Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Angaben (ISA [DE] 540 (Revised))

Risikobeurteilung und damit zusammenhängende Tätigkeiten

Erlangung eines Verständnisses der Einheit und ihres Umfeldes einschl. des IKS bezogen auf die geschätzten Werte

Doku „wesentliche Elemente des Verständnisses" (Tz. 39a)

EINHEIT UND IHR UMFELD

- Geschäftsvorfälle / sonstige Ereignisse / Gegebenheiten **aus deren** Notwendigkeit / Änderungen von Schätzwerten **resultieren** können
- Anforderungen Rechnungslegungsvorschriften (z. B. Ansatzkriterien, Bewertungsgrundlagen, inkl. Beeinflussung durch inhärente Risikofaktoren)
- Für Schätzwerte relevante **rechtliche Faktoren**
- **Art der geschätzten Werte**, die nach dem Verständnis des Abschlussprüfers im Abschluss der Einheit **zu erwarten** sind

IKS DER EINHEIT

- Aufsicht/Überwachung Rechnungslegungsprozess
- Erkennen der Notwendigkeit des Einsatzes von Spezialkenntnissen (inkl. Sachverständige)
- Risikobeurteilungsprozess
- Informationssystem (Methoden, Annahmen, Daten; inkl. Schätzunsicherheit; Abschlussangaben)
- Relevante Kontrollaktivitäten des Management
- Durchsicht vorheriger Ergebnisse

Durchführung einer retrospektiven Überprüfung von geschätzten Werten

GEWINNUNG VON INFORMATIONEN ÜBER

- Wirksamkeit von Schätzprozessen im Unternehmen
- Angabenrelevante Sachverhalte (z. B. Änderungsgründe)
- Arten von Schätzwerten inkl. deren Komplexität und Schätzunsicherheit
- Mögliche einseitige Ausrichtung des Management

Festlegung, ob Spezialkenntnisse notwendig sind

FESTLEGUNG, OB SPEZIALKENNTNISSE NOTWENDIG SIND:

- Der **Abschlussprüfer** hat festzulegen, ob im **Prüfungsteam** besondere Fähigkeiten / Kenntnisse für Prüfungsdurchführung notwendig sind
- Einfache Berechnungen vs. komplexe Modelle / Methoden

jedes Risiko ist einzeln zu beurteilen!

Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen in Bezug auf bilanzielle Schätzungen und damit zusammenhängende Angaben

getrennte und gesonderte ↔ Beurteilung

Inhärentes Risiko

Inhärente Risikofaktoren beeinflussen die Schätzwerte

Ausweis auf dolose Handlungen → Risiko?

	Schätzwert 1	Schätzwert 2	Schätzwert 3
Schätzunsicherheit			
Komplexität			
Subjektivität			
Andere			
Risikobeurteilung insgesamt	hoch	mittel	gering

Wenn im Durchschnitt über alle Risikofaktoren hoch: bedeutsames Risiko

Begründungen

Doku „roter Faden" (Tz. 39b)

Spektrum inhärenter Risiken

Kontrollrisiko

BESTEHT EIN BEDEUTSAMES RISIKO?

nein

Funktionsprüfungen für interne Kontrollen, **auf deren Wirksamkeit** sich der Prüfer **verlassen will** und wenn Risiko besteht, dass **aussagebezogene** Prüfungshandlungen **allein nicht ausreichend** sein könnten!

ja

- Aufbauprüfung IKS inkl. Kontrollaktivitäten, die für die **bedeutsamen Risiken** relevant sind
- Plant Abschlussprüfer, sich auf die Funktionsprüfungen zu verlassen: zwingend Funktionsprüfungen **im Berichtszeitraum** durchführen
- Sollen dem bedeutsamen Risiko ausschließlich mit aussagebezogenen Prüfungshandlungen begegnet werden: (auch) **Einzelfallprüfungen** notwendig!

bedeutsames Risiko

Reaktionen auf die beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit Schätzwerten

IMMER! **Drei Prüfansätze stehen dem Abschlussprüfer zur Auswahl (einzeln oder in Kombination)**

1 Erlangung von Prüfungsnachweisen für Ereignisse, die bis zum Datum des Prüfvermerks eintreten

Beurteilung, ob Prüfungsnachweise **ausreichend und angemessen** sind, um den Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit den geschätzten Werten zu begegnen.

Änderungen in den Gegebenheiten und sonstigen relevanten Umständen **können die Relevanz** dieser Prüfungsnachweise **beeinflussen**.

2 Prüfung, wie das Management bei der Ermittlung des geschätzten Wertes vorgegangen ist

Auswahl und Anwendung der Methoden, wesentlichen Annahmen und Daten

Methoden
- sachgerecht
- korrekte Berechnung
- konsistente Beurteilungen
- Integrität der Annahmen und Daten gewährleistet

Wesentliche Annahmen
- sachgerecht
- verschiedene Annahmen konsistent

Daten
- sachgerecht
- relevant und verlässlich
- richtig verstanden und interpretiert

Auswahl der **Punktschätzung** und Entwicklung von **Angaben zur Schätzunsicherheit** (Tz. 22b)

Hat das Management **Schritte** eingeleitet hinsichtlich:

- Verstehen der Schätzunsicherheit
- Begegnung der Schätzunsicherheit durch Auswahl einer Punktschätzung und Entwicklung Angaben zur Schätzunsicherheit

Schritte wurden unternommen

- o.k.
- Handlungsaufforderung an Management

Wird anschließend ausreichend auf Schätzunsicherheit eingegangen?

- ja → Beurteilung, ob ein Mangel im IKS besteht (ggf. Info an für Überwachung Verantwortliche)
- nein → Prüfer muss selbst Punktschätzung / Bandbreite ermitteln

Doku „Auswirkung auf Prüfungsurteil" (Tz. 39c)

3 Entwicklung einer Punktschätzung oder Bandbreite des Abschlussprüfers

Aufgrund **Durchsicht Vorjahresschätzung**: **Kein Vertrauen** in Ermittlungsprozess des Management

- Kontrollen nicht gut konzipiert oder nicht angemessen eingerichtet.
- Management berücksichtigt nachträgliche Ereignisse nicht angemessen.

Bandbreite darf nur Beträge enthalten, die durch ausreichend geeignete **Prüfungsnachweise gestützt** werden

Beurteilung, ob Methoden, Annahmen und Daten **sachgerecht** sind (Anforderungen analog zur Schätzung durch Management)

Sonstige Würdigungen im Zusammenhang mit Prüfungsnachweisen (u.a. ISA [DE] 500)

Unabhängig von den **verschiedenen Informationsquellen** müssen die Anforderungen für Prüfungsnachweise nach ISA [DE] 500 erfüllt werden

INFORMATONEN STAMMEN VON

1. der Einheit selbst erstellt
2. einer externen Informationsquelle (Verlässlichkeit?)
3. einem Sachverständigen des Management

Erlangung von ausreichenden und angemessenen Prüfungsnachweisen für Abschlussangaben im Zusammenhang mit Schätzwerten

Prüfungsnachweise für Angaben, die in keinem Zusammenhang zur Schätzunsicherheit stehen

Anzeichen für eine mögliche Einseitige Ausrichtung des Management

Doku (Tz. 39d)

- Schwer zu identifizieren (z. B. Würdigung mehrerer geschätzter Werte oder Beobachtung über mehrere Perioden)
- Führen evtl. zu Risiko auf Aussage- oder Abschlussebene
- Absicht zur Irreführung → dolose Handlungen (ISA [DE] 240)
- Beurteilung Auswirkungen auf Abschlussprüfung

Schlussfolgerungen aus der Prüfung der geschätzten Werte

Allgemeine Beurteilungen aufgrund der durchgeführten Prüfungshandlungen

- Risikobeurteilung weiterhin angemessen?
- Entscheidungen Management im Einklang mit Rechnungslegungsgrundsätzen?
- Ausreichende und geeignete Prüfungsnachweise?
- Alle relevanten Prüfungsnachweise berücksichtigt (unabhängig, ob untermauernd oder widersprechend)?

Einforderung schriftlicher Erklärungen vom Management und ggf. den für die Überwachung Verantwortlichen

- **Methoden**
- **Annahmen**
- **Daten**

+ Angaben

vollständig + sachgerecht?

„Vollständigkeitserklärung bezogen auf Schätzwerte"

Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen, dem Management oder sonstigen relevanten Personen

- Relevante Sachverhalte im Zusammenhang mit geschätzten Werten
- Beispiele: Anlage 2 des ISA [DE] 540 (Revised)
- Bedeutsame Mängel im IKS
- **Beachte:** Verschwiegenheitspflicht gegenüber Dritten!

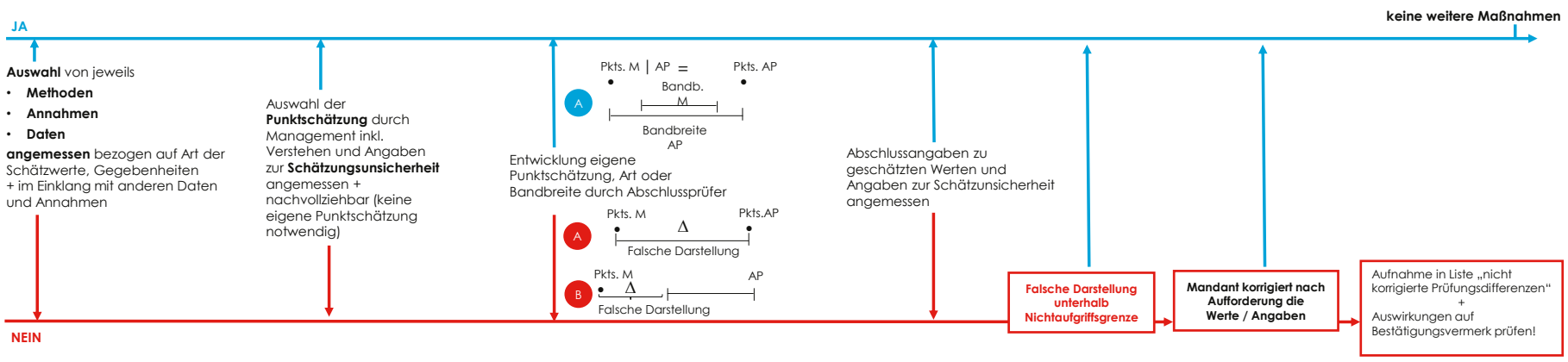
Doku „wichtigste Beurteilungen" (Tz. 39e)

Feststellung, ob die geschätzten Werte in der Rechnungslegung und entsprechende Angaben vertretbar oder falsch dargestellt sind!

- Zur Unterscheidung falscher Darstellungen Verweis auf ISA [DE] 450.
- Vergleich von Bandbreiten, Punktschätzung, Wesentlichkeitsgrenzen.
- Sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses.

LEGENDE
M = Mandant
AP = Abschlussprüfer
Pkts. = Punktschätzung

EXEMPLARISCH **ZIEL: BEURTEILUNG, OB GESCHÄTZTE WERTE VERTRETBAR ODER FALSCH DARGESTELLT SIND**



Dokumentation