
auf weitere eingeholte
schriftliche Erklärungen**


**a und b jeweils mit
"Ja" beantworten.**

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

310 Frage 30

30. Wenn schriftliche Erklärungen in Widerspruch zu anderen Prüfungsnachweisen stehen, haben Sie Prüfungshandlungen durchgeführt, um den Sachverhalt zu klären? Wenn der Sachverhalt weiterhin ungeklärt bleibt, haben Sie Ihr Urteil über Kompetenz, Integrität, berufliche Verhaltensanforderungen und Sorgfalt des Managements oder deren Umsetzung revidiert und die etwaigen Auswirkungen auf die Zuverlässigkeit von (schriftlichen und mündlichen) Erklärungen sowie Prüfungsnachweise generell ermittelt?

 ISA-Ref. 580.17

Hier sind Aussagen zu treffen, falls die schriftlichen Erklärungen in Widerspruch zu anderen Prüfungsnachweise stehen. Falls ja, hier erläutern und verweisen. Falls nein, "n/a" eintragen.

310 Frage 31

31. Wenn schriftliche Erklärungen nicht verlässlich sind, wurden geeignete Maßnahmen ergriffen (u. a. Ermitteln der potenziellen Auswirkung auf das Prüfungsurteil im Bestätigungsvermerk)?

 ISA-Ref. 580.18

Sollten die schriftlichen Erklärungen nicht verlässlich sein, sind die Auswirkungen auf das Prüfungsergebnis (BV/ZPE) zu prüfen. Hier erläutern.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

310 Frage 32

32. Wenn das Management eine oder mehrere der angeforderten schriftlichen Erklärungen nicht abgibt, haben Sie:

- Sachverhalt wurde mit dem Management besprochen
- Die Integrität des Managements neu beurteilt und die Auswirkung bewertet, die dies auf die Zuverlässigkeit von (mündlichen oder schriftlichen) Erklärungen und von Prüfungsnachweisen generell haben kann
- Geeignete Maßnahmen ergriffen, u. a. Ermitteln der potenziellen Auswirkung auf das Prüfungsurteil im Bestätigungsvermerk



ISA-Ref. 580.19

In diesem Fall gibt das Management trotz Anforderung keine schriftlichen Erklärungen ab. Hier sind ebenso die Auswirkungen auf das Prüfungsergebnis (BV/ZPE) zu prüfen. Hier erläutern.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen

Wo werden alle eingeholten schriftlichen Erklärungen gespeichert?

Im Ordner "Abschluss der Prüfung" und im Unterordner "Erklärungen des Managements"



IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 510 Erstprüfung

Durch die Einführung der ISA [DE] haben sich folgende Neuerungen im Bereich der **Prüfung der Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungen** ergeben (Annahme: der Jahresabschluss wurde im Vorjahr von einem anderen Abschlussprüfer geprüft):

- Berücksichtigung im Rahmen der Prüfungsplanung, insbesondere Aufnahme eines Passus im Auftragsbestätigungsschreibens zur Befreiung des Vorjahresprüfers von der Verschwiegenheit (ISA [DE] 300.13 sowie A22 und D.A22.1), ansonsten ist keine Kontaktaufnahme mit dem Vorjahresprüfer möglich

1. Schritt:

- Durchsicht des Prüfungsberichts des Vorjahresprüfers (ISA 510.D.5.1), einschließlich des Abschlusses und des Vermerks (ISA [DE] 510.5)
- Erörterung mit dem Vorjahresprüfer vornehmen (ISA [DE] 510.D.A7.1), z.B. durch Übergabe eines Fragebogens oder Übergabegespräch (Telefonat, Videokonferenz)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 510 Erstprüfung

2. Schritt:

Danach Entscheidung, welche der in ISA [DE] 510, Tz. 6 (c), genannten Prüfungshandlungen in welchem Umfang durchzuführen sind, um **ausreichende geeignete Prüfungsnachweise** in Bezug auf die **Eröffnungsbilanzwerte** zu erlangen:

- Feststellung, ob die Schlussbilanzwerte des vorhergehenden Zeitraums richtig auf den Berichtszeitraum vorgetragen oder erforderlichenfalls angepasst wurden;
- Feststellung, ob die Eröffnungsbilanzwerte die Anwendung sachgerechter Rechnungslegungsmethoden widerspiegeln

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 510 Erstprüfung

3. Schritt:

Durchführung **einer oder mehrerer der folgenden Prüfungshandlungen: (Vgl. Tz. A3-[D.] A7 [.3])**

- Durchsicht der Arbeitspapiere des bisherigen Abschlussprüfers – sofern der Abschluss des vorhergehenden Zeitraums geprüft wurde – um Nachweise zu den Eröffnungsbilanzwerten zu erlangen
 - Aber: Der bisherige Abschlussprüfer ist gegenüber dem neuen Abschlussprüfer nicht verpflichtet, Einsicht in Arbeitspapiere zu gewähren. (ISA [DE] 510.D.A7.2) (Ausnahme PIE).
- Beurteilung, ob die zum Berichtszeitraum durchgeführten Prüfungshandlungen auch für die Eröffnungsbilanzwerte relevante Nachweise liefern; oder
 - Wird eher der Regelfall werden
- Durchführung spezifischer Prüfungshandlungen, um Nachweise zu den Eröffnungsbilanzwerten zu erlangen. (z.B. Einholen externer Bestätigungen)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 510 Erstprüfung

Fazit:

Insofern kann es möglich sein, dass die Kombination aus der Nutzung der Prüfungsnachweise für den aktuellen Berichtszeitraum samt Rückschlüssen für die Eröffnungsbilanzwerte und dem Lesen des Prüfungsberichts, ergänzt um Erläuterungen des Vorjahresprüfers, als ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Eröffnungsbilanzwerte angesehen werden können (vgl. ISA [DE] 510, Tz. A6 bis D.A7.3).

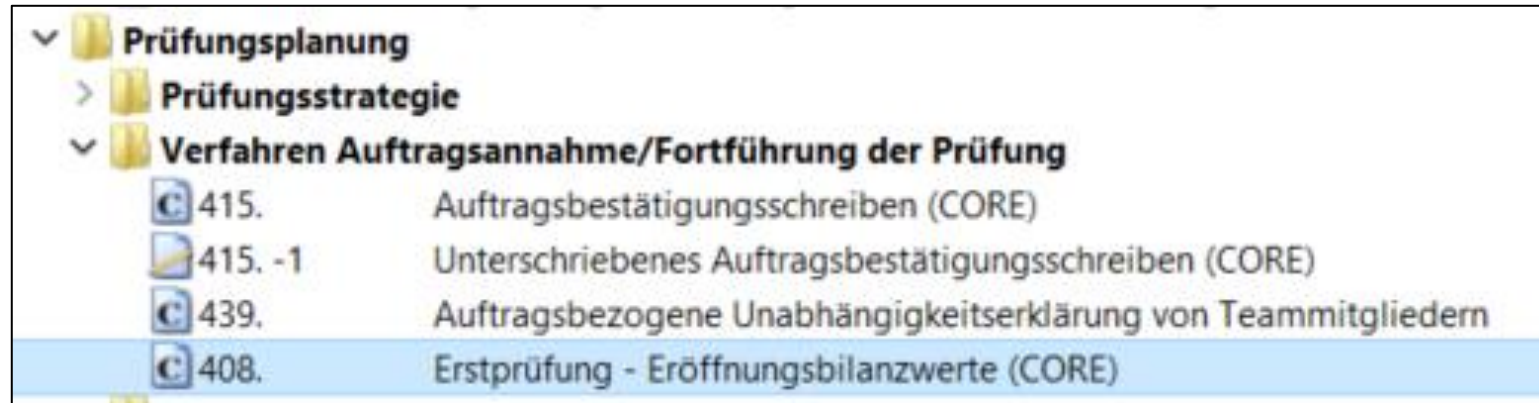
(vgl. F&Q zu ISA [DE] , Frage 4.5.2)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE]510 Erstprüfung

Dokumentation der Prüfungshandlungen zu den Eröffnungsbilanzwerten:

- Verwendung des Dokuments 408 (Pflichtdokument)



- dort auch Ablage des durchgesehenen Vorjahresberichts
- Ggf. Ablage des Fragebogens (mit Antworten)

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE]510 Erstprüfung

Dokumentation der Prüfungshandlungen zu den Eröffnungsbilanzwerten:

- MEMO.PA6/6
- Verweis auf 408 vornehmen

6. Prüfung der Eröffnungsbilanzwerte/Erstprüfung



Hinweise: Bei der Prüfung von Eröffnungsbilanzwerten bzw. im Rahmen einer Erstprüfung gelten besondere Anforderungen:

1. Der Abschlussprüfer muss nach ISA 510.D.4.1 den letzten Prüfungsbericht des vorherigen Abschlussprüfers (sofern vorhanden) im Hinblick auf die für Eröffnungsbilanzwerte und Abschlussangaben relevanten Information kritisch lesen. Nach ISA 510.8 muss er ausreichende geeignete Prüfungsnachweise darüber erlangen, ob die Eröffnungsbilanzwerte falsche Angaben enthalten, die sich wesentlich auf den Abschluss der laufenden Periode auswirken. Dazu ist festzustellen, ob die Schlussbilanzwerte der vorherigen Periode sachgerecht vorgetragen oder erforderlichenfalls angepasst wurden und ob die Eröffnungsbilanzwerte die Anwendung sachgerechter Rechnungslegungsgrundsätze widerspiegeln. Neben dem kritischen Lesen des Prüfungsberichts in Übereinstimmung mit Tz. D.5.1 sowie der Erörterung mit dem bisherigen Abschlussprüfer können ggf. weitere Prüfungshandlungen nach Tz. 6c) in Betracht kommen:

- Durchsicht der Arbeitspapiere des vorherigen Abschlussprüfers;
- Beurteilung, ob die im laufenden Zeitraum durchgeführten Prüfungshandlungen auch für die Eröffnungsbilanzwerte relevante Nachweise liefern;
- Durchführung bestimmter Prüfungshandlungen, um Nachweise zu den Eröffnungsbilanzwerten zu erlangen.

Die Textziffer ISA 510.D.A7.1 weist ferner darauf hin, dass der Erkenntnisgewinn aus dem kritischen Lesen des

Prüfungsberichts des bisherigen Abschlussprüfers umso höher ist, je ausführlicher über die

durchgeführten Prüfungshandlungen berichtet wird und je mehr Erläuterungen darin enthalten sind.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

- I. ISA [DE] 240 Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen
- II. ISA [DE] 300 Planung einer Abschlussprüfung
- III. ISA [DE] 315/330 Identifizierung, Beurteilung und Reaktion des Abschlussprüfers auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
- IV. ISA [DE] 320 Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- V. ISA [DE] 500 Prüfungsnachweise
- VI. ISA [DE] 505 Externe Bestätigungen
- VII. ISA [DE] 520 Analytische Prüfungshandlungen
- VIII. ISA [DE] 540 (Revised) Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben
- IX. ISA [DE] 550 Nahe stehende Personen
- X. ISA [DE] 580 Schriftliche Erklärungen
- XI. ISA [DE] 510 Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen
- XII. ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Für Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen gilt nun der ISA [DE] 402.

Der ISA [DE] 402 ersetzt den IDW PS 331 n.F.!!

Aus ISA [DE] 402 ergeben sich keine neuen Anforderungen!

Was ist ein Dienstleister (ISA [DE] 402.8)?

Ein Dritter (oder ein Segment davon), der für auslagernde Einheiten **Dienstleistungen** erbringt, die **Teil der rechnungslegungsbezogenen Informationssysteme** dieser Einheiten sind.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Merksatz (ISA [DE] 402.3)

Von einem Dienstleister erbrachte Dienstleistungen sind für die Prüfung des Abschlusses einer auslagernden Einheit relevant, wenn diese Dienstleistungen sowie die zugehörigen Kontrollen Teil des rechnungslegungsbezogenen Informationssystems der auslagernden Einheit einschließlich der damit verbundenen Geschäftsprozesse sind.

Typische ausgelagerte Dienstleistung bei Wohnungsunternehmen:

Personalabrechnung und Nutzung eines **Rechenzentrums** zur Verarbeitung der rechnungslegungsrelevanten Daten oder auf die **Geschäftsbesorgung** durch einen Dritten

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Was ist das Ziel im Rahmen der Prüfung (ISA [DE] 402.7)?

Wenn die auslagernde Einheit die Dienstleistungen eines Dienstleisters in Anspruch nimmt, bestehen die **Ziele des Abschlussprüfers des Auslagernden** darin,

- ein **Verständnis** von Art und Bedeutsamkeit der von dem Dienstleister **erbrachten Dienstleistungen** und von deren Auswirkungen auf die für die Abschlussprüfung relevanten internen Kontrollen der auslagernden Einheit zu erlangen, das ausreicht, um die **Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu identifizieren und zu beurteilen**, und
- **Prüfungshandlungen** zu planen und durchzuführen, um diesen Risiken zu begegnen.

Zu beachten (ISA [DE] 402.4):

Skalierung: Art und Umfang der vom Abschlussprüfer des Auslagernden durchzuführenden Tätigkeiten im Zusammenhang mit den Dienstleistungen eines Dienstleisters hängen von **Art und Bedeutsamkeit** dieser Dienstleistungen für die auslagernde Einheit und von ihrer Relevanz für die Abschlussprüfung ab.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Was ist zu erfragen, um ein **Verständnis von der Auslagerung** zu erlangen?

- Art der vom Dienstleister erbrachten Dienstleistungen und deren Bedeutung für die auslagernde Einheit, einschließlich der Auswirkungen auf das IKS der auslagernden Einheit (Welche DL?)
- Art und Wesentlichkeit der vom Dienstleister verarbeiteten Geschäftsvorfälle, betroffene Konten, Rechnungslegungsprozesse (Was ist betroffen?)
- Grad der Wechselwirkung zwischen den Tätigkeiten des Dienstleisters und denjenigen der auslagernden Einheit (Wirksame Kontrollen beim Auslagernden vorhanden?)
- Art der Beziehung zwischen auslagernder Einheit und Dienstleister einschließlich relevanter vertraglicher Beziehungen (Vertrag? Vereinbarung? Rechte des Auslagernden? Bericht nach IDW PS 951 n.F. (03.2021) vorhanden?)

Aufgrund dieser Informationen sind ggf. Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu identifizieren und dann auch zu beurteilen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Das Verständnis, die Risikobeurteilung und ggf. weitere geplante Prüfungshandlungen ist hier zu dokumentieren:

MEMO.PA3 Frage 15

Hier ist jede Art der Auslagerung aufzunehmen.

Soweit ein Risiko wesentlicher falscher Darstellung aus einer Art der Auslagerung identifiziert wird und sich im mittleren bzw. oberen Rand des Spektrums der inhärenten Risiken bewegt, ist es im Risiko-dialog zu erfassen und entsprechende Prüfungshandlungen durchzuführen.

Soweit keine Auslagerungen vorliegen ist "n/a" einzutragen.

15. Einsatz eines Dienstleisters (ISA 402.9)



Hinweise: Bei der Prüfung von Einheiten, die Teile der Rechnungslegung auf ein Shared Service Center (SSC) ausgelagert haben, sind besondere Anforderungen zu beachten:

1. Nach Textziffer ISA 402.D.8.1 ist ein SSC eine Organisationseinheit eines Konzerns, die konzernintern an Teilbereiche Dienstleistungen erbringt, die Teil des Rechnungssystem – einschließlich der damit verbundenen Geschäftsprozesse – dieser Teilbereiche sind. Zur Einbindung des Prüfers des Nutzers eines SSC innerhalb eines Konzerns weist die Textziffer darauf hin, dass ein Prüfer eines SSC (bspw. Konzernprüfungsteam bzw. ein Teilbereichsprüfer) bspw. ein Memorandum über seine Prüfungshandlungen und die dabei erzielten Ergebnisse erstellen und dem betreffenden Prüfer des Nutzers eines SSC zusenden kann. Im Rahmen seines pflichtgemäßen Ermessens steht es diesem Prüfer frei, diese Ergebnisse sowohl für Zwecke der Konzernabschlussprüfung als auch der Jahresabschlussprüfung der Konzerngesellschaft zu nutzen.
2. Da die Verschwiegenheitspflicht des gesetzlichen Abschlussprüfers (§ 43 Abs. 1 WPO, § 323 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB) grds. gegenüber jedermann gilt und damit auch gegenüber einem Prüfer eines Dienstleisters der auslagernden Einheit, weist die Textziffer darauf hin, dass eine unmittelbare Kommunikation zwischen dem Abschlussprüfer des Auslagernden und dem Prüfer des Dienstleisters nur bei Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht zulässig ist. Sofern dies nicht geschieht, darf die Kommunikation mit dem Dienstleister grundsätzlich nur über die auslagernde Einheit erfolgen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

**Sind Teile der IT oder diese vollständig ausgelagert, sind weitere Schritte notwendig.
Z.B. Nutzung eines Rechenzentrums oder
Cloud-Anwendungen**

531.ORD.MIN Frage 24

Vorgehen:

- Erlangung ausreichender Informationen von der auslagernden Einheit und Prüfung bei dieser möglich und ausreichend
- ansonsten Einholung eines Berichts nach IDW PS 951 n.F. (03.2021) (Typ 1 oder 2)
Hinweis: ein Bericht nach Typ 2 ist besser, da er auch Funktionsprüfungen umfasst

Oder Zertifizierungen nach ISAE 3402 Typ 1
bzw. Typ 2 oder ISO 27001

24. ORDNUNGSMÄSSIGKEIT DER BUCHFÜHRUNG BEI AUSLAGERUNG DER IT

Stellen Sie aufgrund der durchgeführten IT-Systemprüfung fest, ob im Fall der Auslagerung der IT die Sicherheit und Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in Frage steht (Hinweis auf IDW RS FAIT 5 Tz. 19-21). In diesem Fall prüfen Sie, ob

- a. die gesetzlichen Vertreter des auslagernden Unternehmens ein internes Kontrollsystem im Hinblick auf die ausgelagerten Funktionen angemessen ausgestaltet haben, um Unrichtigkeiten sowie Verstöße gegen rechtliche Normen und darüber hinausgehende Ordnungsmäßigkeitskriterien zu verhindern bzw. aufzudecken und festgestellte Schwächen abzustellen (Hinweis auf IDW RS FAIT Tz. 45-61).
- b. die vorgesehenen Maßnahmen (einschließlich solcher zur Überwachung) vom Unternehmen eingerichtet wurden, um die Risiken für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu minimieren bzw. zu beseitigen. Berücksichtigen Sie dabei die Wirksamkeit der Maßnahmen im Hinblick auf
 - Kontrollumfeld/Organisation
 - IT-Infrastruktur
 - IT-Anwendungen
 - IT-gestützte Geschäftsprozesse.

Hinweis auf IDW RS FAIT Tz. 62ff.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Die gleiche Fragestellung ist bei komplexen IT-Systemen in folgendem Dokument enthalten:

ORD.PP Frage 13

Auch hier ist zu prüfen, ob durch die Auslagerung der IT ein Risiko wesentlicher falscher Darstellung vorliegt.

13. ORDNUNGSMÄSSIGKEIT DER BUCHFÜHRUNG BEI AUSLAGERUNG DER IT

Stellen Sie aufgrund der durchgeführten IT-Systemprüfung (Hinweis auf die Dokumente 510-1/566) fest, ob im Fall der Auslagerung der IT die Sicherheit und Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in Frage steht (Hinweis auf IDW RS FAIT 5 Tz. 19-21). In diesem Fall prüfen Sie, ob

- a. die gesetzlichen Vertreter des auslagernden Unternehmens ein internes Kontrollsystem im Hinblick auf die ausgelagerten Funktionen angemessen ausgestaltet haben, um Unrichtigkeiten sowie Verstöße gegen rechtliche Normen und darüber hinausgehende Ordnungsmäßigkeitskriterien zu verhindern bzw. aufzudecken und festgestellte Schwächen abzustellen (Hinweis auf IDW RS FAIT Tz. 45-61).
- b. die vorgesehenen Maßnahmen (einschließlich solcher zur Überwachung) vom Unternehmen eingerichtet wurden, um die Risiken für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung zu minimieren bzw. zu beseitigen. Berücksichtigen Sie dabei die Wirksamkeit der Maßnahmen im Hinblick auf
 - Kontrollumfeld/Organisation
 - IT-Infrastruktur
 - IT-Anwendungen
 - IT-gestützte Geschäftsprozesse.

Hinweis auf IDW RS FAIT Tz. 62ff.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Soweit **Risiken falscher Darstellungen identifiziert** worden sind, sind die entsprechenden Reaktionen zu planen und durchzuführen (ISA [DE] 402.15):

- festzustellen, ob **ausreichende geeignete Prüfungsnachweise** zu den relevanten Aussagen im Abschluss aus **bei der auslagernden Einheit** vorhandenen Aufzeichnungen **verfügbar** sind und – wenn dies nicht der Fall.
- **weitere Prüfungshandlungen** durchzuführen, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, oder einen anderen Prüfer hinzuzuziehen, der diese Prüfungshandlungen für den Abschlussprüfer des Auslagernden bei dem Dienstleister durchführt. (Vgl. Tz. A24-A28).
- Durchführung von Funktionsprüfungen und/oder aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Bei der Durchführung von Funktionsprüfungen – so weit eine **Stützung auf Kontrollen bei dem Dienstleister** erfolgt – ist folgendes zu beachten (ISA [DE] 402.16):

- Erlangung eines Berichts vom Typ 2, sofern verfügbar (beste Lösung!) oder ISO-Zertifizierungen
- Durchführung von geeigneten Funktionsprüfungen bei dem Dienstleister (Voraussetzung dazu ist die Einwilligung des Dienstleisters) oder
- Hinzuziehen eines anderen Prüfers, der für den Abschlussprüfer des Auslagernden Funktionsprüfungen bei dem Dienstleister durchführt.

IV. Ausgewählte ISA [DE]

ISA [DE] 402 Auslagerung rechnungslegungsrelevanter Prozesse

Ergebnis der durchgeführten Prüfungshandlungen (Reaktionen) (ISA [DE] 402.20):

- 1) Die erlangten Prüfungsnachweise sind ausreichend, um ein Prüfungsurteil zu fällen.
=> keine Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk/ZPE
- 2) Der Prüfer ist nicht in der Lage, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu den von dem Dienstleister erbrachten Dienstleistungen zu erlangen, die für die Prüfung des Abschlusses der auslagernden Einheit relevant sind (ISA [DE] 402.20)
=> dann Modifizierung des Bestätigungsvermerks/ZPE



V. Literatur und Verweise

V. Literatur und Verweise

GoA visuell, IDW Verlag

- Strukturierte grafische Darstellung der vom IDW veröffentlichten Grundsätze
- ordnungsmäßiger Abschlussprüfung

Überblick über die aktuell gültigen GoA

- Anlage D.1 zum ISA [DE]200

Downloadbereich

- Einzelpräsentationen zu den ISA [DE]
- Excel Vorlage ISA [DE] 540



**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**

Ihr Kontakt bei uns

Udo Weberndörfer
WP/StB

Telefon +49 89290020418

E-Mail udo.weberndoerfer@vdlwbayern.de