Short-View ISA [DE] 450: „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“

Feststellung von falschen Darstellungen

IST
lt. Abschluss

△ • Betrag • Darstellung • Ausweis • Angabe △

SOLL
lt. Rechnungslegungsgrundsätzen

Zweifelsfrei unbeachtlich

unabhängig, ob sie beurteilt werden:

- einzeln oder in Summe betrachtet
- nach Kriterium Größe, Art und Umstände

unterhalb **Nichtaufgriffsgrenze**

Keine weitere Beurteilung notwendig!

Falsche Darstellung nicht unbeachtlich

in Finanzaufstellungen

Falsche Darstellungen **oberhalb** Nichtaufgriffsgrenze werden **kumuliert**

in Angaben

Kumulierung jeder einzelnen falschen **qualitativen** Angabe zur Beurteilung deren Auswirkung auf die relevante(n) Angaben und Abschluss als Ganzes

Zusammenstellung der falschen Darstellung

Betrag | Art | Umstände

Tatsächliche falsche Darstellung

Ohne Zweifel falsch

Beurteilungsbedingte falsche Darstellung

Prüfer hält Beurteilungen des Managements für unbegründet/unangemessen

Hochgerechnete falsche Darstellung

ISA [DE] 530

Bestmögliche Schätzung durch Hochrechnung der in den Stichproben identifizierten falschen Darstellungen auf die Grundgesamtheiten

Auswirkungen auf die Abschlussprüfung

Muss Prüfungsstrategie und Prüfungsprogramm angepasst werden?

Hinweis aufgrund **Art und Umstände** auf evtl. weitere falsche Darstellungen, die zusammen wesentlich sein können

Fehler evtl. kein isoliertes Ereignis, z. B. Störung in interner Kontrolle / unangemessene Annahmen / angewandte Bewertungsmethoden

Nähert sich Summe der während Prüfung kumulierten falschen Darstellungen der festgelegten **Wesentlichkeit**?

Risiko, steigt, dass mögliche nicht aufgedeckte Fehler zusammen mit der Summe der festgestellten Fehler die Wesentlichkeit überschreiten

Zusätzliche Prüfungshandlungen notwendig, um festzustellen, ob **falsche Darstellungen verbleiben**

Ggf. **Aufforderung Management** zur Untersuchung bestimmter Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben mit dem Ziel:

- **Ursache** für falsche Darstellung ermitteln
- **Handlungen**, um **Betrag** der tatsächlichen falschen Darstellung zu ermitteln
- **Ursache** für falsche Darstellung ermitteln

Kommunikation und Korrektur falscher Darstellungen

Kommunikation und Management

Chance

- Beurteilung, ob tatsächlich falsch
- Ob anderer Ansicht als Prüfer
- Notwendige Maßnahmen veranlassen

Aufforderung Management zur Korrektur

Korrektur wird nicht durchgeführt

ISA [DE] 320

Überprüfung der festgelegten Wesentlichkeit

Beurteilung, ob diese weiterhin angemessen ist, v.a. wenn ursprünglich geschätzte von den tatsächlichen Ergebnissen abweichen

Verständnis der Gründe erlangen: Warum?

Auswirkung auf Beurteilung des Abschlusses als Ganzes

Korrektur wird durchgeführt

Keine weitere Beurteilung notwendig!

Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen

Ob sie einzeln oder in der Summe wesentlich sind

Umfang und Art der falschen Darstellung

eines Betrages

Beurteilung **Auswirkungen** auf die relevanten Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben incl. ob **Wesentlichkeitsgrenze** überschritten

Saldierung einzelner wesentlicher falscher Darstellungen idR nur innerhalb derselben Kontensalden oder Arten von Geschäftsvorfällen

einer qualitativen Angabe

Beurteilung **Auswirkungen** auf die relevanten Angaben sowie ihre Gesamtauswirkung auf den Abschluss als Ganzes

ob wesentlich: **Pflichtgemäßes Ermessen**

Beurteilung falscher Ausweis beinhaltet qualitative Aspekte (z.B. Auswirkung auf Verpflichtung aus Kreditverträgen)

Ihrer Art nach wesentlich?

Einzeln oder in Kombination mit anderen falschen Darstellungen evtl. **wesentlich**?

Identifizierte Fehler sind wiederkehrend oder umfassend

Eine Reihe identifizierter falscher Darstellungen sind für denselben Sachverhalt relevant

Umstände

Berücksichtigung der Umstände können dazu führen, dass falsche Darstellungen **einzeln** oder **zusammen als wesentlich** beurteilt werden, **obwohl** betragsmäßig nicht wesentlich

Ausmaß, in dem die falsche Darstellung sich auswirkt auf **z.B.**

- Einhaltung regulatorischer Vorschriften
- Einhaltung Kreditverträge
- Änderung der Ertragslage
- Anstieg Managementvergütung

Dolose Handlungen

ISA [DE] 240

Indizien

Irreführende Angaben (einseitige Ausrichtung der vom Management vorgenommenen Beurteilungen)

extensive redundante und nicht informative Angaben (Verschleierung eines richtigen Verständnisses von Sachverhalten im Abschluss)

Nicht korr. falsche Darstellungen aus Vorjahren

Verschiedene Ansätze für Beurteilung

Stetigkeit notwendig!

ISA [DE] 260

Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

- Austausch über **nicht korrigierte falsche Darstellung** und ihre **Auswirkungen**
- einzelne **Bezeichnung** wesentlicher Posten
- Aufforderung zur **Korrektur**
- Austausch über Auswirkungen von nicht korrigierten falschen Angaben des Vorjahres

ANHANG

Unterlassen einer originären quantitativen oder qualitativen **Anhangs**angabe **(andere Ziele als VFE)**

Unterlassen/fehlerhafte **Anhangs**angabe zur Aufgliederung bzw. Erläuterung eines **wesentlichen** Bilanz- oder GuV-Postens

Immer wesentlich

Sonstige falsche Darstellungen im **Anhang**

Fehlerhafte originäre quantitative oder qualitative **Anhangs**angabe **(andere Ziele als VFE)**

Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer

Unterlassen/fehlerhafte **Anhangs**angabe zur Aufgliederung bzw. Erläuterung eines **nicht wesentlichen** Bilanz- oder GuV-Postens

Immer unwesentlich

Schriftliche Erklärung

Vom Management und ggf. von den zur Überwachung Verantwortlichen anfordern:
Ob Ihrer Meinung nach die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen **unwesentlich** sind (muss **Aufstellung** der Posten enthalten)

Dokumentation

ISA [DE] 230

- **Nichtaufgriffsgrenze**
- alle kumulierten falschen Darstellungen und ob Korrektur erfolgt ist
- Schlussfolgerung und deren Grundlage, ob nicht korrigierte falsche Darstellungen wesentlich