

AUDFIT®

praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung

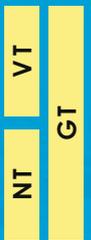
www.audfit.de

TAGUNGSZEITEN PRÄSENZ-VERANSTALTUNG

Begrüßungskaffee	ab 08:30 Uhr
Beginn	09:00 Uhr
Kaffeepause	10:30 Uhr bis 10:45 Uhr
Mittagspause	12:15 Uhr bis 13:15 Uhr
Kaffeepause	14:45 Uhr bis 15:00 Uhr
Ende	ca. 16:30 Uhr

TAGUNGSZEITEN PREMIUM-WEBINAR *LIVE*

Beginn	09:00 Uhr
	2 Pausen à 10 Minuten
Mittagspause	12:20 – 13:10 Uhr
	2 Pausen à 10 Minuten
Ende	ca. 16:30 Uhr



REFERENTEN-TEAM



Prof. Dr. rer. oec.
Christian Hanke
Dipl.-Kfm.
WP/StB



Stefan Lenz
Dipl.-Kfm.
WP/StB



Alf-Christian Lösle
Dipl.-Wirtsch.-Ing.
WP/StB/CPA



Sebastian Moshövel
Dipl.-Kfm.
WP/StB



Prof. Dr. rer. pol.
Dirk Stöppel
Dipl.-Kfm.
WP/StB

KONTAKTDATEN

AUDfit Deutschland GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Jägerweg 1
76532 Baden-Baden

Telefon: 07221 956 680
Telefax: 07221 956 681
seminare@audfit.de
www.audfit.de

Agenda

VORMITTAG – classic

THEMENBEREICH I:

Fachlich anspruchsvolles Wissen zur Rechnungslegung und Prüfung

1. Auswirkungen der Energiekrise auf die Prüfung von Jahresabschluss und Lagebericht
2. Handlungsempfehlungen für Unternehmen in der Schieflage

THEMENBEREICH II:

Neues zu den Berufspflichten in der WP-Praxis (WPO, BS WP/vBP, GwG, ...)

3. Wichtige ausgewählte Meldepflichten (GwG) von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern gegenüber der Financial Intelligence Unit (FIU)

THEMENBEREICH III:

CSRD/ESG – Grundlagen zum Nachhaltigkeitsmanagement

4. Neue nichtfinanzielle Berichterstattungs- und Prüfungspflichten für große Unternehmen und Betriebe der öffentlichen Hand ab 2025
5. Neue „Nicht-Vorbehaltsaufgabe“ für den Wirtschaftsprüfer
6. Einführung zur CSRD – Nachhaltigkeitsberichterstattung (Kurzfassung)
7. Einführung zur EU-Taxonomie-Verordnung (Kurzfassung)

MITAGSPAUSE

NACHMITTAG – classic + light

THEMENBEREICH IV:

Neues und aktuelles Prüfer-Know-how zur Prüfung

(neue GoA inkl. ISA [DE]) – [Teil 1 von 3]

8. Das neue Auftragsbestätigungsschreiben nach den neuen GoA (ISA [DE] 210)
9. Strategische Weichenstellung zur Anwendung der neuen GoA bzw. GoA KMU in der WP-Praxis
10. Grundzüge des neuen Risikomodells nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)
11. Umfassende Verständniserwerb durch den Abschlussprüfer nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)
12. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen
13. Einbeziehung der Anwendung von IT-Risiken nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)
14. Praktische Überlegungen zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) – Anwendungsbeispiel
15. Zusammenfassung der Vorgehensweise nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)

THEMENBEREICH I:		FACHLICH ANSPRUCHSVOLLES ZUR RECHNUNGSLEGUNG UND PRÜFUNG	#1
1.	Auswirkungen der Energiekrise auf die Prüfung von Jahresabschluss und Lagebericht		#2
1.1	Energiekrise		#3
1.2	Anlagevermögen		#4
	1.2.1	Geschäfts- oder Firmenwerte	#4
	1.2.2	Gas- oder Stromerzeugungsanlagen	#4
1.3	Vorratsvermögen		#5
	1.3.1	Allgemeine Ausführungen	#5
1.4	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		#6
1.5	Rückstellungen		#7
1.6	GuV		#7
1.7	Anhang und Lagebericht		#7
	1.7.1	Anhang	#7
	1.7.2	Lagebericht	#8
	1.7.3	Sonderfall: Unternehmen der Energiewirtschaft	#9
1.8	Auswirkungen auf die Abschlussprüfung		#9
	1.8.1	Auswirkungen auf die Risikoidentifizierung und -beurteilung	#9
	1.8.2	Auswirkungen auf Ereignisse nach dem Bilanzstichtag	#10
2.	Handlungsempfehlungen für Unternehmen in der Schieflage		#11
2.1	Unternehmen in Schieflage		#13
	2.1.1	Gründe für eine Schieflage	#13
	2.1.2	Insolvenzgründe	#13
	2.1.3	Liquiditätsprobleme	#13
	2.1.4	Eigenkapitalproblem	#14
	2.1.5	Pflichtenlage des gesetzlichen Vertreters	#14
	2.1.6	Drohende Insolvenz	#14
	2.1.7	Fortführungsannahme	#15
	2.1.8	Aktuelles zum Prognosezeitraum: SanInsKG	#16
	2.1.9	Auffassung des IDW	#16

Stand: 01.02.2023

2.2	Maßnahmen zur Aufrechterhaltung der Fortführungsannahme	#17
2.2.1	Aufgabe des Abschlussprüfers	#17
2.2.2	Handlungsempfehlungen zur Aufstellung/Erstellung des Jahresabschlusses	#18
2.2.3	Beispiel aus der Praxis „Möbelwerk Eiche GmbH“	#19
2.3	Gestaltungsansatz: Stärkung des Eigenkapitals	#21
2.3.1	Möglichkeiten zur Stärkung des Eigenkapitals	#21
2.3.2	Gezeichnetes Kapital bzw. Stammkapitalerhöhung	#21
2.3.3	Erhöhung des Sonstigen Eigenkapitals	#21
2.3.4	Verlustübernahmeverpflichtung durch einen Dritten	#22
2.4	Fremdkapital	#22
2.4.1	Zahlungen an das Unternehmen	#22
2.4.2	Zahlung/Übernahme von Schulden des Unternehmens	#23
2.4.3	Patronatserklärung	#23
2.5	Wirksamkeit der Empfehlungen	#24
2.5.1	Insolvenzrechtliche Fortbestehensprognose	#24
2.5.2	Handelsbilanzielle Fortführungsannahme	#24
2.6	Die Hoffnung stirbt zuletzt	#25
2.7	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#25
THEMENBEREICH II: NEUES ZU DEN BERUFSPFLICHTEN IN DER WP-PRAXIS (WPO, BS WP/vBP, GWG, ...)		#26
3.	Wichtige ausgewählte Meldepflichten (GwG) von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern gegenüber der Financial Intelligence Unit (FIU)	#27
3.1	Die Financial Intelligence Unit (FIU)	#29
3.1.1	Die Institution	#29
3.1.2	Bedeutung für die Berufsstände der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer	#29
3.1.3	Die Arbeitsweise der FIU	#29
3.2	Spektrum der Verpflichtungen für Wirtschaftsprüfer/Steuerberater	#31
3.3	Kreis der Verpflichteten	#31
3.3.1	Umfang	#31
3.3.2	Registrierung	#32
3.3.3	Signifikanter Anstieg von Meldungen an die FIU	#33

3.4	Besondere Meldepflichten bei Auffälligkeiten im Zusammenhang mit Immobiliengeschäften	#34
3.4.1	Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien	#34
3.4.2	Ausgewählte verdächtige Konstellationen entsprechend der GwGMeldV-Immobilien	#35
3.4.3	Praxisbeispiel zu einem meldepflichtigen Vorgang aus dem Blickwinkel der FIU	#39
3.5	Weitere meldepflichtige Sachverhalte	#41
3.6	Vorkehrungen in der eigenen WP-Praxis	#41
3.7	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#42
3.8	AUDfit®-Rechtsvorschriften zu diesem Thema	#42
THEMENBEREICH III: CSRD/ESG – GRUNDLAGEN ZUM NACHHALTIGKEITSMANAGEMENT		#43
4.	Neue nichtfinanzielle Berichterstattungs- und Prüfungspflichten für große Unternehmen und Betriebe der öffentlichen Hand ab 2025	#44
4.1	Green Deal der EU – Die Idee kurz skizziert	#46
4.1.1	Übergeordnete Ziele der EU	#46
4.1.2	Aktionsphase der EU	#47
4.1.3	Erstanwendungszeitpunkt für die nichtfinanzielle Berichterstattung	#47
4.1.4	Strenge Rahmenbedingungen	#47
4.2	Pflichtenlage für große Gesellschaften	#48
4.2.1	Gesellschaften, die aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vorgaben die Vorgaben für große Gesellschaften anwenden	#48
4.2.2	Freiwillige Prüfungen sind keine „light“-Prüfungen	#48
4.2.3	Kapitalmarktorientierte Unternehmen und Unternehmen der Finanzwirtschaft	#49
4.3	2025: Beginn des neuen Zeitalters zur nichtfinanziellen Berichterstattung	#49
4.4	Bisherige Nachhaltigkeitsberichte, -präsentationen von NON-PIE-Gesellschaften	#50
4.5	Bestandteile der verpflichtenden Berichterstattung ab 2025	#51
4.6	Nichtfinanzielle Berichterstattung	#52
4.6.1	Prüfung der neuen Pflichtenlage durch das Unternehmen	#52
4.6.2	Neuimplementierung eines Nachhaltigkeitsmanagementsystems	#52
4.6.3	Externe Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung	#52
4.6.4	Verpflichtung zur Transparenz	#52

		Seite
4.6.5	Faktische Auskunftspflicht gegenüber Geschäftspartnern	#52
4.6.6	Faktische Verpflichtung zur ständigen fortlaufenden Verbesserung	#52
4.7	Mandanteninformation zum neuen Non-Financial-Reporting (NFR)	#53
4.7.1	Vorüberlegungen in der Praxis	#53
4.7.2	Gruppe 1 Ihrer betroffenen Mandate: Der WP als ESG-Consultant	#53
4.7.3	Gruppe 2 Ihrer betroffenen Mandate: Der WP als Prüfer der nichtfinanziellen Berichterstattung	#54
4.8	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#54
5.	Neue „Nicht-Vorbehaltsaufgabe“ für den Wirtschaftsprüfer	#55
5.1	Anforderungen an den Prüfer	#56
5.1.1	Modifizierte Zulassungsvoraussetzung für neue Wirtschaftsprüfer nach 2024	#57
5.1.2	Besitzstandsklausel für bereits bestellte Wirtschaftsprüfer	#57
5.1.3	Anpassung der Vorgaben für alle Wirtschaftsprüfer, die NFR prüfen wollen	#58
5.2	Fachliche Aspekte zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung	#58
5.2.1	Berufsgrundsätze	#58
5.2.2	Anzuwendende Verlautbarungen	#59
5.2.3	EU-Standards für die Prüfung	#59
5.3	Auftragsannahme zur Prüfung des NFR	#60
5.3.1	Gesonderter Auftragsannahmecheck für die Prüfung der NFR	#60
5.3.2	Bestellung und Abberufung	#61
5.3.3	Abgrenzung der Verantwortlichkeiten	#61
5.3.4	Gegenstand des Auftrags	#61
5.3.5	Vorgaben zur Honorargestaltung	#62
5.4	Dokumentation der Prüfung	#62
5.5	Prüfungsurteil	#62
5.6	Offenlegung der Nachhaltigkeitsinformationen	#63
5.7	Sanktionen	#63
5.8	Qualitätskontrolle	#63
5.9	Öffentliche Aufsicht	#63

Stand: 01.02.2023

6.	Einführung zur CSRD – Nachhaltigkeitsberichterstattung (Kurzfassung)	#64
6.1	Die normativen Grundlagen der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#65
6.1.1	Allgemeine Regelungen – Querschnittsstandards	#66
6.1.2	Environment – Themenstandards	#66
6.1.3	Social – Themenstandards	#66
6.1.4	Governance – Themenstandards	#66
6.2	Nachhaltigkeitsberichterstattung als Teil des Lageberichts	#66
6.3	Kategorisierung der Angaben im Nachhaltigkeitsbericht	#67
6.3.1	Gliederungsebene 1 pro Thema	#67
6.3.2	Gliederungsebene 2 pro Thema	#68
6.4	Inhaltliche Vorgaben zu allen Abschnitten der Nachhaltigkeitsberichterstattung	#68
6.4.1	Grundsätzliche Offenlegungspflichten	#68
6.4.2	Gesonderte Offenlegungspflicht bei Wesentlichkeit	#68
6.5	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#69
7.	Einführung zur EU Taxonomie-Verordnung (Kurzfassung)	#71
7.1	Zielsetzung der EU Taxonomie-Verordnung	#73
7.2	Für welche Unternehmungen ergibt sich eine Verpflichtung zur nichtfinanziellen Berichterstattung auf Grundlage der EU Taxonomie-Verordnung?	#74
7.2.1	Verpflichtungen ab dem 01.01.2022	#74
7.2.2	NEU: Erstmalige Verpflichtung ab dem 01.01.2025 (Berichterstattung in 2026 in 2025)	#74
7.3	Die Grundidee: Kernelemente der Berichterstattung nach der EU Taxonomie-Verordnung	#74
7.3.1	Bestimmung der taxonomiekonformen Aktivitäten	#75
7.3.2	Bestimmung des taxonomiefähigen Anteils	#76
7.4	Entwicklung: Gegenwärtiger Stand der Normen zur EU Taxonomie	#76
7.5	Ergänzende zu beachtende EU-Normen	#78
7.5.1	Wirtschaftsaktivitäten z. T. klassifiziert nach Wirtschaftszweigen (NACE Einteilung)	#78
7.6	Methodische Vorgehensweise zur Beurteilung von Wirtschaftsaktivitäten nach der EU Taxonomie-Verordnung	#79
7.7	Die einzelnen Umweltziele der EU	#79

		Seite
7.8	Problem: Vielfalt und breites Spektrum möglicher Wirtschaftsaktivitäten einer Unternehmung	#79
7.8.1	Große Bandbreite der Wirtschaftsaktivitäten	#79
7.8.2	Prüfschema zur Beurteilung auf Taxonomie Konformität	#80
7.8.3	Definition technischer Beurteilungskriterien und Grenzwerte	#80
7.8.4	Aller Anfang ist schwer: Es ist ein geringer Anteil nachhaltiger Wirtschaftsaktivitäten in den Unternehmen zu erwarten	#80
7.8.5	Regulatorische Ausweitung des Spektrums nachhaltiger Wirtschaftsaktivitäten	#81
7.9	Vereinfachtes Praxisbeispiel zur Anwendung der EU Taxonomie-Verordnung: Herstellungsbetrieb für Heizkörper	#81
7.10	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#82
7.11	AUDfit®-Rechtsvorschriften zu diesem Thema	#82
THEMENBEREICH IV: NEUES UND AKTUELLES PRÜFER-KNOW-HOW ZUR PRÜFUNG (NEUE GOA INKL. ISA [DE] – [TEIL 1 VON 3])		#83
8.	Das neue Auftragsbestätigungsschreiben nach den neuen GoA (ISA [DE] 210)	#84
8.1	Die Rechnungslegungsgrundsätze	#86
8.1.1	Feststellung der Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze durch den Abschlussprüfer	#86
8.1.2	Für den Abschluss anzuwendende Rechnungslegungsgrundsätze	#87
8.1.3	Folgen der Prüfung der Vertretbarkeit der anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätze	#88
8.2	Verantwortlichkeit des Managements	#90
8.3	Ablehnung des Auftrags	#91
8.3.1	Berufsrechtliche verpflichtende Ablehnung	#91
8.3.2	Deutsche Besonderheit – Ordnungsmäßigkeit der Bestellung	#92
8.4	Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge	#92
8.4.1	Deutsche Besonderheit – Nachtragsprüfungen	#92
8.4.2	Mindestinhalte des Auftragsbestätigungsschreibens	#92
8.4.3	Landesspezifische gesetzliche Regelungen außerhalb Deutschlands	#93
8.4.4	Weitere Deutsche Besonderheiten zur Auftragsannahme [D-Kennziffern] (Auswahl)	#94
8.4.5	Aufbau eines Auftragsbestätigungsschreibens	#94

	Seite	
8.5	Folgeprüfungen	#96
8.5.1	ABER: Deutsche Besonderheit	#96
8.6	„Nachträgliche“ Änderung der Auftragsbedingungen	#96
8.7	Zusätzliche Überlegungen bei der Auftragsannahme für im Ausland ansässige Rechtseinheiten	#97
8.8	AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#98
8.9	AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema	#98
9.	Strategische Weichenstellung zur Anwendung der neuen GoA bzw. GoA KMU in der WP-Praxis	#99
9.1	Zeitlicher Anwendungsbereich	#100
9.1.1	Softwarehäuser benötigen Zeit für die Implementierung der IDW PS KMU	#101
9.1.2	Erstanwendungszeitpunkt: Verschiebung von 2022 auf 2023	#101
9.2	GoA KMU bestehend aus IDW PS KMU 1-9	#102
9.3	Praktische Vorteile durch die Einführung der ISA („neue GoA“)	#103
9.4	Formelle Anpassungen	#104
9.4.1	Transformation der GoA	#104
9.4.2	Strukturelle Änderung bei den ISA	#105
9.4.3	Neue Begrifflichkeiten	#105
9.5	Struktureller Anpassungsbedarf in der WP-Praxis	#106
9.5.1	Entscheidung über die Auswahl zu den neuen GoA-Regelwerken	#106
9.5.2	Vorarbeit: Gruppierung der Prüfungsaufträge	#106
9.5.3	Anpassungsbedarf bei Anwendung der ISA [DE]	#107
9.6	AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#108
9.7	AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema	#108
10.	Grundzüge des neuen Risikomodells nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)	#109
10.1	Wieso müssen wir uns mit dem ISA [DE] 315 (Revised 2019) fachlich auseinandersetzen?	#110
10.1.1	Ausgangspunkt der Überlegungen: Der gesetzliche Prüfungsauftrag	#110
10.2	AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#113
10.3	AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema	#113

	Seite
11. Umfassende Verständnisgewinnung durch den Abschlussprüfer nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)	#114
11.1 Verständnis von der Einheit, ihrem Umfeld und den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen [zu Schritt 1 von 10]	#115
11.2 Verständnis von den Komponenten des IKS der Einheit [zu Schritt 2 von 10]	#117
11.2.1 Warum muss der Prüfer ein Verständnis vom IKS gewinnen?	#117
11.2.2 Die 5 Komponenten des internen Kontrollsystems (IKS)	#119
11.2.3 Die 4 Komponenten des IKS, die nicht Kontrollaktivitäten betreffen	#120
11.2.4 Die Kontrollaktivitäten des IKS (Komponente Nr. 5 des IKS)	#121
11.2.5 Informationssystem und Kommunikation	#125
11.2.6 Kontrollmängel	#126
11.3 AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#126
11.4 AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema	#126
12. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen [zu Schritt 4 von 10]	#127
12.1 Warum unterscheiden die ISA zwischen den Risiken auf Abschlussebene und auf Aussageebene [zu Schritt 5 + 6 von 10]	#129
12.1.1 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene [zu Schritt 5 von 10]	#129
12.1.2 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene [zu Schritt 6 von 10]	#131
12.1.3 Beurteilung des inhärenten Risikos	#134
12.1.4 Konzept „Spektrum inhärenter Risiken“ [zu Schritt 5 von 10]	#135
12.2 Bedeutsame Risiken [zu Schritt 7 + 8 von 10]	#140
12.2.1 Neue Definition des „bedeutsamen Risikos“	#140
12.2.2 Feststellung der bedeutsamen Risiken	#141
12.2.3 Beispiele für erhöhte und damit evtl. bedeutsame Risiken können sein	#141
12.2.4 Reaktionen auf bedeutsame Risiken	#142
12.2.5 Prüferische Handlungen bei bedeutsamen Risiken (Auswahl)	#142
12.3 Risiken, die aussagebezogen allein nicht geprüft werden können (Fall der Unmöglichkeit)	#142
12.4 Beurteilung des Kontrollrisikos	#143

	Seite	
12.5	Beurteilung der aus den Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung erlangten Prüfungsnachweise	#145
12.6	Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Abschlussabgaben, die nicht bedeutsam aber wesentlich sind [zu Schritt 9 von 10]	#145
12.7	Fortlaufende Anpassung der Risikobeurteilung [zu Schritt 9 von 10]	#145
12.8	Verpflichtende Dokumentationsbestandteile [zu Schritt 10 von 10]	#145
12.9	AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#146
12.10	AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema	#146
13.	Einbeziehung der Anwendung von IT-Risiken nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) [zu Schritt 2 von 10]	#148
13.1	Verständnis für IT, soweit rechnungslegungsrelevant	#149
13.2	Befassung des Abschlussprüfers mit betrieblichen IT-Kontrollen	#150
13.3	Verständnis für „Risikohandling“ mittels IT	#150
13.4	Umfang der verpflichtenden IT-Prüfung	#150
13.5	Bedeutung der IT-Anwendungen für die Abschlussprüfung	#151
13.6	Einbindung der IT-Prüfungsaspekte in die allgemeinen Prüfungsprozesse	#151
13.7	Erlangung eines Verständnisses von der Einheit und dem spezifischen IT-Umfeld	#152
	13.7.1 Geschäftsmodell und IT-Unterstützung	#152
	13.7.2 Arbeitsweise der IT und Kontrolle der Befugnisse	#152
	13.7.3 Typischer Standard-IT-Bericht hat ausgedient	#152
13.8	Erlangung eines Verständnisses vom IT-Einsatz der Einheit in den Komponenten des IKS der Einheit	#153
	13.8.1 Information und Kommunikation / Kontrollaktivitäten	#153
	13.8.2 „Inventur“ der IT und sachgerechte Selektion	#154
	13.8.3 IT-Systeme sichern Kontrolle	#154
	13.8.4 Arbeitsweise der IT	#154
	13.8.5 Verständnis vom IT-Einsatz der Einheit im Informationssystem	#154
	13.8.6 Identifizierung von IT-Anwendungen, die aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen	#155
13.9	Sachgerechte Reaktion auf erhöhte IT-Risiken	#158
13.10	Andere Aspekte der IT-Umgebung, die den aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen	#158
13.11	Identifizierung von aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken und generellen IT-Kontrollen	#159

	Seite
13.12 Die Bedeutung von generellen IT-Kontrollen	#159
13.13 Praktischer Hinweis	#160
13.14 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#160
13.15 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#160
14. Praktische Überlegungen zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) – Anwendungsbeispiel	#161
14.1 Sachverhalt	#162
14.1.1 Allgemeine Informationen	#162
14.1.2 Auftragsprofil	#163
14.1.3 Auftraggeber	#163
14.1.4 Vergabe an Subunternehmer	#163
14.1.5 Eckdaten des Jahresabschlusses (ausgewählte Informationen)	#163
14.1.6 Aufgaben	#163
14.2 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#164
14.3 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#164
15. Zusammenfassung des Vorgehens nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) [zu Schritt 1 bis 10]	#165
15.1 Verständniskennung	#166
15.2 Komponenten des IKS	#166
15.3 Identifizierung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen	#167
15.4 Beurteilung von Risiken auf Abschlussebene	#167
15.5 Beurteilung von Risiken auf Aussageebene	#167
15.5.1 Beurteilung des inhärenten Risikos	#167
15.5.2 Beurteilung des Kontrollrisikos	#168
15.5.3 Beurteilung des Risikos wesentlicher falscher Darstellungen	#168
15.6 Nächster Schritt: Festlegung der einzelnen Prüfungshandlungen auf Basis der Risikobeurteilung	#168
15.7 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#169

- THEMENBEREICH I: FACHLICH ANSPRUCHSVOLLES WISSEN ZUR RECHNUNGSLEGUNG UND PRÜFUNG
- THEMENBEREICH II: NEUES ZU DEN BERUFSPFLICHTEN IN DER WP-PRAXIS (WPO, BS WP/vBP, GWG, ...)
- THEMENBEREICH III: CSRD/ESG – GRUNDLAGEN ZUM NACHHALTIGKEITSMANAGEMENT
-

Die **Themen** sind Gegenstand unserer Fortbildungsreihe

„UpdateWirtschaftsprüfung 1 2023 classic“

und in den Seminarunterlagen der Fortbildungsreihe

„UpdateWirtschaftsprüfung 1 2023 light“

nicht enthalten.

1. Auswirkungen der Energiekrise auf die Prüfung von Jahresabschluss und Lagebericht
2. Handlungsempfehlungen für Unternehmen in der Schieflage
3. Wichtige ausgewählte Meldepflichten (GwG) von Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern gegenüber der Financial Intelligence Unit (FIU)
4. Neue nichtfinanzielle Berichterstattungs- und Prüfungspflichten für große Unternehmen und Betriebe der öffentlichen Hand ab 2025
5. Neue „Nicht-Vorbehaltsaufgabe“ für den Wirtschaftsprüfer
6. Einführung zur CSRD – Nachhaltigkeitsberichterstattung (Kurzfassung)
7. Einführung zur EU Taxonomie-Verordnung (Kurzfassung)

Stand: 01.02.2023

**THEMENBEREICH IV:
NEUES UND AKTUELLES PRÜFER-KNOW-HOW
ZUR PRÜFUNG
(NEUE GOA INKL. ISA [DE]) –
[TEIL 1 VON 3]**

Seite #84

THEMA 8:
Das neue
Auftragsbestätigungsschreiben nach
den neuen GoA (ISA [DE] 210)

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

8. Das neue Auftragsbestätigungsschreiben nach den neuen GoA (ISA [DE] 210)

	Seite
8.1 Die Rechnungslegungsgrundsätze	#86
8.1.1 Feststellung der Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze durch den Abschlussprüfer	#86
8.1.2 Für den Abschluss anzuwendende Rechnungslegungsgrundsätze	#87
8.1.3 Folgen der Prüfung der Vertretbarkeit der anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätze	#88
8.2 Verantwortlichkeit des Managements	#90
8.3 Ablehnung des Auftrags	#91
8.3.1 Berufsrechtliche verpflichtende Ablehnung	#91
8.3.2 Deutsche Besonderheit – Ordnungsmäßigkeit der Bestellung	#92
8.4 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge	#92
8.4.1 Deutsche Besonderheit – Nachtragsprüfungen	#92
8.4.2 Mindestinhalte des Auftragsbestätigungsschreibens	#92
8.4.3 Landesspezifische gesetzliche Regelungen außerhalb Deutschlands	#93
8.4.4 Weitere Deutsche Besonderheiten zur Auftragsannahme [D-Kennziffern] (Auswahl)	#94
8.4.5 Aufbau eines Auftragsbestätigungsschreibens	#94
8.5 Folgeprüfungen	#96
8.5.1 ABER: Deutsche Besonderheit	#96
8.6 „Nachträgliche“ Änderung der Auftragsbedingungen	#96
8.7 Zusätzliche Überlegungen bei der Auftragsannahme für im Ausland ansässige Rechtseinheiten	#97
8.8 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#98
8.9 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#98

Stand: 01.02.2023

PH 8/1

PH 8/2

HO 1

Der Standard **ISA [DE] 210** führt bei einer Vielzahl von in Deutschland durchzuführenden Prüfungsaufträgen zu **keinen bedeutenden Neuerungen**, da die materiellen Änderungen von ISA [DE] 210 in der deutschen Prüferpraxis selten einschlägig sind.

Dies zeigt sich auch bei der neuerdings geforderten **Beurteilung zur Vertretbarkeit einer von der zu prüfenden Einheit angewandten Rechnungslegungsnorm**.

Da die Regelungen von ISA [DE] 210 auch bei der Prüfung von einzelnen Finanzaufstellungen entsprechend anzuwenden sind, werden nachfolgend die erforderlichen Überlegungen zur Beurteilung der „**Vertretbarkeit**“ von Rechnungslegungsnormen dargestellt.

8.1 Die Rechnungslegungsgrundsätze

Damit das **Management** eines bilanzierungspflichtigen Unternehmens „fachliche Leitplanken“ hat, nach denen es den Abschluss aufstellen kann, muss es sich vorab entscheiden, nach welchen **Kriterien und Regelwerken** die Aufstellung des Abschlusses erfolgen soll.

Auch für den **Abschlussprüfer** sind die Grundsätze und Kenntnisse der **Regelwerke zur Rechnungslegung** von entscheidender Bedeutung.

8.1.1 Feststellung der Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze durch den Abschlussprüfer

Der Abschlussprüfer hat **vor** Annahme des Auftrags zu überprüfen, **ob** die vom Management angewandten **Rechnungslegungsgrundsätze** im Hinblick auf sein Prüfungsziel **vertretbar** sind.

Die internationalen Prüfungsnormen ISA, sowie die neuen GoA in Deutschland, sind auf alle Abschlüsse anwendbar, **unabhängig** von den gewählten Regelwerken zur Rechnungslegung.

Die Rechnungslegung der zu prüfenden Gesellschaft kann bestimmt sein durch

- vorgegebene **Regelwerke** (wie z. B. HGB, IFRS, US GAAP) oder aber
- von den Unternehmen **selbst erstellten bzw. entwickelten Regelungen**, z. B. (ausländische) Konzernbilanzierungsrichtlinien.

So kann beispielsweise auch bei Anwendung eines individuell erarbeiteten Regelwerks innerhalb einer Unternehmensgruppe die Ausübung von Wahlrechten vorbestimmt sein.

Die Rechnungslegungsgrundsätze müssen

- für die vorgesehenen **Nutzer** vollumfänglich **verfügbar** und genau beschrieben sein und

- **Richtwerte** liefern, um den **Prüfungsgegenstand** möglichst **objektiv** beurteilen bzw. **bewerten** zu können.

Zur Vorabbeurteilung und **Überprüfung der Vertretbarkeit** der bei der Aufstellung des Abschlusses und Lageberichts anzuwendenden **Rechnungslegungsgrundsätze** durch den Abschlussprüfer können folgende **4 Faktoren** zur Anwendung kommen:

1. **Art der bilanzierenden Einheit**, z. B.
 - Gewerbliches Unternehmen
 - Einheit des öffentlichen Sektors
 - Gemeinnützige Organisation etc.
2. **Zweck** des Abschlusses, z. B.
 - gemeinsames Informationsbedürfnis eines **breiten Spektrums von Nutzern** oder
 - Informationsbedürfnis von **bestimmten Nutzern (spezieller Zweck** des Abschlusses)⁴⁶
3. **Art** der Finanzaufstellungen, z. B.
 - **vollständiger** Abschluss oder
 - **einzelne** Finanzaufstellung
4. Eventuelle **Vorgaben** durch Gesetze oder andere Rechtsvorschriften

8.1.2 Für den Abschluss anzuwendende Rechnungslegungsgrundsätze

8.1.2.1 Fall A: „Gut entwickelte Wirtschaftsräume“

In diesen Wirtschaftsräumen wird die Rechnungslegung durch Gesetz oder andere Rechtsvorschriften vorgeschrieben.

Rechnungslegungsgrundsätze, die durch Gesetz oder andere Vorschriften vorgeschrieben sind, **gelten** grundsätzlich als **vertretbar** im Sinne von ISA [DE] 210.

Auch die von national/international anerkannten **Standardsettern** festgelegten Rechnungslegungsstandards gelten stets als **vertretbar**.

Ausnahme: Es gibt offensichtliche **Anzeichen**, dass diese für einen konkreten Prüfungsauftrag **nicht als vertretbar** erscheinen.

Folge: Dann wären weitere Voraussetzungen für die Annahme eines Prüfungsauftrags erforderlich (vgl. unten).

⁴⁶ Bezüglich Verwertbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen für spezielle Abschlüsse: Verweis auf ISA 800.

Hinweis:

Die deutschen handelsrechtlichen Vorschriften zur Rechnungslegung sowie die von der EU übernommenen IFRS **gelten stets als vertretbare** Rechnungslegungsgrundsätze.⁴⁷

8.1.2.2 Fall B: „Wirtschaftlich weniger gut entwickelte Länder“

Hiervon betroffen sind Rechtsräume ohne standardsetzende Organisationen oder vorgeschriebene Rechtsvorschriften

Im Rahmen von Konzernabschlussprüfungen, in die Tochtergesellschaften in entlegenen Gebieten einzubeziehen sind, kann das Management oder der Abschlussprüfer mit derartigen fachlichen Überlegungen konfrontiert werden.

In diesen Fällen **legt** das **Management eigenständig und selbst fest**, welche Rechnungslegungsgrundsätze bei der Aufstellung des Abschlusses anzuwenden sind.

Der Abschlussprüfer hat vorab zu beurteilen, ob die angewandten Regelwerke als vertretbar im Sinne von ISA [DE] 210 einzustufen sind.

In **Anlage 2 zu ISA [E] 210** sind Hinweise zur Feststellung der Vertretbarkeit solcher Rechnungslegungsgrundsätze enthalten.

Sollte sich das Management für die **Anwendung der deutschen handelsrechtlichen** Vorschriften zur Rechnungslegung oder die **IFRS** entscheiden, so **erübrigt sich eine Prüfung** der Vertretbarkeit.

8.1.3 Folgen der Prüfung der Vertretbarkeit der anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätze

8.1.3.1 Fall A: Vertretbarkeit wird festgestellt

Der Prüfungsauftrag darf angenommen werden.

8.1.3.2 Fall B: Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze ist nicht vertretbar

Zusätzliche Prüfungs- und Dokumentationsschritte sind erforderlich.

Unterfall B1: Feststellung vor Annahme des Prüfungsauftrags:

In diesem Fall darf der Auftrag nur angenommen werden, wenn folgende **2 Voraussetzungen** vorliegen:

⁴⁷ Vgl. ISA [DE] 210 D.49.1

- **Einverständnis des Managements**, im Abschluss einzelfallabhängig zusätzliche Angaben zu machen, die irreführende Abschlussinformationen gänzlich ausschließen.
- **Es sind zusätzliche Bedingungen in das Auftragschreiben (Vertrag) aufnehmen:**
 - a. **Hinweis** im Prüfungsvermerk zur Hervorhebung des betroffenen Sachverhalts zu nicht vertretbaren Regelungen und
 - b. das Prüfungsurteil enthält **keine üblichen Standardformulierungen**, es sei denn, diese wären gesetzlich vorgeschrieben.

Sollten diese **Voraussetzungen vom Auftraggeber vorab nicht anerkannt, bzw. erfüllt** werden können, muss der Abschlussprüfer

- die Auswirkungen der irreführenden Aussagen des Abschlusses auf den **Prüfungsvermerk**
 - prognostizieren,
 - beurteilen,
 - abwägen und
 - beschreiben
 sowie
- den Auftraggeber bereits bei Auftragserteilung in den **Bedingungen** (Angebot oder Auftragsbestätigungsschreiben) zum Prüfungsauftrag in angemessener Weise darauf hinweisen.

Unterfall B2: Feststellung nach Annahme des Prüfungsauftrags:

Sollte sich erst nach Annahme des Prüfungsauftrages herausstellen, dass die Rechnungslegungsgrundsätze **nicht** vertretbar sind, muss für das weitere Vorgehen wie folgt unterschieden werden:

Sind die Rechnungslegungsgrundsätze **durch Gesetz oder andere Rechtsvorschriften vorgeschrieben?**

- **JA:**
In diesem Fall muss der Abschlussprüfer genauso vorgehen, wie im Fall der Feststellung der mangelnden Vertretbarkeit **vor** Annahme des Prüfungsauftrages (Unterfall B1).
- **NEIN:**
Der Abschlussprüfer klärt das Management sachgerecht auf.

Das Management sollte sich für die Anwendung **anderer**, vertretbarer Rechnungslegungsgrundsätze **entscheiden** und eine **neue Vereinbarung** dieser neuen Grundlage für den Prüfungsauftrag treffen.

(Ergänzung zum ursprünglichen Auftragsbestätigungsschreiben).

VERTRETBARKEIT VON RECHNUNGSLEGUNGSGRUNDSÄTZEN				
	Rechnungslegungsgrundsätze durch Gesetz / andere Rechtsvorschriften vorgeschrieben		Rechtsraum ohne standardsetzende Organisationen oder vorgeschriebene Rechnungslegungsgrundsätze	
	vertretbar	nicht vertretbar	vertretbar	nicht vertretbar (Anlage 2 zu ISA [DE] 210)
VOR Auftragsannahme	Annahme Auftrag	Zusätzliche Voraussetzung: • Verpflichtung Management: zusätzliche Angaben • Ergänzung Auftragsbedingungen (Hinweis/Formulierung Prüfungsvermerk Zusätzliche Voraussetzung nicht erfüllt • Beurteilung Auswirkungen irreführender Darstellungen auf Prüfungsurteil • Ggf. Hinweis auf diese Folgen in Auftragsbedingungen	Annahme Auftrag	Vermutlich dieselben Maßnahmen wie bei durch Gesetz/andere Rechtsvorschriften vorgeschriebenen Rechnungslegungsgrundsätze
NACH Auftragsannahme	Ergänzung der Auftragsbedingungen analog Folgen „Vor Auftragsannahme“		Management kann entscheiden, andere vertretbare Rechnungslegungsgrundsätze anzuwenden; Vereinbarung neuer Auftragsbedingungen	
Beachte	Deutsche handelsrechtliche Vorschriften zur Rechnungslegung sowie die von der EU übernommenen IFRS gelten stets als vertretbar!			

Abbildung 21: Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen

8.2 Verantwortlichkeit des Managements

Zur Sicherstellung einer unabhängigen Abschlussprüfung und zur **Vermeidung von Missverständnissen** ist bei der Auftragsannahme klarzustellen, welche **Verantwortlichkeiten vom** Abschlussprüfer nicht übernommen werden.

Das Management hat die vollumfängliche Verantwortung für die

- rechnungslegungskonforme Aufstellung des Abschlusses,
- Einrichtung entsprechender Systeme und
- Beschaffung von prüfungsrelevanten Informationen zu übernehmen.

Stand: 01.02.2023

VERANTWORTLICHKEIT DES MANAGEMENTS			
Das Management muss seine Verantwortlichkeit anerkennen und verstehen hinsichtlich:			
	Aufstellung	Systeme	Informationen
Abschluss	In Übereinstimmung mit den maßgeblichen Rechnungslegungsgrundsätzen	Internes Kontrollsystem (soweit Management es als notwendig erachtet, damit Abschluss frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist) z. B. Benutzerzugangsberechtigungen	<ul style="list-style-type: none"> Zugang zu Informationen, die für Abschlussaufstellung relevant sind Zugang zu weiteren Informationen auf Anforderung, die für Abschlussprüfung relevant Unbeschränkter Zugang zu Personen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen
Lagebericht	<ul style="list-style-type: none"> Zur Vermittlung zutreffendes Bild von der Lage Einklang mit Abschluss in allen wesentlichen Belangen Zutreffende Darstellung von Chancen und Risiken In Übereinstimmung mit deutschen Gesetzesregelungen 	Vorkehrungen und Maßnahmen(-systeme) zur <ul style="list-style-type: none"> korrekten Aufstellung des Lageberichts und Erlangung ausreichender Nachweise für Lageberichts aussagen 	Zugang zu allen lageberichtsrelevanten Informationen

ABBILDUNG: 22

Abbildung 22: Verantwortlichkeit des Managements

Für **kleinere Einheiten** gibt der Standard ISA [DE] 210 **lediglich den Hinweis**, dass im Falle der Mitwirkung von Dritten bei der Erstellung des Abschlusses (z. B. Steuerberater) es sinnvoll sein kann, **das Management daran zu erinnern**, dass es **weiterhin** für die Aufstellung in Einklang mit den Rechnungslegungsvorschriften **verantwortlich bleibt** (Auftragsschreiben).

8.3 Ablehnung des Auftrags

8.3.1 Berufsrechtliche verpflichtende Ablehnung

Zu einer **berufsrechtlich verpflichtenden Ablehnung** des Auftrags kommt es in folgenden Fällen:

a. Weitreichendes Prüfungshemmnis

Falls der Mandant dem Abschlussprüfer Bedingungen vorgeben will, die den Umfang seiner Prüfungstätigkeit derart einschränken, dass dies nach Ansicht des Abschlussprüfers bereits vor der Auftragsannahme zu einer **Nichtabgabe** des Prüfungsurteils **führen würde**, **darf er den Auftrag nicht annehmen**.

b. Nicht vertretbare Rechnungslegungsgrundsätze

(Ausnahme: oben beschriebene Voraussetzungen liegen vor)

c. Kein Einvernehmen bezüglich der Verantwortlichkeiten des Managements

Hinweis:

Sofern ein Auftrag abzulehnen ist, hat der Abschlussprüfer dies nach § 51 Satz 1 WPO **unverzüglich** gegenüber dem Auftraggeber zu erklären.

Eine verzögerte Ablehnung kann Schadenersatzansprüche gegen den Wirtschaftsprüfer auslösen.

8.3.2 Deutsche Besonderheit – Ordnungsmäßigkeit der Bestellung

Bei gesetzlichen Abschlussprüfungen **muss geprüft werden**, ob die **Bestellung ordnungsgemäß erfolgt** ist.

Eine ordnungsgemäße Bestellung umfasst die

- **Wahl** des Abschlussprüfers (vgl. Protokoll, Beschluss) und
- **Beauftragung** als Abschlussprüfer (vgl. Auftragsschreiben).

Sofern Mängel bei der „Bestellung“ identifiziert werden, sind diese spätestens bis zur Erteilung des Bestätigungsvermerks zu beseitigen.

8.4 Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge

Vertragspartner für die Auftragsbedingungen sind entweder

- das Management oder
- sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen der zu prüfenden Einheit.

8.4.1 Deutsche Besonderheit – Nachtragsprüfungen

Bei Nachtragsprüfungen nach § 316 Abs. 3 HGB bedarf es **keiner erneuten Bestellung** des Abschlussprüfers.

Der ursprüngliche Prüfungsauftrag erstreckt sich auch auf die Nachtragsprüfung.

Lediglich ergänzende Vereinbarungen können getroffen werden, wie z. B. Einzelheiten zur nachträglichen Prüfungsdurchführung oder zu Honoraranpassungen.⁴⁸

8.4.2 Mindestinhalte des Auftragsbestätigungsschreibens

Die Vereinbarung der Auftragsbedingungen erfolgt in der Regel in Form eines schriftlichen **Auftragsbestätigungsschreibens**, das nach den Vorgaben von ISA [DE] 210 folgende Inhalte umfassen muss (**Mindestinhalte**):

⁴⁸ Vgl. ISA [DE] 210 D.9.1

1. **Zielsetzung und Umfang** der Abschlussprüfung
2. Verantwortlichkeiten des **Abschlussprüfers**
3. Verantwortlichkeiten des **Managements**
4. Angabe der für die Aufstellung des Abschlusses/Lageberichts einschlägigen **Rechnungslegungsvorschriften**
5. Hinweis auf die voraussichtliche Form/Inhalt der **Berichterstattung** durch den Abschlussprüfer
6. Erklärung, dass **Gegebenheiten** vorliegen können, unter denen ein Vermerk von der voraussichtlichen Form/Inhalt abweichen kann
7. Festlegungen zu **Prüfungsschwerpunkten** (insbesondere, wenn von den für die Überwachung Verantwortlichen definiert wurden)
8. Ggf. **Erweiterungen** des Prüfungsauftrags

8.4.3 Landesspezifische gesetzliche Regelungen außerhalb Deutschlands

In manchen Ländern sind – anders als in Deutschland – die vorgenannten geforderten **Pflichtbestandteile**, beispielsweise zu Form und Umfang der Berichterstattung, bereits ausreichend **durch landesspezifische Gesetze oder Rechtsverordnungen** festgelegt.

In diesem Fall könnte der Abschlussprüfer in seinem Auftragsbestätigungsschreiben einfach auf diese Regelungen **verweisen**.

Der Abschlussprüfer **kann** dennoch zur Information des Managements die Punkte nochmal explizit in den Vertrag aufnehmen.

Ähnliche Regelungen bestehen für die **Übernahme der Verantwortung des Managements**.

Sofern dies in nationalen Gesetzen/Rechtsvorschriften eindeutig geregelt ist, kann der Abschlussprüfer auf diese Regelungen verweisen.

Ansonsten muss er die Pflichtangaben der gesetzlichen Vertreter in dem Auftragsbestätigungsschreiben ausführlich beschreiben.

8.4.4 Weitere Deutsche Besonderheiten zur Auftragsannahme [D-Kennziffern] (Auswahl)

- Bei der Erstellung der Auftragsbestätigungsschreiben kann der Abschlussprüfer **berufsbliche Allgemeine Auftragsbedingungen** oder **vorformulierte Sondervereinbarungen** zugrunde legen.
- Bei der Vereinbarung von **mehreren selbständigen Auftragsverhältnissen** ist die **Zusammenfassung** der Auftragsbestätigungen in einem Schreiben zulässig (bspw. Abschlussprüfung des Mutterunternehmens und diverser Tochterunternehmen bei gleicher personeller Zuständigkeit seitens der Unternehmen).⁴⁹
- **Die Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte** im Vermerk des Abschlussprüfers ist nur möglich, wenn dies **gesetzlich** vorgeschrieben ist oder – explizit – schriftlich **vereinbart** worden ist.⁵⁰
- **Eine Erklärung im Vermerk zu sonstigen Informationen** nach ISA [DE] 720 (Revised) ist nur möglich, wenn eine wirksame Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht im Auftragsbestätigungsschreiben erfolgte.⁵¹

8.4.5 Aufbau eines Auftragsbestätigungsschreibens

Der Aufbau eines Auftragsbestätigungsschreibens könnte wie folgt aussehen:

Auftragsbestätigungsschreiben (Empfehlung gem. ISA [DE] 210 ⁵²)
<p>Oberste Zielsetzung der Abreden zwischen Mandant und Wirtschaftsprüfer:</p> <p>Vermeidung von Missverständnissen und Klarstellung von Unklarheiten</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Konkretisierung des Prüfungsgegenstands 2. Bezugnahme auf die maßgebenden Gesetze und andere Rechtsvorschriften sowie berufliche und andere Verlautbarungen für Prüfung 3. Definition „Soll-Objekt“ („Missverständnisse“ ausräumen) 4. Verantwortlichkeiten für den Prüfungsgegenstand 5. Regelungen (Leitlinien für die Zusammenarbeit) 6. Haftung(-sbegrenzung) des Abschlussprüfers

⁴⁹ Vgl. ISA [DE] 210 D.A23.1 und D.A23.2

⁵⁰ Grund: Verschwiegenheitspflicht §§ 43 Abs. 1 Satz 1 WPO, 323 Abs. 1 Satz 1 HFB; Vgl. ISA [DE] 210 D.A.25.1

⁵¹ Vgl. ISA [DE] 210 D.A26.1.

⁵² Vgl. IDW PS 220 (Beauftragung des Abschlussprüfers), ISA [DE] 210 (Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge)

**Bestandteile des Auftragsbestätigungsschreibens bei Abschlussprüfungen
für allgemeine Zwecke** ^{53 54 55}

1. Jahres-/Konzernabschlussprüfung
2. Mehrere Prüfungsaufträge (Zusammenfassung möglich)
3. Welche rechtlichen Einheiten sollen geprüft werden?
4. **Auftragsgegenstand und -durchführung**
5. Verantwortlichkeiten des **Abschlussprüfers**
6. Verantwortlichkeiten der **gesetzlichen Vertreter und Mitwirkungserfordernisse**
7. Kommunikation mit den **Überwachungsverantwortlichen**/Vereinbarung eines **Hauptansprechpartners** ⁵⁶
8. Datenverarbeitung und -schutz nach Art. 13 und 14 DSGVO
9. Umgang mit **lageberichtsfremden Angaben**
10. Ggf. **Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht** zur Würdigung von sonstigen Informationen (ISA [DE] 720 (Revised))
11. Nennung der **Rechtsnormen** zum Prüfungsbericht
12. Hinweis auf **voraussichtliche Form und Inhalt** der Berichterstattungen
13. Erklärung, dass **Gegebenheiten** vorliegen können, unter denen ein Vermerk von der voraussichtlichen Form/Inhalt **abweichen** kann
14. **Identifizierungspflichten (GwG)**
15. **Allgemeine Auftragsbedingungen** und Haftungsvereinbarung (insbesondere bei freiwilligen Prüfungen, da keine gesetzliche Begrenzung)
16. **Honorar**
17. Sonstiges

Praxistipp

Ein Auftragsbestätigungsschreiben muss nicht ausgestellt werden, wenn der **WP ein Angebot mit allen notwendigen Vertragsbestandteilen verwendet** hat, sofern **diese Konditionen vom Auftragnehmer vollständig angenommen wurden**.

Weitere mögliche Auftragsbestandteile in Abhängigkeit der jeweiligen Gegebenheiten

18. **Prüfungszeitraum**/-bereitschaft
19. Verwertung von Ergebnissen der internen Revision
20. **Prüfungsschwerpunkte** des Aufsichtsrats/Überwachungsorganen
21. Prüfung der Vorjahres-Werte im Fall **von Erstprüfungen / Zugang zum Vorjahresprüfer**
22. Einwilligung in die **Beauftragung von Dienstleistern (z. B. Sachverständige)**
23. **Nachtragsprüfung** (Prüfung eines zuvor testierten aber anschließend geänderten Jahresabschlusses/Lageberichts)
24. **Beauftragung durch Dritte** (z. B. bei kommunalen Betrieben oder Gebietskörperschaften durch den zuständigen Rechnungshof)
25. **Änderungen im Prüfungsumfang** während der Abschlussprüfung

⁵³ vgl. AUDfIT®-Prüferhilfe 12 aus AbschlussprüferUpdate 2. HJ 2019 „Das Auftragsbestätigungsschreiben“

⁵⁴ vgl. ISA [DE] 210 Anlage 1

⁵⁵ Rechnungslegungsgrundsätze nach HGB oder IFRS

⁵⁶ vgl. IDW PS 470 n.F. (10.2021)

8.5 Folgeprüfungen

Nach den Regelungen des ISA kann der Abschlussprüfer grundsätzlich bei Folgeprüfungen darauf **verzichten**, für **jedes Jahr** ein neues Auftragsbestätigungsschreiben zu versenden.

Im allgemeingültigen, internationalen Bereich verweist der ISA [DE] lediglich darauf, dass es **angemessen** sein kann, die Auftragsbedingungen an die geänderten Umstände **anzupassen** bzw. die zu prüfende Einheit an bestehende Vereinbarungen zu **erinnern**.

8.5.1 ABER: Deutsche Besonderheit

In Deutschland ist der Abschlussprüfer verpflichtet, bei gesetzlichen Abschlussprüfungen sich **jedes Jahr** erneut zum Prüfer **wählen** zu lassen und **jedes Jahr** die Auftragsbedingungen **erneut** mit dem Unternehmen zu **vereinbaren**.⁵⁷

Hintergrund dabei ist, dass die Wahl des Abschlussprüfers jedes Jahr aufs Neue erfolgen soll.

8.6 „Nachträgliche“ Änderung der Auftragsbedingungen

Einer **Änderung** der Auftragsbedingungen nach Vertragsabschluss darf der Prüfer nur zustimmen, wenn es eine **nachvollziehbare Begründung** dafür gibt.

Die Vertragsparteien müssen sich über die neuen, geänderten Bedingungen einigen und dies in einem **neuen Auftragsbestätigungsschreiben** oder in sonstiger schriftlicher Form festhalten.

Beispiel aus A33 des ISA [DE] 210:

*„Das zu prüfende Unternehmen möchte den Prüfungsauftrag ändern in einen Auftrag zur **prüferischen Durchsicht**, weil es nicht in der Lage ist, ausreichende Prüfungsnachweise zur Werthaltigkeit der Forderungen zu beschaffen.*

Um zu vermeiden, dass der Abschlussprüfer deshalb möglicherweise das Testat einschränkt oder gar versagt, möchte das Unternehmen keine Prüfung nach § 317 HGB mehr, sondern nur noch eine prüferische Durchsicht.

In diesem Fall gibt es keine Änderung der Umstände, die eine Änderung der Bedingungen für den Prüfungsauftrag rechtfertigen würden.“⁵⁸

⁵⁷ Vgl. ISA [DE] 210 D.13.1

⁵⁸ vgl. ISA [DE] 310, Tz. A33

Zu beachten ist weiterhin, dass nach § 318 Abs. 6 HGB ein Auftrag für eine **gesetzliche Abschlussprüfung nach § 317 HGB nicht niedergelegt** werden, sondern nur aus wichtigem Grund gekündigt werden kann.

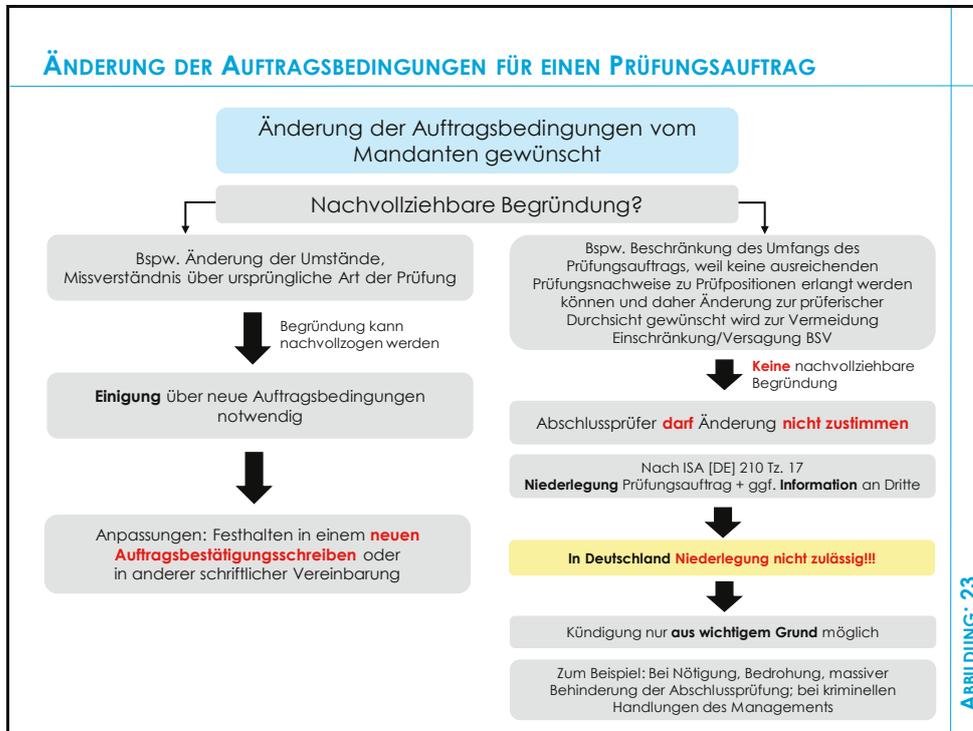


Abbildung 23: Änderung der Auftragsbedingungen

Die Gründe und Umstände der Auftragsänderung sind gut zu dokumentieren (Arbeitspapiere).

8.7 Zusätzliche Überlegungen bei der Auftragsannahme für im Ausland ansässige Rechtseinheiten

Bei der Anwendung des ISA [DE] 210 ist immer im Blick zu behalten, dass dieser Standard auch für **Abschlussprüfungen in ausländischen Rechtsräumen** herangezogen werden kann. Eine Abschlussprüfung im Ausland könnte einen vollkommen anderen Rechtsrahmen im Vergleich zu Deutschland haben.

Daher hat der Abschlussprüfer in solchen Fällen stets das Regelwerk der Rechnungslegungsgrundsätze für den konkreten Fall genauestens zu analysieren und zu beurteilen.

ZUSÄTZLICHE ASPEKTE BEI DER AUFTRAGSANNAHME		
Rechnungslegungsgrundsätze von Standardsettern: Ergänzende Anforderungen durch Gesetze/Rechtsvorschriften	Rechnungslegungsgrundsätze durch Gesetz/Rechtsvorschriften definiert – Andere die Auftragsannahme beeinflussende Sachverhalte	Gesetz oder andere Rechtsvorschriften schreiben besonderen Vermerk des Abschlussprüfers vor
Prüfung, ob Konflikte zwischen Rechnungslegungsstandards und ergänzenden Vorschriften bestehen; wenn ja:	Wären Rechnungslegungsgrundsätze nicht gesetzlich vorgeschrieben, wären sie nicht vertretbar	Vermerk unterscheidet sich in Form oder Formulierung erheblich von den Anforderungen der IDW PS bzw. ISA [DE]
Abstimmung mit Management notwendig: • Zur Erfüllung ergänzender Anforderungen: zusätzliche Abschlussangaben oder • Änderung der Beschreibung der maßgeblichen Rechnungslegungsgrundsätze	Auftragsannahme nur möglich, wenn: • Management willigt ein in zusätzliche Abschlussangaben zur Vermeidung Irreführung und • Anerkennung in Auftragsbedingungen , dass - im Prüfungsvermerk: Hervorhebung der einschlägigen Sachverhalte und - Anpassung Prüfungsurteil notwendig*)	Beurteilung notwendig, ob • die aus Abschlussprüfung erlangte Sicherheit missverstanden werden kann und • Missverständnis durch zusätzliche Erläuterung im Vermerk begegnet werden kann
Falls dies nicht möglich ist: ggf. Modifizierung Prüfungsurteil	*) darf nicht enthalten (Ausnahme: gesetzlich vorgeschrieben) „in allen wesentlichen Belangen insgesamt sachgerecht dargestellt“ oder „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt“	Falls dies nicht möglich: Kein Hinweis auf Prüfung in Übereinstimmung mit den vom IDW festgestellten deutschen GoA!

ABBILDUNG: 24

Abbildung 24: Zusätzliche Aspekte bei der Auftragsannahme



siehe Anlagenband

8.8 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 8/1:** „Prüfung und Feststellung der Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen und ISA [DE] 210“
- **AUDfit®-Prüferhilfe 8/2:** „Das Auftragsbestätigungsschreiben nach ISA [DE] 210“

S. #190

S. #193

8.9 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:** „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“

S. #253

Stand: 01.02.2023

Seite #99

THEMA 9:
**Strategische Weichenstellung zur
Anwendung der neuen GoA bzw.
GoA KMU in der WP-Praxis**

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

9. Strategische Weichenstellung zur Anwendung der neuen GoA bzw. GoA KMU in der WP-Praxis

	Seite	
9.1	Zeitlicher Anwendungsbereich	#100
9.1.1	Softwarehäuser benötigen Zeit für die Implementierung der IDW PS KMU	#101
9.1.2	Erstanwendungszeitpunkt: Verschiebung von 2022 auf 2023	#101
9.2	GoA KMU bestehend aus IDW PS KMU 1-9	#102
9.3	Praktische Vorteile durch die Einführung der ISA („neue GoA“)	#103
9.4	Formelle Anpassungen	#104
9.4.1	Transformation der GoA	#104
9.4.2	Strukturelle Änderung bei den ISA	#105
9.4.3	Neue Begrifflichkeiten	#105
9.5	Struktureller Anpassungsbedarf in der WP-Praxis	#106
9.5.1	Entscheidung über die Auswahl zu den neuen GoA-Regelwerken	#106
9.5.2	Vorarbeit: Gruppierung der Prüfungsaufträge	#106
9.5.3	Anpassungsbedarf bei Anwendung der ISA [DE]	#107
9.6	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#108
9.7	AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#108

PH 9

HO 1

9.1 Zeitlicher Anwendungsbereich

Der Erstanwendungszeitpunkt der ISA [DE], die Teil der neuen GoA sind, hat sich in 2022 nochmals **um ein Jahr** verschoben.

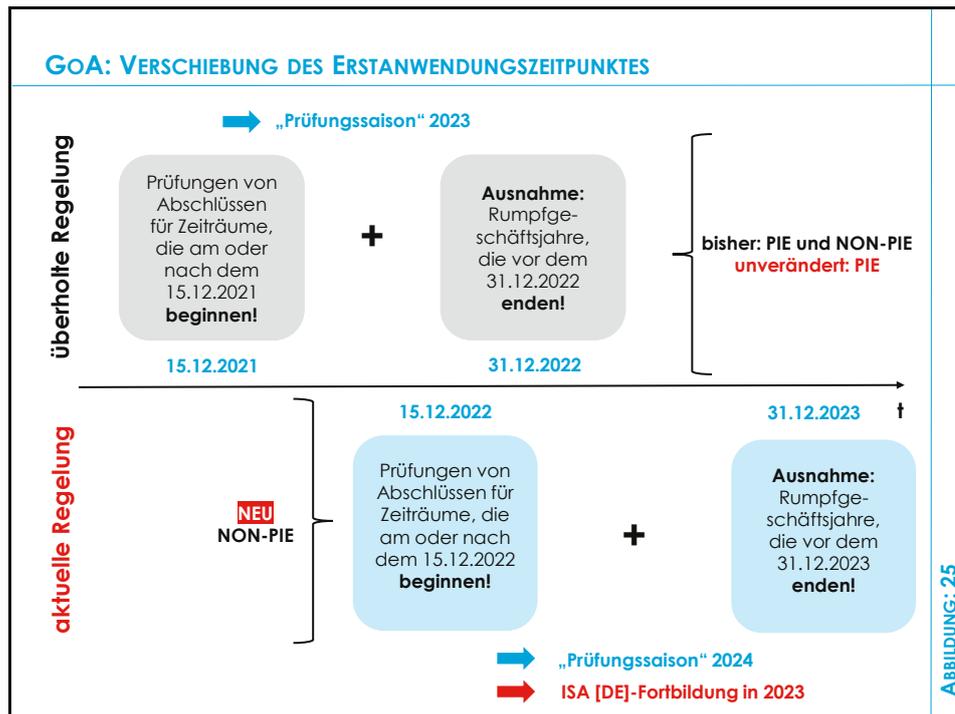


Abbildung 25: GoA: Verschiebung des Erstanwendungszeitpunktes

9.1.1 Softwarehäuser benötigen Zeit für die Implementierung der IDW PS KMU

Ursache dafür waren die verabschiedeten **neuen IDW PS KMU 1-9** für die Prüfung weniger komplexer Unternehmen.

Da die praktische Umsetzung der IDW PS KMU, insbesondere der Implementierung in einschlägige Softwarelösungen, auch **noch Zeit in 2023 beansprucht**, käme es zur Problematik, dass Prüfer, die generell die IDW PS KMU anwenden möchten, für eine Übergangszeit den Fullscope der ISA [DE] implementieren müssten.

Ab dem Folgejahr könnten die KMU-Prüfer dann eventuell auf eine Prüfung nach IDW PS KMU umsteigen.

Die Prüfer hätten für die Dauer von nur einem Jahr die komplexen Regelungen der ISA [DE] implementieren und beachten müssen, was unzumutbar erscheint.

9.1.2 Erstanwendungszeitpunkt: Verschiebung von 2022 auf 2023

Um diesen Zusatzaufwand zu vermeiden, wurde auch die Erstanzwendung für NON-PIE-Gesellschaften der **neuen GoA**, einschließlich der ISA [DE], um ein Jahr verschoben.⁵⁹

⁵⁹ Sitzung des HFA am 19.05.2022; Mitgliederrundschreiben vom 03.06.2022

Damit wird eine **gleichzeitig erstmalige Anwendung von ISA [DE] und IDW PS KMU** ermöglicht.

Eine **vorzeitige Anwendung** des einen oder anderen Regelwerkes auf **freiwilliger** Basis ist zulässig.

In diesem Fall müssen dann sämtliche GoA (neu) angerechnet werden. Die Entscheidung muss in den jeweiligen Arbeitspapieren dokumentiert werden.

ZEITLICHE ANWENDUNGSBEREICHE			
Gegenwart bis 2023	Zukunft (Tätigkeiten 2024)		
IDW PS (GoA)	ISA [DE]	IDW PS KMU 1-9	Entwurf ISA for LCE
37 Prüfungsstandards für Abschlussprüfung 1 Prüfungsstandard für Lagebericht Skalierung möglich („top-down“)	Ausrichtung an kapitalmarktorientierten Unternehmen 24 ISA [DE]	Skalierung für weniger komplexe Unternehmen	
	12 IDW PS n.F. Skalierung möglich („top-down“)	IDW PS KMU 1-9 Nur für Prüfung von typisierten weniger komplexen Unternehmen Isolierte Anwendung ohne Rückgriff auf ISA [DE] zzgl. ergänzender Prüfungshandlungen („bottom-up“)	Projekt des IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) Nur für Prüfung weniger komplexer Unternehmen (typisiert) Prozessorientierter Aufbau weltweit einheitlicher Ansatz • 23.07.2021 Entwurfsfassung • 31.01.2022 Ende Kommentierungsfrist
	aktuell anzuwenden	PIE: Abschluss 2022 – Prüfung 2023 Non-PIE: Abschluss 2023 - Prüfung 2024	Abschluss: 2023 – Prüfung 2024 Freiwillige Anwendung vorab: Bei Abschlüssen 2022 – Prüfung 2023

ABBILDUNG: 26

Abbildung 26: Zeitliche Anwendungsbereiche der GoA

9.2 GoA KMU bestehend aus IDW PS KMU 1-9

Die **GoA KMU** können für die Abschlussprüfung von Unternehmen verwendet werden, die als KMU im Sinne von IDW PS KMU 1 eingestuft werden („Typisierung“).

Die kompletten fachlichen Ausführungen zu den GoA KMU finden Sie in den AUDfit®-Seminarunterlagen

- **UWP 1 2022: IDW PS KMU 1-8** und
- **UWP 2 2022: IDW PS KMU 9**

In UWP 2023 wird daher von weiteren Erläuterungen abgesehen, sofern sich keine weiteren **fachlichen** Neuerungen in 2023 ergeben.

Stand: 01.02.2023

9.3 Praktische Vorteile durch die Einführung der ISA („neue GoA“)

Die IDW PS hatten bereits binnen der zurückliegenden Jahre teilweise die Inhalte einzelner ISA-Regelungen im Rahmen von inhaltlichen Überarbeitungen durch das IDW übernommen.

Aufgrund der historischen Entwicklung und sukzessiver inhaltlicher Fortentwicklungen der IDW-Prüfungsstandards gab es in Teilen **kein einheitliches Gliederungsschema** und **keine einheitlichen Begrifflichkeiten** innerhalb der IDW PS.

Mit der Einführung der **ISA [DE]** wird erstmals beabsichtigt, ein **einheitliches und klar strukturiertes Regelungssystem** für Prüfungsgrundsätze einzuführen.

Jeder Prüfungsstandard der neuen GoA (bestehend aus IDW PS und ISA [DE]) soll möglichst einheitlich gegliedert und inhaltlich strukturiert sein:⁶⁰

1. **Kurze** Regelungen
2. Umfangreiche, praxisorientierte **Anwendungshinweise**
3. Klares Herausstellen **deutscher Besonderheiten**

Die **ISA [DE]** beinhalten somit quasi die eigene Kommentierung durch umfangreiche Anwendungshinweise.

Aus dem Blickwinkel von uns Wirtschaftsprüfern können sich folgende **Vorteile** aus der Einführung der ISA [DE] ergeben:⁶¹

1. **Kein Nebeneinander** mehr von nationalen und internationalen Standards (reduzierter Abstimmungsbedarf im internationalen Prüfungsablauf)
2. **Einheitlichkeit** der Vorgehensweise bei Prüfungen wird gestärkt
3. **Vertrauen in Prüfungsgrundsätze** aufgrund weltweiter Anerkennung wird gestärkt
4. **Nachweis des ISA-konformen Prüfungsvorgehens** bei internationalen Mandanten wird erleichtert
5. **Einheitliche Prüfungshandbücher** und **Qualitätssicherungsverfahren** im internationalen Netzwerk möglich
6. **Wegfall von Doppelarbeiten** durch gleichzeitige Anwendung von IDW PS und ISA im internationalen Bereich
7. Erleichterung der **Aus- und Fortbildung** durch einheitliches Regelungsmerk

⁶⁰ sogenanntes Clarity-Format

⁶¹ F&A: Zur Einführung der ISA [DE] und Einzelfragen bei der Anwendung ausgewählter ISA [DE], Stand: 30.03.2020, Abschn. 2.4

9.4 Formelle Anpassungen

9.4.1 Transformation der GoA

Deutschland hat die ISA nicht unverändert übernommen.

Vielmehr wurden die ISA-Texte in die deutsche Sprache übersetzt und inhaltlich an deutsche Besonderheiten angepasst, die sich aus

- dem deutschen Gesetz
- den berufsständischen Normen oder
- der deutschen Prüfungspraxis

ergeben.

Ergänzende [DE]-Regelungen: Diese Besonderheiten finden sich in den sogenannten „D“-Textziffern oder in Ergänzungen in [] oder durch besondere Kennzeichnung.

Nicht alle ISA werden Teil der neuen GoA!

So wurden einige ISA inhaltlich angepasst; einige wurden gar nicht übernommen, weil deren Regelungen nicht mit den deutschen Besonderheiten in Einklang zu bringen war (z. B. IDW PS 400er-Reihe zum Bestätigungsvermerk).

Die verbleibenden 14 IDW-Prüfungsstandards wurden an die internationalen Besonderheiten angepasst und in die neuen GoA übernommen.

Stand: 01.02.2023

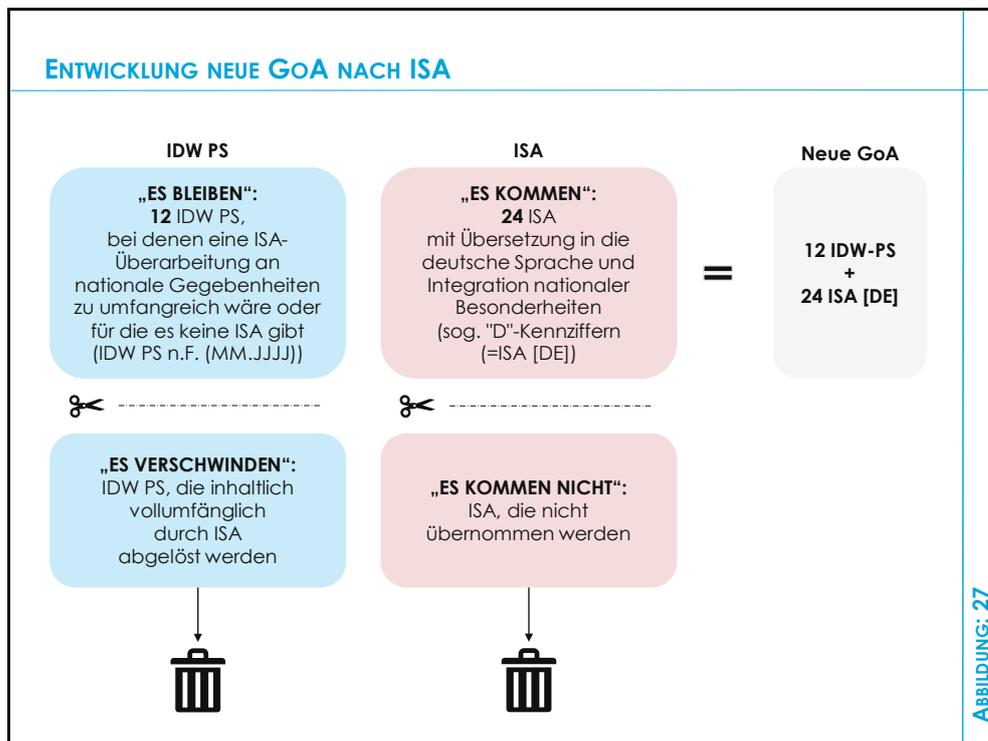


Abbildung 27: Entwicklung der neuen GoA

Eine Übersicht der Entwicklung der IDW PS und ISA befindet sich in den beigefügten Prüferhilfen zu diesem Kapitel.

9.4.2 Strukturelle Änderung bei den ISA

Nach Umsetzung des **Clarity-Projekts**, beginnend in 2009, wurde der Aufbau der ISA vereinheitlicht. Dadurch enthalten die ISA [DE] stets im Hauptteil die Anforderungen an die Prüfung und im Anhang die Anwendungshinweise. Diese konkretisieren die Anforderungen und geben oftmals auch praktische Anleitungen.

Kapitel	Bezeichnung	Bemerkung	Praxisbezug
1	Einleitung	Erstanwendungszeitpunkt, Regelungsbereich	mittel
2	Ziele		mittel
3	Definition	Alle Begrifflichkeiten werden erläutert	mittel, eher formal
4	Anforderungen	Vorgaben an den Prüfer	hoch
5	Anwendungshinweise	geringerer Verbindlichkeitscharakter	hoch
6	Anlagen	Musterformulierungen, Beispiele	

Auch die ISA tragen dreistellige Nummern zu Ihrer Kennzeichnung. Die **Nummerierung** ist jedoch anders definiert als in den IDW PS.

Die Einteilung der ISA erfolgt in **6 Themenbereiche**:

ISA 200-299	Allgemeine Grundsätze und Verantwortlichkeiten
ISA 300-499	Risikobeurteilung und Reaktion auf beurteilte Risiken
ISA 500-599	Prüfungsnachweise
ISA 600-699	Verwertung der Arbeit Anderer
ISA 700-799	Schlussfolgerung der Abschlussprüfung und Erteilung des Vermerks
ISA 800-899	Besondere Bereiche

9.4.3 Neue Begrifflichkeiten

Innerhalb der ISA werden im Vergleich zu den IDW Prüfungsstandards neue Begrifflichkeiten verwendet.

Einen Überblick über die wichtigsten Begriffsunterschiede findet sich in der Anlage D.2 zu ISA [DE] 200 wie folgt:

NEU: Begriffe nach ISA	ÜBERHOLT: Begriffe in den bisherigen IDW PS
<i>Dolose Handlungen</i>	<i>Verstöße</i>
<i>Fortführung der Geschäftstätigkeit</i>	<i>Fortführung der Unternehmenstätigkeit</i>
<i>Frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern</i>	<i>Frei von wesentlichen – beabsichtigten oder unbeabsichtigten – falschen Darstellungen</i>
<i>Irrtümer</i>	<i>Unrichtigkeiten</i>
<i>Kollusives Zusammenwirken</i>	<i>Betrügerisches Zusammenwirken</i>
<i>Nutzer (des Abschlusses)</i>	<i>Adressaten (des Abschlusses)</i>
<i>Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung</i>	<i>Rechnungslegungsgrundsätze zur Ordnungsmäßigkeit</i>

9.5 Struktureller Anpassungsbedarf in der WP-Praxis

Innerhalb der **Partnerkreise** von WP-Einheiten/WP-Praxen sind in 2023 folgende Überlegungen abschließend anzustellen:

9.5.1 Entscheidung über die Auswahl zu den neuen GoA-Regelwerken

In der WP-Praxis muss eine Entscheidung getroffen werden, **welche Regelwerke** zur Abschlussprüfung

- „neue GoA“ oder/und
- „GoA KMU“

für die bestehenden und ggf. zukünftige Prüfungsaufträge passend sind und von der WP-Praxis am Markt angeboten werden sollen.

9.5.2 Vorarbeit: Gruppierung der Prüfungsaufträge

In einem ersten Schritt sind die **KMU i. S. der IDW PS KMU festzustellen**.

Dazu sollten die **Mandanten geclustert** werden in die Gruppen, die

- unter die Typisierung nach IDW PS KMU 1 fallen (**Gruppe „KMU“**) und
- die Mandate, die nicht darunterfallen (**Gruppe „NICHT-KMU“**).

Zentrale Fragestellung im WP-Partnerkreis:

Welcher Anteil der Prüfungsaufträge (%-Anteil) kann unter Anwendung der GoA KMU (IDW PS KMU 1-9) geprüft werden und welcher nicht?

Fall 1: Überwiegender Anteil von KMU

Ist es sinnvoll, größere Mandanten abzulehnen, wenn der Anteil von Nicht-KMU sehr gering ist, damit man praxisweit IDW PS KMU anwenden kann? **„Ausschließliche IDW PS KMU-Lösung“**

Fall 2: Gleichermaßen KMU und Nicht-KMU

- Wenn zwei wesentliche Gruppen vorhanden sind: Soll die Praxis dann zweigleisig fahren (ISA [DE] und IDW PS KMU)? **„Zweigleis-Lösung“**
oder
- einheitlich die „neuen GoA“ (ISA [DE]) für alle anwenden? **„Große Lösung“**

Bei dieser Entscheidung können folgende **Aspekte** abzuwägen sein:

1. **Komplexität** der Unternehmen (IT, Geschäftsmodell)
2. **Branchenmix** (z. B. viele Anlagenbauer, Bauunternehmen, etc.)
3. **Konzernstrukturen**, z. B. falls die zu prüfende Gesellschaft Tochterunternehmen eines ausländischen Konzerns ist – i. d. R. verpflichtende Anwendung von ISA [DE]
4. **Interne Prüfungssoftware**: Falls beide Ansätze in der Praxis angewendet werden sollen, muss die Software das abbilden können – Rücksprache mit Softwareanbieter notwendig.
5. Vermutungen zur **Akzeptanz des Bestätigungsvermerks** auf Basis GoA KMU durch Stakeholder/Banken in Bezug auf die eigenen Mandanten („Prüfung light-Version“?)
6. **Fortbildungsbedarf** (zweigleisig/nur „neue GoA“/nur „GoA KMU“?)

9.5.3 Anpassungsbedarf bei Anwendung der ISA [DE]⁶²

Insbesondere müssen in

- der Auftragsdokumentation,
- den Prüfungsrichtlinien,
- den Prüfungsdokumentationen,
- den Qualitätsmanagementhandbüchern,

⁶² Ähnliche Schritte müssten auch bei der Implementierung der IDW PS KMU vorgenommen werden

nachfolgende redaktionelle und inhaltliche Anpassungen zentral vorgenommen werden:

1. **Festlegung**, ob neue GoA und/oder GoA KMU gegenüber (möglichen) Auftraggebern angeboten werden
2. Neue **Begrifflichkeiten**
3. Verweise auf jeweils anwendbare ISA [DE] und Löschen des Verweises auf die abgelösten IDW PS (**Referenzierungsmodelle**)
4. Anpassung des
 - Auftragsbestätigungsschreibens,
 - Prüfungsberichts und
 - Bestätigungsvermerks (Verweise und Begrifflichkeiten)
5. **Nachschlagewerk auf der IDW-Webseite: Zugang zu den ISA [DE] und Neufassungen der IDW PS herstellen**
6. Vermittlung der neuen Regelungen im Rahmen der **Aus- und Fortbildung** (z. B.: GoA KMU in UWP 1-2 2022; neue GoA in UWP 1-3 2023, jeweils nachmittags)
7. Kanzleiweite Vorgaben zum Prüfungsprozess ggf. anpassen (**Prüfungsrichtlinien/-handbücher**), ggf. Software-Schulung
8. Anpassung standardisierter **Arbeitspapiere** (z. B. Excel-Papiere)
9. Anpassung der Regelungen zum **Qualitätssicherungssystem**
10. **Prüfungssoftware** anpassen an neue Regelungen bzw. inhaltliche Update-Kontrolle nach fachlichen Aspekten nach der Devise:

„Neue Funktionsweise und Prüfungsgrundsätze müssen vom Prüfungsteam fachlich (Standards) und arbeitstechnisch (Softwarelösung) verstanden werden.“

9.6 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 9:**  „Überblick: Die „neuen GoA“ für NON-PIE-Gesellschaften – Das Ergebnis der Kombination von ISA [DE] und ausgewählten IDW PS“

9.7 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:**  „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“



siehe
Anlagen-
band

S. #203

S. #253

Seite #109

THEMA 10:
**Grundzüge des neuen Risikomodells
nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)**

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

10. Grundzüge des neuen Risikomodells nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)

		Seite
PH 10/1	10.1 Wieso müssen wir uns mit dem ISA [DE] 315 (Revised 2019) fachlich auseinandersetzen?	#110
	10.1.1 Ausgangspunkt der Überlegungen: Der gesetzliche Prüfungsauftrag	#110
PH 10/2	10.2 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#113
HO 1	10.3 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#113

10.1 Wieso müssen wir uns mit dem ISA [DE] 315 (Revised 2019) fachlich auseinandersetzen?

10.1.1 Ausgangspunkt der Überlegungen: Der gesetzliche Prüfungsauftrag

Der Abschlussprüfer hat im Rahmen seiner Prüfung festzustellen, ob bei der **Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts**

- die **gesetzlichen Vorschriften** und
- diese ergänzenden Bestimmungen **des Gesellschaftsvertrages** oder der Satzung

beachtet worden sind.⁶³

Den **Umfang** seiner Tätigkeiten bestimmt der Abschlussprüfer eigenverantwortlich nach seinem pflichtgemäßen Ermessen. Durch den gesetzlichen Hinweis auf die **gewissenhafte Berufsausübung** wird außerdem die **Anwendung berufsüblicher Prüfungsansätze und – verfahren** gefordert.⁶⁴

Die EU hat die ISA nicht angenommen, sodass die Anwendung nicht gesetzlich verpflichtend ist.

Soweit von der EU-Kommission noch keine internationalen Prüfungsstandards übernommen wurden, hat der Abschlussprüfer die Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung (neue GoA) zu berücksichtigen, die nunmehr auch die ISA [DE] inkludieren.

⁶³ Vgl. § 317 Abs. 1 S. 1 HGB

⁶⁴ Vgl. § 317 Abs. 1 S. 2 HGB

Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung = Alle unmittelbar mittelbar für die Abschlussprüfung geltenden **gesetzlichen Vorschriften** sowie **Verlautbarungen des IDW**, die bei der Abschlussprüfung zu beachten sind.⁶⁵

Die **Verlautbarungen des IDW** umfassen – nach aktueller Rechtslage - insbesondere die

- ISA [DE] [24 Verlautbarungen]
- IDW PS (für Prüfung allgemein relevant) [12 Verlautbarungen]⁶⁶
- IDW PS 350 n.F. (10.2021) (Prüfung des Lageberichts)⁶⁷

Der Erstanwendungszeitraum für die ISA bei NON-PIE-Gesellschaften ist in den meisten Fällen der Jahresabschluss für das Geschäftsjahr 2023 und betrifft somit i. d. R. die **Prüfungssaison 2023/2024**.

Der Abschlussprüfer muss sein Prüfungsurteil mit einer **hinreichenden Sicherheit** abgeben.

Unter Berücksichtigung von

- Wirtschaftlichkeit und
- Wesentlichkeit

hat er Prüfungshandlungen auszuwählen, um das Prüfungsrisiko auf ein akzeptables Niveau zu senken. In diesem Zusammenhang kommt dem **ISA [DE] 315 (Revised 2019)** eine zentrale Funktion zu, da er die **Identifizierung und Beurteilung von Risiken im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung** regelt.

⁶⁵ Vgl. IDW PS 201 n.F. Tz. 28

⁶⁶ In der Literatur unterschiedliche Zählweisen, i. B. auch wegen neuer IDW PS im Entwurfsstadium, z. B. IDW PS EPS 352

⁶⁷ Gemäß der EU-Abschlussprüfer Richtlinie wurde ab 2017 die unmittelbare Anwendung der International Standards on Auditing (ISA) vorgeschrieben, nachdem diese von der EU-Kommission angenommen wurden. Die gesetzliche Grundlage dafür findet sich in § 317 Abs. 5 HGB, der aber derzeit ins Leere läuft, da es noch keine Annahme durch die EU-Kommission gab. Zur Annäherung an die internationalen Standards hat sich der IDW für das Integrationsmodell entschieden, bei dem die ISA [DE] in die neuen GoA integriert werden.

THEMENBEREICH IV: NEUES UND AKTUELLES PRÜFER-KNOW-HOW ZUR PRÜFUNG (NEUE GOA INKL. ISA [DE]) – [TEIL 1 VON 3]

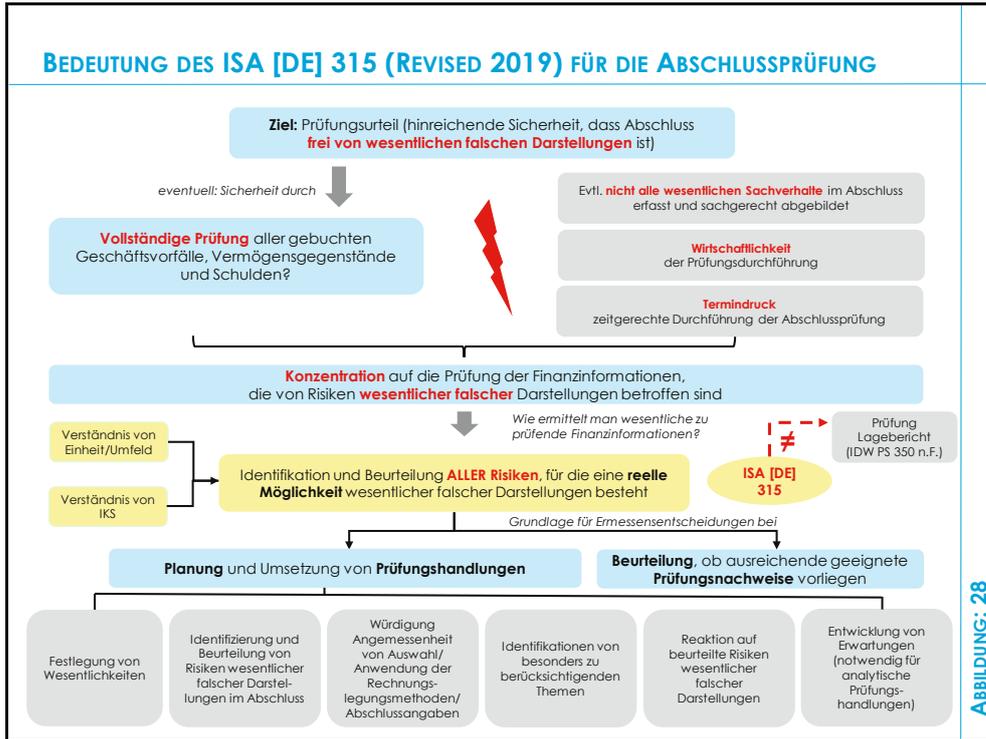


Abbildung 28: Bedeutung des ISA [315] (Revised 2019) für die Abschlussprüfung

Bezogen auf den Prüfungsprozess muss sich der Prüfer nach den Vorgaben des ISA [DE] 315 (Revised 2019) u. a. mit folgenden Fragestellungen beschäftigen:

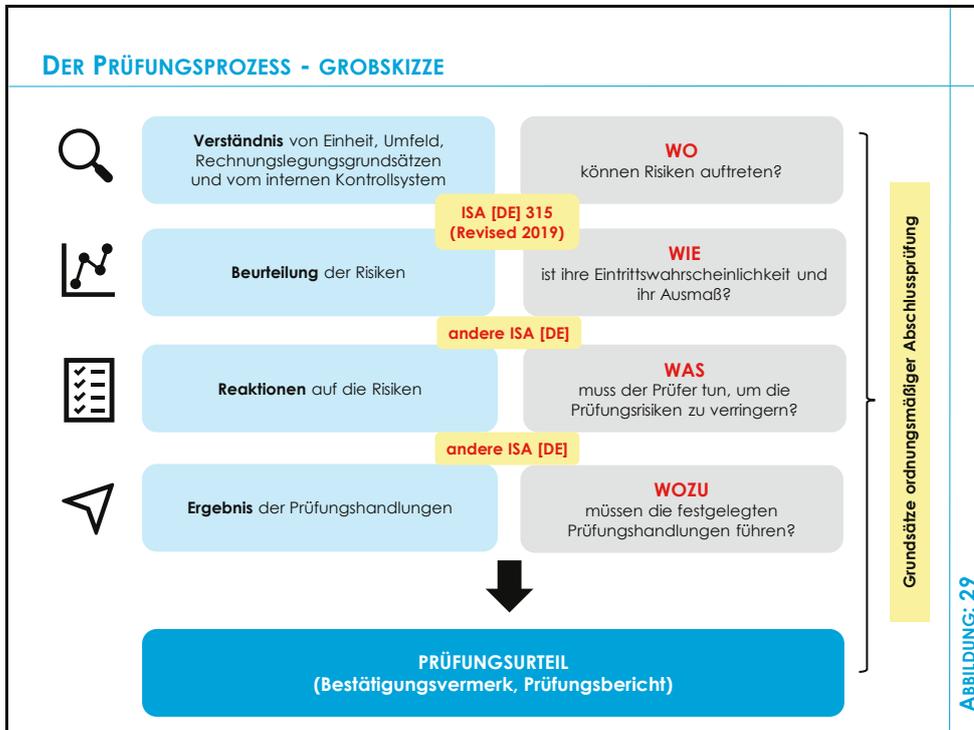


Abbildung 29: Der Prüfungsprozess - Grobskizze

Stand: 01.02.2023

siehe
Anlagen-
band

10.2 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 10/1:** 
„Vereinfachte Darstellung – Risikokonzept nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)“
- **AUDfit®-Prüferhilfe 10/2:** 
„Schema zur Identifizierung und Beurteilung des Risikos gemäß ISA [DE] 315 (Revised 2019) in 10 Schritten [Schritte 1-10]“

S. #204

S. #205

10.3 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:** 
„Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“

S. #253

Seite #114

THEMA 11:
**Umfassende Verständniserlangung
durch den Abschlussprüfer nach
ISA [DE] 315 (Revised 2019)**

AUDFIT[®]
praxisortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

11. Umfassende Verständniserwerb durch den Abschlussprüfer nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)

		Seite
11.1	Verständnis von der Einheit, ihrem Umfeld und den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen [zu Schritt 1 von 10]	#115
11.2	Verständnis von den Komponenten des IKS der Einheit [zu Schritt 2 von 10]	#117
11.2.1	Warum muss der Prüfer ein Verständnis vom IKS gewinnen?	#117
11.2.2	Die 5 Komponenten des internen Kontrollsystems (IKS)	#119
11.2.3	Die 4 Komponenten des IKS, die nicht Kontrollaktivitäten betreffen	#120
11.2.4	Die Kontrollaktivitäten des IKS (Komponente Nr. 5 des IKS)	#121
11.2.5	Informationssystem und Kommunikation	#125
11.2.6	Kontrollmängel	#126
11.3	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#126
11.4	AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#126

PH 11

HO 1

Stand: 01.02.2023

11.1 Verständnis von der Einheit, ihrem Umfeld und den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen [zu Schritt 1 von 10]⁶⁸

Der Abschlussprüfer benötigt ein Verständnis von der Geschäftstätigkeit und vom Umfeld des zu prüfenden Unternehmens.

Nur so kann er dann die einschlägigen **Geschäftsrisiken** erkennen.

Diese Kenntnis ist erforderlich, weil sich die Geschäftsrisiken in vielen Fällen in finanziellen Transaktionen und damit schlussendlich auch im Abschluss niederschlagen.

Somit können aus der Kenntnis und Beurteilung der Geschäftsrisiken die **Risiken für wesentliche falsche Darstellungen im Abschluss** hergeleitet werden.

⁶⁸ Schritt 1-10 vgl. AUDfit®-Handout 1

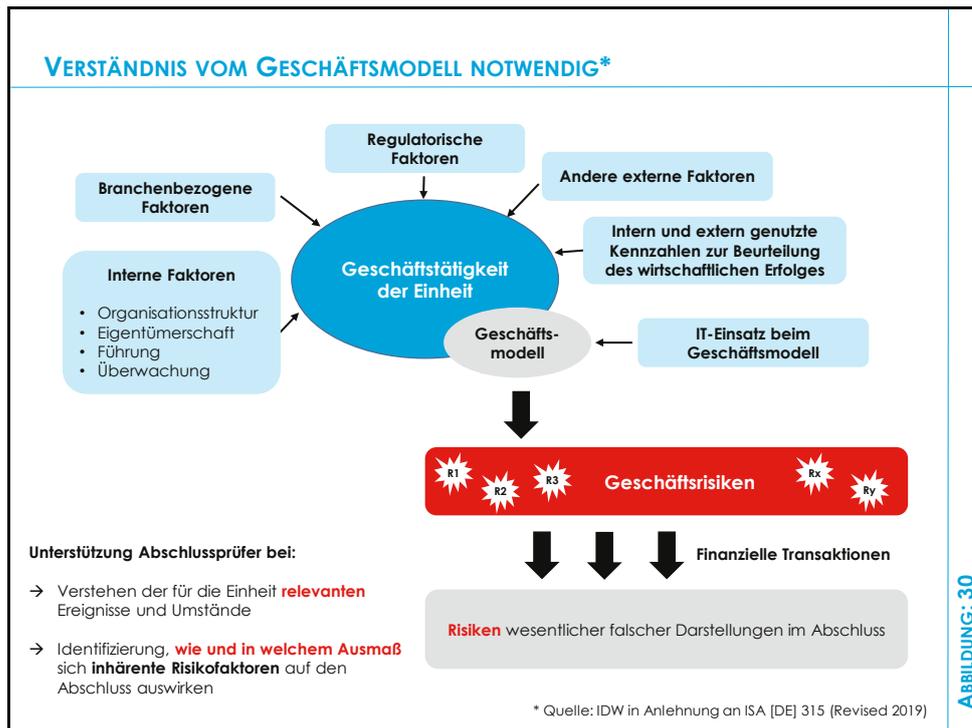


Abbildung 30: Verständnis vom Geschäftsmodell notwendig

Das Verständnis von der Geschäftstätigkeit und der Einflussfaktoren bilden für den Abschlussprüfer einen **Bezugsrahmen**, der ihn bei vielen Aspekten der Abschlussprüfung unterstützt, wie bspw. bei der

1. **Identifizierung** und **Beurteilung** von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Abschluss
2. **Festlegung** der Wesentlichkeit
3. **Würdigung Angemessenheit** Rechnungslegungsmethoden
4. Entwicklung von Erwartungen bei **analytischen Prüfungshandlungen**
5. **Beurteilung**, ob ausreichend und geeignete **Prüfungsnachweise** eingeholt wurden

BEISPIELE ZU DEN ASPEKTEN DER EINHEIT UND IHREM UMFELD*	
Einflussfaktoren auf die Einheit	Beispiele
Organisationsstruktur und Eigentümerschaft	<ul style="list-style-type: none"> Komplexität der Struktur (einzelnes Unternehmen; Tochtergesellschaften, Geschäftsbereiche) Beziehungen zwischen Eigentümern inkl. diesen nahestehenden Personen Unterscheidung in Eigentümer und den für die Überwachung Verantwortlichen und dem Management Struktur und Komplexität der IT-Umgebung
Führung und Überwachung (wie gut funktioniert Aufsicht über IKS; Mängel – erhöhte Risiken für falsche Abschlussangaben)	<ul style="list-style-type: none"> Sind die „Kontrollorgane“ in Verwaltung/ Rechtsstruktur der Einheit eingebunden? Sind „Kontrollorgane“ für Überwachung der Rechnungslegung/Genehmigung Abschluss verantwortlich?
Geschäftsmodell (Durch Verständnis von Zielen, Strategie und Geschäftsmodell ist Verständnis von Geschäftsrisiken möglich)	<ul style="list-style-type: none"> Unangemessene Ziele/Strategien Nichterkennen der Notwendigkeit notwendiger Veränderungen Anreize/Druck auf Management und damit verbundener einseitiger Ausrichtung der Annahmen/Erwartungen des Managements
Branchenbezogene, regulatorische und andere externe Faktoren	<ul style="list-style-type: none"> Markt- und Wettbewerbssituation Zyklische oder saisonale Tätigkeit Energieversorgung/-kosten Aufsichtsbehördliche Anforderungen Gesetze und Rechtsvorschriften für die Einheit Inflation, Zinssätze, Währungsanpassungen
Kennzahlen, die vom Management für die Beurteilung des wirtschaftlichen Erfolgs der Einheit genutzt werden	<ul style="list-style-type: none"> Analyse, welche Kennzahlen Management nutzt: Hinweis auf wichtige, relevante Sachverhalte Würdigung, ob durch Kennzahlenverwendung Anreize zur Manipulation der Zahlen erhöht wird Falls keine Kennzahlen verwendet werden: höheres Risiko für Nichtkorrektur von falschen Darstellungen im Abschluss

* Quelle: IDW in Anlehnung an ISA [DE] 315 (Revised 2019)

ABBILDUNG: 31

Abbildung 31: Verständnis von der Einheit (Beispiele)

11.2 Verständnis von den Komponenten des IKS der Einheit [zu Schritt 2 von 10]

11.2.1 Warum muss der Prüfer ein Verständnis vom IKS gewinnen?

Der Abschlussprüfer muss sich im Rahmen der Risikobeurteilung auch mit dem abschlussbezogenen internen Kontrollsystem beschäftigen.

Dadurch ist es ihm möglich,

1. **Arten** möglicher falscher Darstellungen und **Umstände/Gegebenheiten** zu **identifizieren**, die sich auf die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auswirken sowie
2. Art, zeitliche Einteilung und Umfang **weiterer Prüfungshandlungen** zu planen.

Ein Unternehmen richtet ein **internes Kontrollsystem** (Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen) ein, um den von der Geschäftsleitung **identifizierten Risiken zu begegnen**;

Risiken, die eine **Gefahr** für die **Unternehmensziele** darstellen:

1. Verlässlichkeit der Rechnungslegung
2. Wirksamkeit und Effizienz der betrieblichen Tätigkeiten
3. Einhaltung maßgeblicher gesetzlicher und anderer rechtlicher Bestimmungen

In einem ersten Schritt führt der Prüfer eine **Risikoanalyse der inhärenten Risiken** durch und **klassifiziert** diese anhand des **Spektrums inhärenter Risiken**.

Parallel hierzu analysiert er die **verschiedenen Komponenten** des internen Kontrollsystems.

Für identifizierte inhärente Risiken, die er im weiteren Prüfungsverlauf näher betrachten wird, analysiert er, ob und welche internen **Kontrollstrukturen für die identifizierten Risiken** im Unternehmen bestehen.

Durch die Gewinnung eines Verständnisses vom unternehmensinternen Kontrollsystem erkennt der Abschlussprüfer, wo dieses **Schwachstellen hat oder ob dieses gut funktioniert**.

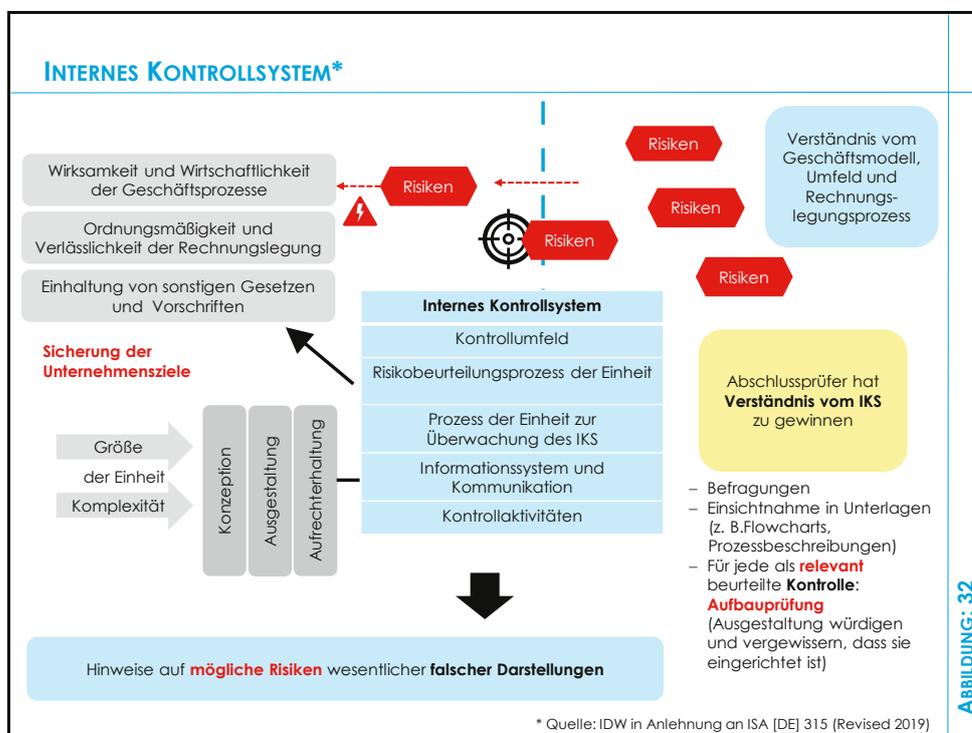


Abbildung 32: Verständnis vom internen Kontrollsystem

Der Prüfer kann dann im weiteren Prüfungsverlauf bei der Ableitung des Prüfprogramms entscheiden, wo er sich auf die internen Kontrollen verlassen kann und wo nicht.

Will er sich auf die **Wirksamkeit** der Kontrollen verlassen, muss er **(nur!) für diese** auch eine **Funktionsprüfung** durchführen.

Ferner ist eine Funktionsprüfung immer dann durchzuführen, wenn andere Prüfungsstandards dies verlangen.

11.2.2 Die 5 Komponenten des internen Kontrollsystems (IKS)

Für die Zwecke der Abschlussprüfung besteht das IKS **aus 5 Komponenten**:

1. Kontrollumfeld
2. Risikobeurteilungsprozess der Einheit
3. Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS
4. Informationssystem und Kommunikation
5. Kontrollaktivitäten

Wie bisher auch, ist für jede der 5 Komponenten ein **Verständnis** zu erlangen und deren **Angemessenheit** zu **würdigen**.

Hinweis:

Eine grundlegende Neuerung durch den ISA [DE] 315 (Revised 2019) besteht darin, dass **nur noch für bestimmte „relevante“ Kontrollaktivitäten** deren **Ausgestaltung und Implementierung** zu **beurteilen** ist.

BEISPIELE ZU DEN IKS-KOMPONENTEN	
IKS-Komponente	Beispiele
1. Kontrollumfeld	<ul style="list-style-type: none"> • Philosophie und Arbeitsweise des Managements • Fähigkeiten und Ausbildung des Personals • Zuordnung von Befugnissen und Verantwortlichkeiten
2. Risikobeurteilungsprozess der Einheit	<ul style="list-style-type: none"> • Festlegung von Wertgrenzen (z. B. Einkaufs- oder Kreditlimits) • Aufstellung von Richtlinien zur Aufstellung des Jahresabschlusses • Festlegung von Bewertungssystemen für Vorräte und Rückstellungen
3. Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS	<ul style="list-style-type: none"> • Verkaufsprozess (Kreditlimits, Einholung von Sicherheiten) • Einkaufsprozess (Einkaufslimits, Auswahl von Lieferanten)
4. Informations- und Kommunikationssystem	<ul style="list-style-type: none"> • Interne Berichterstattung (Finanzbuchhaltung, Kostenrechnung) • Quartals- und Jahresabschlüsse
5. Kontrollaktivitäten	<ul style="list-style-type: none"> • Autorisierung und Genehmigungen • Abstimmungen • Verifizierungen • Physische und logische Kontrollen • Funktionstrennung

ABBILDUNG: 33

Abbildung 33: Beispiele zu den IKS-Komponenten

Für die ersten vier Bereiche (ohne Kontrollaktivitäten) ist es ausreichend, diese verbal in Form einer **Gesamtwürdigung** in den Arbeitspapieren zu beschreiben.

Es muss nicht zusätzlich noch Aufbau und Implementierung der Prozesse geprüft und dokumentiert werden. Dies ist nur für die **Kontrollaktivitäten** notwendig.

Stand: 01.02.2023

11.2.3 Die 4 Komponenten des IKS, die nicht Kontrollaktivitäten betreffen

Für die ersten 4 Komponenten des IKS reicht grundsätzlich ein **Verständnis** aus, sodass hier lediglich eine **Gesamtwürdigung** vorzunehmen ist.

Für diese Komponenten sind folgende Einschätzungen notwendig:

1. Kontrollumfeld

- 1.1 Hat das Management eine Kultur von Ehrlichkeit und ethischem Verhalten geschaffen und hält es diese Werte aufrecht?
- 1.2 Schafft das Kontrollumfeld eine angemessene Grundlage für die übrigen Komponenten des IKS (unter Würdigung von Art und Komplexität der Einheit)?
- 1.3 Untergraben identifizierte Kontrollmängel beim Kontrollumfeld die übrigen Komponenten des IKS?

2. Risikobeurteilungsprozess der Einheit

- 2.1 Sind die Risikobeurteilungsprozesse angesichts der Art, Größe und Komplexität der Einheit angemessen?

3. Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS

- 3.1 Sind diese Prozesse angesichts der konkreten Struktur der Einheit und ihrer Größe und Komplexität angemessen?

4. Informations- und Kommunikationssystem

- 4.1 Unterstützt dieses System die Abschlusserstellung in Übereinstimmung mit den anzuwendenden Rechnungslegungsgrundsätzen?

Der neue ISA [DE] 315 (Revised 2019) betont bezüglich des Umfangs und Detaillierungsgrades des Verständnisses der IKS-Komponenten sehr stark die **Skalierbarkeit**.

So sind explizit **Beispiele** in den Anwendungshinweisen vorhanden, anhand derer deutlich gemacht wird, wie bei Unternehmen mit geringer Komplexität das Verständnis für die 4 IKS-Komponenten erlangt werden kann.

Dies könnte vereinfacht so dargestellt werden:⁶⁹

Besonderheit bei weniger komplexen Einheiten	Mögliches Vorgehen zur Verständnisgewinnung
Kontrollumfeld kein schriftlicher Verhaltenskodex; mündliche Kommunikation und Vorbild des Managements vorrangig	Ermittlung der <ul style="list-style-type: none"> • Einstellung, • Aufmerksamkeit, • Maßnahmen und • Verhaltensweisen des Unternehmensinhabers/Managements
Risikobeurteilungsprozess Eigentümer selbst schaltet sich in Überwachungstätigkeiten ein; keine formelle Dokumentation	Diskussionen mit dem Eigentümer/Management
Prozess zur Überwachung des IKS keine formalen Prozesse; keine Verteilung auf mehrere Gremien; Management arbeitet selbst im operativen Bereich mit	Befragung, welche Entwicklungen Eigentümer kritisch beobachtet und welche Maßnahmen er wann ergreifen würde
Informationssystem und Kommunikation oft einfache Systeme und wenig komplexe IT-Strukturen; keine schriftlichen Handbücher zu Unternehmensregelungen und Rechnungslegung	Befragung Management unterstützt Verständnisgewinnung hier oft besser als Einsichtnahme in schriftliche Unterlagen (sofern verfügbar).

Stand: 01.02.2023

11.2.4 Die Kontrollaktivitäten des IKS (Komponente Nr. 5 des IKS)

Kontrollaktivitäten sind die **Regelungen und Maßnahmen** im Unternehmen, die sicherstellen sollen,

- dass Anweisungen befolgt/ausgeführt werden und
- dass die Kontrollen in den restlichen 4 Bereichen des IKS richtig angewandt werden
- und schließen direkte und indirekte Kontrollen ein.

Beispiele für (automatisierte oder manuelle) Kontrollaktivitäten sind:

- Autorisierungen und Genehmigungen
- Abstimmungen
- Verifizierungen
- Funktionstrennung
- Physische oder logische Kontrollen⁷⁰

⁶⁹ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A 99ff

⁷⁰ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A 153f

Der neue ISA [DE] 315 (Revised 2019) beinhaltet eine **abschließende Aufzählung**, welche Kontrollaktivitäten für die Abschlussprüfung als **relevant** zu identifizieren und auszuwählen sind.

Hinweis:

„**Relevant**“ sind Kontrollaktivitäten, die die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene betreffen.

Zu diesen relevanten, zu prüfenden Kontrollaktivitäten gehören die folgenden Kontrollen, die sich auf die 4 Bereiche beziehen. **Kontrollen**,

1. die sich auf **bedeutsame Risiken** beziehen.
2. in Bezug auf **Journalbuchungen**.
3. deren **Funktion** der Abschlussprüfer zur Planung aussagebezogener Prüfungshandlungen prüfen möchte.
4. nach dem **Ermessen** des Prüfers.

11.2.4.1 Bedeutsame Risiken

Der Abschlussprüfer muss nach ISA [DE] 330 zwingend Prüfungshandlungen als Reaktion auf bedeutsame Risiken planen und durchführen.

Das Verständnis davon, wie das Management auf bedeutsame Risiken reagiert, unterstützt die Planung und Durchführung von aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

11.2.4.2 Journalbuchungen

Zu beachten sind nicht standardisierte Journal-Buchungen zur Erfassung nicht wiederkehrender, ungewöhnlicher Geschäftsvorfälle oder Anpassungen.

Beachte: Mindestprüfung! Bei jeder Abschlussprüfung sind die Kontrollen der Einheit über Journalbuchungen bezogen auf das **Hauptbuch** zu identifizieren.

Regelmäßig wird dadurch ein Rückschluss darauf möglich sein, wie Geschäftsvorfälle Eingang in das **Hauptbuch** finden.⁷¹

Praxisbeispiele für Kontrollaktivitäten über Journalbuchungen:⁷²

⁷¹ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A160

⁷² F&A zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) Abschn. 4.11

Hinweis:

- **Monatliche Durchsicht** von Monatsabschlüssen und Veranlassung eventuell notwendiger Korrekturbuchungen
- **4-Augen-Prinzip** bei komplexen manuellen Buchungen
- **Vorkehrungen**, die dazu führen, dass im abschlussbezogenen Informationssystem erfasste Buchungen nur mit entsprechender Dokumentation geändert werden können
- Dass Buchungen nur durch **Berechtigte** vorgenommen werden können, dass für bestimmte Buchungen **Genehmigungen** vorliegen oder dass **unvollständige Buchungen vom System nicht verarbeitet** werden.
- Kontrollen zur **Überwachung der Übertragung** von Geschäftsvorfällen aus Nebenbüchern in das Hauptbuch

11.2.4.3 Kontrollen, deren Wirksamkeit der Abschlussprüfer prüfen möchte, um weitere aussagebezogene Prüfungshandlungen festzulegen

Die Prüfungshandlungen schließen die **Risiken** ein, für die **aussagebezogene** Prüfungshandlungen alleine **keine ausreichenden** geeigneten **Prüfungsnachweise** liefern.

(Nur) bei der ersten Variante könnten **Effizienzüberlegungen** maßgebend sein:

Sofern der Abschlussprüfer zum Schluss kommt, dass die ausschließliche Durchführung aussagebezogener Prüfungshandlungen effizienter zur Erlangung geeigneter Prüfungsnachweise ist als eine Kombination von Funktionsprüfungen und Einzelfallprüfungen, kann er **auf eine Aufbauprüfung verzichten**.⁷³

11.2.4.4 Kontrolle nach dem Ermessen des Prüfers

Prüfungshandlungen, die der Abschlussprüfer nach seinem **Ermessen** für angemessen hält, um ausreichende und geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen.

Zum **Beispiel**:⁷⁴

- Kontrollen, die im Spektrum inhärenter Risiken „höhere“ aber nicht bedeutsame Risiken behandeln
- Kontrollen zur Abstimmung von Haupt- und Nebenbuch
- komplementäre Kontrollen einer Einheit bei Nutzung eines externen Dienstleisters

⁷³ F&A zu ISA [DE] 3150 (Revised 2019), Abschn. 4.9

⁷⁴ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. A165

Nur für diese 4 Kontrollaktivitäten ist die **Ausgestaltung und die Implementierung** zu beurteilen. Dafür kommen folgende Prüfungshandlungen in Betracht:

- Befragung des Personals der Einheit (ausschließlich Befragung: nicht ausreichend!)
- Beobachtung der Anwendung bestimmter Kontrollen
- Einsichtnahme in Dokumente und Berichte

Für Zwecke der Aufbauprüfung kann der Abschlussprüfer auch die Erkenntnisse aus einem „**Walk-Through**“ nutzen: ⁷⁵

Hinweis:

„**Walk-Through**“ = **Nachvollziehen eines Geschäftsvorfalles** von seiner Entstehung bis zur Abbildung im Abschluss.

Er gibt Erkenntnisse darüber, ob der **Prozess tatsächlich so abläuft und ob identifizierte Kontrollen tatsächlich** so gehandhabt werden, wie vom Mandanten beschrieben bzw. erläutert.

Mindestumfang der zu prüfenden Kontrollaktivitäten (Skalierung)

Sofern **eine kleine, überschaubare Einheit** zu prüfen ist, könnte es sein, dass nur eine Kontrollaktivität zu prüfen ist. ISA 315 (Revised 2019) nennt dazu ein Beispiel:

„Bei der Abschlussprüfung einer **weniger komplexen Einheit** kann es sein, dass

- das **Informationssystem** der Einheit **nicht komplex** ist und
- der Abschlussprüfer **nicht plant**, sich auf die **Wirksamkeit** der Funktion der Kontrollen zu verlassen;
- **keine bedeutsamen Risiken** oder
- **andere Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen identifiziert hat, für die es notwendig ist, dass der Abschlussprüfer die Ausgestaltung der Kontrollen beurteilt und feststellt, dass sie implementiert wurden.

Bei einer solchen Abschlussprüfung kann der Abschlussprüfer feststellen, dass es **außer den Kontrollen der Einheit über Journalbuchungen keine anderen identifizierten Kontrollen** gibt.“

Somit hat der Abschlussprüfer bei jeder noch so kleinen Abschlussprüfung **mindestens** den **Aufbau und Implementierung der Kontrollen über Journalbuchungen** zu prüfen.

⁷⁵ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A136

Hinweis:

Das Beispiel geht aber nur auf „Kontrollaktivitäten“ ein. Dies **befreit nicht davon**, dass daneben dennoch **ein Verständnis der übrigen 4 IKS-Komponenten zu gewinnen** ist!

Weitere Komponenten des IKS sind **nur dann zu prüfen**, wenn sich der Prüfer auf diese Kontrollen als **Prüfungsnachweise** stützen will.

Zur Unterstützung der Gewinnung eines Verständnisses der Komponenten des IKS und des IT-Systems gibt es **im ISA [DE] 315 (Revised 2019)** zwei Anlagen, die als **Arbeitshilfen** verwendet werden können:

- **Anlage 3** „Verständnis vom IKS der Einheit“

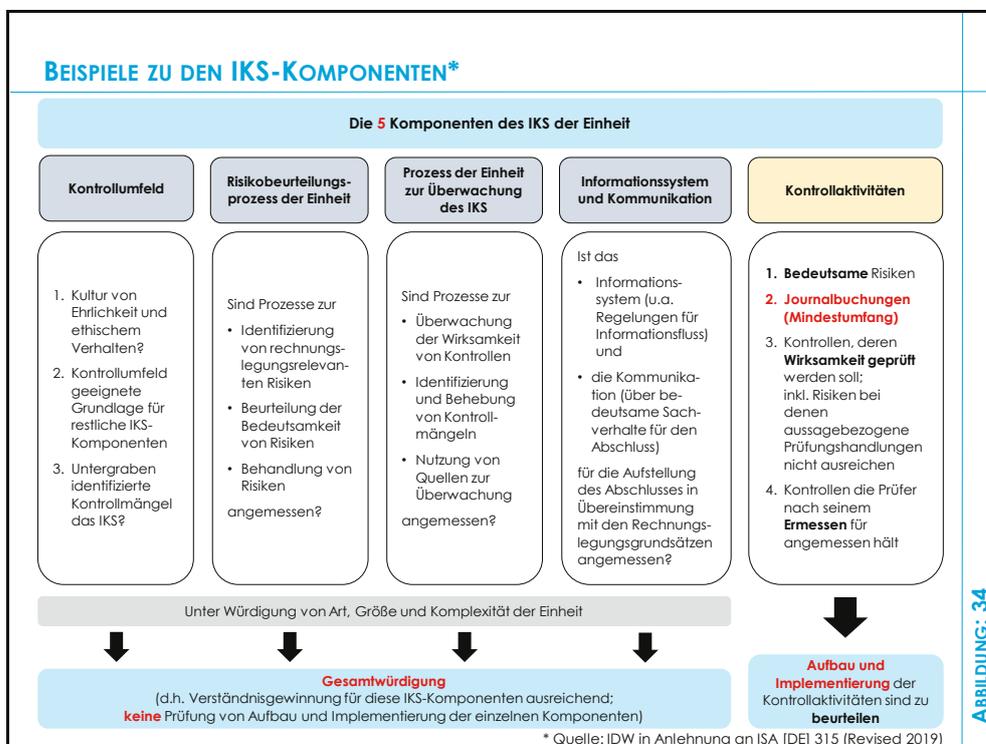


Abbildung 34: Mindestumfang der zu prüfenden IKS-Komponenten

11.2.5 Informationssystem und Kommunikation

Im Rahmen der Risikobeurteilung muss der Abschlussprüfer auch ein Verständnis von dem im Unternehmen eingesetzten Informationssystem und der Art und Weise der Kommunikation erlangen. Aufgrund der Bedeutung der Berücksichtigung der **IT-Risiken** haben wir diesem Thema ein eigenes Kapitel gewidmet.

Stand: 01.02.2023

11. Umfassende Verständniserwerb durch den Abschlussprüfer nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)

11.2.6 Kontrollmängel

Nachdem der Abschlussprüfer jede der oben beschriebenen Komponente des IKS verstanden und beurteilt hat, hat er festzustellen, ob er Kontrollmängel identifiziert hat.

Hinweis:

Ein **Kontrollmangel** würde vorliegen, wenn er feststellen sollte, dass einzelne Regelungen im Unternehmen in einzelnen Bestandteilen oder auch im Ganzen **nicht der Art und den Umständen des Unternehmens angemessen** sind.

Sofern der Abschlussprüfer einen oder mehrere Kontrollmängel festgestellt hat, hat er dessen Auswirkungen auf den Abschluss und damit auch auf die **weitere Planung von Prüfungshandlungen** zu beurteilen.



siehe
Anlagen-
band

S. #206

11.3 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 11:**  „Zusammenwirken von IKS-Prüfung und IT-Prüfung [zu Schritt 1 von 10]“

11.4 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:**  „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“

S. #253

Seite #127

THEMA 12: Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

12. Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen [zu Schritt 4 bis 10]⁷⁶

		Seite
12.1	Warum unterscheiden die ISA zwischen den Risiken auf Abschlussebene und auf Aussageebene [zu Schritt 4 + 5 von 10]	#129
12.1.1	Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene [zu Schritt 4 von 10]	#129
12.1.2	Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene [zu Schritt 5 von 10]	#131
12.1.3	Beurteilung des inhärenten Risikos	#134
12.1.4	Konzept „Spektrum inhärenter Risiken“ [zu Schritt 5 von 10]	#135
12.2	Bedeutsame Risiken [zu Schritt 5 + 8 von 10]	#140
12.2.1	Neue Definition des „bedeutsamen Risikos“	#140
12.2.2	Feststellung der bedeutsamen Risiken	#141
12.2.3	Beispiele für erhöhte und damit evtl. bedeutsame Risiken können sein	#141
12.2.4	Reaktionen auf bedeutsame Risiken	#142
12.2.5	Prüferische Handlungen bei bedeutsamen Risiken (Auswahl)	#142
12.3	Risiken, die aussagebezogen allein nicht geprüft werden können (Fall der Unmöglichkeit)	#142
12.4	Beurteilung des Kontrollrisikos	#143
12.5	Beurteilung der aus den Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung erlangten Prüfungsnachweise	#145
12.6	Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Abschlussabgaben, die nicht bedeutsam aber wesentlich sind [zu Schritt 8 von 10]	#145
12.7	Fortlaufende Anpassung der Risikobeurteilung [zu Schritt 9 von 10]	#145
12.8	Verpflichtende Dokumentationsbestandteile [zu Schritt 10 von 10]	#145
12.9	AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#146
12.10	AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#146

PH 12

HO 1

⁷⁶ Schritt 1-10 vgl. AUDfit®-Handout 1

Nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) sind nur die Risiken für wesentliche falsche Darstellungen zu identifizieren (und zu dokumentieren), für die eine **reelle Möglichkeit** besteht, sowohl **aufzutreten** als auch **wesentlich** zu sein.⁷⁷

Damit eine geeignete Grundlage für die der Identifizierung folgende Beurteilung der Risiken sowie für die Planung weiterer Prüfungshandlungen geschaffen werden kann, sind die Risiken für wesentliche falsche Darstellungen wie folgt zu **kategorisieren**:⁷⁸

- Liegt ein **Risiko auf Aussageebene** oder **auf Abschlussebene** vor?
- Liegt ein Risiko vor, **bei dem aussagebezogene Prüfungshandlungen alleine keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise** erbringen?
- Liegt ein **bedeutsames Risiko** vor?

12.1 Warum unterscheiden die ISA zwischen den Risiken auf Abschlussebene und auf Aussageebene [zu Schritt 4 + 5 von 10]

Die Unterscheidung dieser beiden Risikokategorien ist notwendig, weil der Abschlussprüfer je nach Kategorie unterschiedlich darauf reagieren muss.

12.1.1 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene [zu Schritt 4 von 10]

Diese Risiken beziehen sich **auf den Abschluss als Ganzes** und können möglicherweise **eine Vielzahl an Aussagen** betreffen.

Sie werden in der Regel

- durch **qualitative Umstände in den Unternehmen** verursacht und
- betreffen eine ganze Reihe von Abschlussposten oder
- vergrößern die Risiken auf Aussageebene.

Auf derartige Risiken kann der **Abschlussprüfer in allgemeiner Form** reagieren.

⁷⁷ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A186

⁷⁸ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. 28.1, 32, 33



Abbildung 35: Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene⁷⁹

Für die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschlussebene muss der Abschlussprüfer beurteilen,

- ob sie die Beurteilung der **Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene beeinflussen** und
- **die Art und den Umfang ihrer umfassenden Auswirkungen** auf den Abschluss und der notwendigen Reaktionen darauf.

Beispiel:⁸⁰

- Hohe operative Verluste und Liquiditätsprobleme
 - Notwendigkeit der Zuführung bislang noch nicht gesicherter Finanzierungsmittel
 - Risiko auf Abschlussebene: **Gefährdung Going Concern**
- Ggf. Notwendigkeit zur Bilanzierung nach **Liquidationswerten**; Dies hätte **Auswirkungen auf sämtliche Aussagen** des Abschlusses.

⁷⁹ Vgl. F&A: Zur Risikoidentifikation und -beurteilung nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) bzw. IDW PS 261 n.F., Abschn. 5.2

⁸⁰ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Tz. A 195

12.1.2 Risiken wesentlicher falscher Darstellung auf Aussageebene [zu Schritt 5 von 10]

Die Risiken auf Aussageebene betreffen in der Regel einzelne **Prüffelder**.

Der Abschlussprüfer hat zu analysieren, **welche Möglichkeiten wesentlicher falscher Darstellungen** bei den verschiedenen Abschlussbestandteilen und ihren zugehörigen Angaben hinsichtlich

- Ansatz
- Bewertung
- Darstellung

auftreten können.

Auf diese Risiken kann der Abschlussprüfer durch die Auswahl ausreichender und geeigneter **aussagebezogener Prüfungshandlungen bzw. Funktionsprüfungen** reagieren.

Bei der Prüfung von Abschlüssen ist stets zu berücksichtigen, dass das **Management** mit der Vorlage eines zu prüfenden Abschlusses eine Aussage dahingehend macht, dass der Abschluss in Übereinstimmung mit den einschlägigen Rechnungslegungsvorschriften aufgestellt wird.

Damit **macht** das **Management** hinsichtlich der einzelnen Bestandteile des Abschlusses und damit zusammenhängenden Angaben **Aussagen**.

Zur Einschätzung des **Risikos wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene** hat der Prüfer **je Prüffeld** zu entscheiden, **welche Fehlermöglichkeiten** im Hinblick auf die **einzelnen Aussagen** bestehen.

Er hat zu beurteilen, bei welchen Aussagen

- das Risiko als **wesentlich** für falsche Darstellungen einzustufen ist (**relevante Aussagen**), und
- die Wahrscheinlichkeit einer falschen Darstellung **so gering** ist, dass keine weitere Beurteilung, bzw. keine weiteren Prüfungshandlungen, notwendig sind.

Bei den Aussagen werden folgende beiden **Kategorien** unterschieden:

1. Aussagen zu **Arten von Geschäftsvorfällen und Ereignissen**, sowie damit verbundene **Abschlussangaben**

Für die Risikoeinschätzung beziehen sich die „Arten von Geschäftsvorfällen“ auf Prüfungszeiträume und somit auf Stromgrößen.

Daher können sie insbesondere mit den **einzelnen Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung** gleichgesetzt werden.⁸¹

Diese Gruppierung der Aussagen bezieht sich auf die **laufende Buchführung**.

In **Deutschland** ist die Buchführung stets nach § 317 Abs. 1 HGB Gegenstand der Abschlussprüfung.

In den **internationalen Standards** gibt es hingegen keine gesetzliche Prüfungspflicht für die Buchführung.

Der Jahresabschluss und die Kontensalden zum Jahresende basieren jedoch auf einer ordnungsgemäßen Buchführung, sodass deren Prüfung auch für internationale Gesellschaften einbezogen wird.

2. Aussagen zu **Kontensalden** (zum Jahresende) und damit verbundene **Abschlussangaben**

Der Begriff „Kontensalden“ wird im Kontext dieser Aussagekategorien dem Bereich der Prüfungszeitpunkte bzw. Bestandsgrößen zugeordnet. Damit werden vorwiegend **die Bilanzposten** unter diese Aussagekategorie subsumiert.⁸²

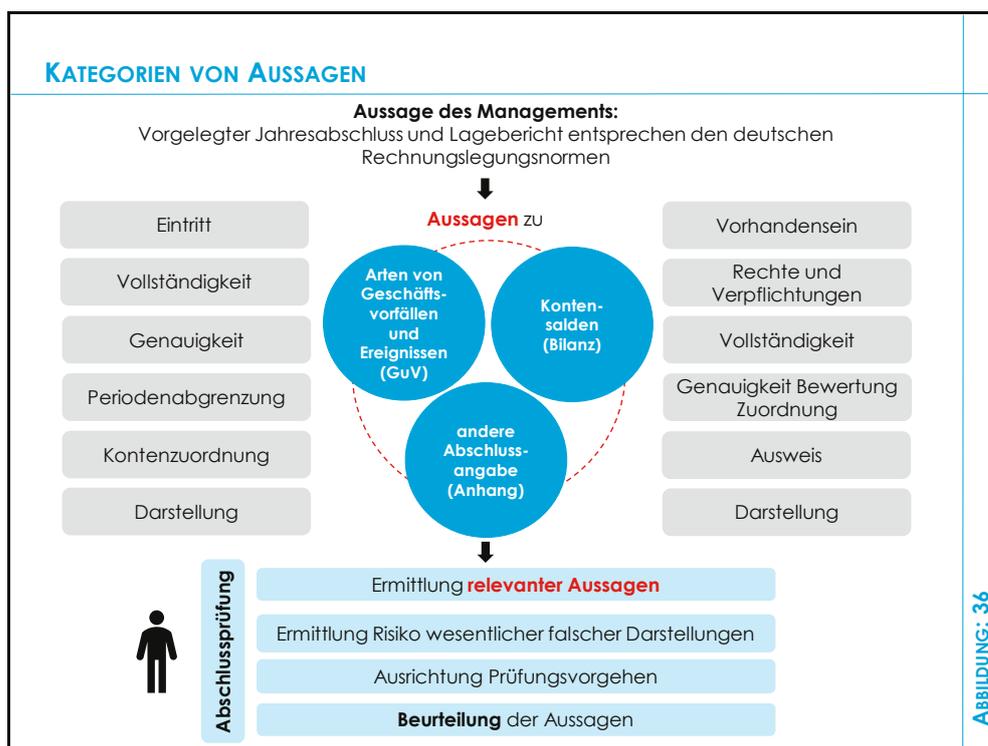


Abbildung 36: Kategorien von Aussagen

⁸¹ Vgl. F&A zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) Abschn. 2.8

⁸² Vgl. F&A zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) Abschn. 2.8

ISA [DE] 315 (REVISED 2019): KATEGORIEN VON AUSSAGEN			
Aussagen zu Arten von Geschäftsvorfällen und Ereignissen sowie damit verbundene Abschlussangaben		Aussagen zu Kontensalden sowie damit verbundene Abschlussangaben	
Eintritt	Aufgezeichnete oder angegebene Geschäftsvorfälle und Ereignisse haben stattgefunden und sind der Einheit zuzurechnen	Vorhandensein	Vermögenswerte, Schulden und Eigenkapitalansprüche sind vorhanden
Vollständigkeit	Sämtliche aufzeichnende Geschäftsvorfälle und Ereignisse wurden aufgezeichnet bzw. Angaben dazu wurden aufgenommen	Rechte und Verpflichtungen	Einheit hält die Rechte an / hat Kontrolle über Vermögenswerte; Schulden sind Verpflichtungen der Einheit
Genauigkeit	Beträge und andere Daten wurden angemessen aufgezeichnet und entspr. Angaben angemessen bewertet und beschrieben	Vollständigkeit	Sämtliche aufzeichnende Vermögenswerte, Schulden und Eigenkapitalansprüche wurden aufgezeichnet inkl. entspr. Angaben
Periodenabgrenzung	Aufzeichnung in der richtigen Berichtsperiode	Genauigkeit Bewertung Zuordnung	Vermögenswerte, Schulden und Eigenkapitalansprüche sind mit angemessenen Beträgen aufgenommen; evtl. Bewertungs- und Zuordnungsanpassungen angemessen aufgezeichnet und entspr. Angaben angemessen bewertet
Kontenzuordnung	Aufzeichnung in den richtigen Konten	Ausweis	Ausweis auf den richtigen Konten
Darstellung	Angemessene (Dis-)/Aggregation und klare Beschreibung und entspr. Angaben relevant und verständlich	Darstellung	Vermögenswerte, Schulden, Eigenkapitalansprüche; angemessene (Dis-)/Aggregation und klare Beschreibung und entspr. Angaben relevant und verständlich

ABBILDUNG: 37

Abbildung 37: Kategorien von Aussagen nach ISA [DE] 315 (Revised 2019), A 190⁸³

Je Prüffeld ist in der Praxis **nur ein Teil** der Aussagen **relevant**:

BEISPIELE ZU DEN KATEGORIEN VON AUSSAGEN		
Prüffeld: Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		
Aussagen	Feststellungen beim zu prüfenden Unternehmen	Risiko wesentlicher falscher Darstellungen?
Vollständigkeit	Massentransaktionen	Ja
Rechte und Verpflichtungen	Wirtschaftliche Zugehörigkeit der Forderungen zum Unternehmen ist eindeutig	Nein
Vorhandensein	Zweifelsfragen hinsichtlich Umsatzrealisierung in Vorjahren	Ja
Bewertung	Regelmäßiger Einzelwertberichtigungsbedarf in den Vorjahren	Ja
Ausweis	Bilanzielle Darstellung der Forderungen eindeutig	Nein

ABBILDUNG: 38

Abbildung 38: Beispiele zu den Kategorien von Aussagen⁸⁴

⁸³ „Vorhandensein“ bezieht sich auf Bestandsgrößen (Bilanz), während „Eintritt“ sich auf Stromgrößen bzw. einzelne Geschäftsvorfälle (GuV und Anhangangaben) bezieht (vgl. F&A zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) bzw. IDW PS 261 n.F. Tz. 5.5.)

Die Feststellung von

- **relevanten** Aussagen und der
- **bedeutsamen Arten** von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Abschlussangaben

bildet die Grundlage für den **Umfang des Verständnisses** des Abschlussprüfers **vom Informationssystem der Einheit**, welches wiederum bei der Identifizierung und Beurteilung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen unterstützen kann.⁸⁵

Bedeutsame Abschlussangaben können **sowohl quantitative** als auch **qualitative Aspekte** haben, wie z. B.

- Liquiditäts- und Kreditverpflichtungen in finanzieller Notlage
- Ereignisse oder Umstände, die zur Erfassung eines Wertminderungsaufwands geführt haben
- Hauptquellen von Schätzunsicherheiten inkl. Zukunftsprognosen
- nahestehende Personen und Transaktionen mit diesen⁸⁶

12.1.3 Beurteilung des inhärenten Risikos

Wurden die Risiken wesentlicher falsche Darstellungen **identifiziert**, sind diese Risiken **zu beurteilen**:

Für jedes Risiko ist

- die **Wahrscheinlichkeit** des Eintritts und
- das mögliche **Ausmaß** der falschen Darstellung zu beurteilen.

Die Kombination von Wahrscheinlichkeit des Eintritts und des Ausmaßes des potentiellen Fehlers im Abschluss beeinflussen die Einschätzung, **wo im Spektrum der inhärenten Risiken** das zu beurteilende Risiko liegt. Dies wiederum liefert dem Prüfer wichtige Hinweise zur Planung weiterer Prüfungshandlungen.

Der Abschlussprüfer muss dabei berücksichtigen, **wie** und **in welchem Maße**

- **inhärente Risikofaktoren** die Anfälligkeit von Abschlussausagen für falsche Darstellungen beeinflussen und
- die **Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen **auf Abschlussene** die Beurteilung des inhärenten Risikos für Risiken wesentlicher falscher Darstellungen **auf Aussageebene beeinflussen**.⁸⁷

⁸⁴ Vgl. F&A zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) bzw. IDW PS 261 n.F. Tz. 5.4

⁸⁵ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. A202

⁸⁶ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. A204

⁸⁷ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 31

Der Prüfer hat weiterhin festzustellen, ob

- die identifizierten Risiken **bedeutsame Risiken** darstellen und
- ob aussagebezogene Prüfungshandlungen allein **keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise** für jedes der Risiken auf Aussageebene liefern können.⁸⁸

12.1.4 Konzept „Spektrum inhärenter Risiken“ [zu Schritt 5 von 10]

Der Abschlussprüfer hat im Rahmen seiner Abschlussprüfung seine Prüfungsaktivitäten so zu planen und durchzuführen, dass er nach Beendigung seiner Tätigkeit jeweils zu einem Prüfungsurteil kommt und erklärt, ob der **Jahresabschluss** und der **Lagebericht** als Ganzes frei von wesentlichen falschen Darstellungen sind.

Dabei muss das **Risiko**, dass er ein positives Prüfungsurteil abgibt, obwohl im Jahresabschluss wesentliche falsche Darstellungen enthalten sind, **auf ein akzeptables Niveau reduziert** werden.

Zu Beginn muss sich der Prüfer demnach mit dem **Prüfungsrisiko** befassen, um daraus eine risikoorientierte Prüfungsstrategie zu entwickeln und adäquate Prüfungshandlungen festzulegen.

12.1.4.1 Inhärente Risiken

Das inhärente Risiko ist unabhängig von der Prüfung und wohnt dem Prüffeld sozusagen inne.

Es handelt sich um **Ereignisse und Umstände**, die zum Vorliegen von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen führen können. Um diese Ereignisse und Umstände überhaupt identifizieren zu können, muss sich der Abschlussprüfer ein Verständnis von der Einheit, seinem Umfeld und den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen verschaffen.

In **Anlage 2** zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) ist eine exemplarische Aufzählung von inhärenten Risikofaktoren aufgeführt.

Dabei werden **inhärente Risikofaktoren** definiert als

- **Merkmale** von Ereignissen oder Umständen,
- die **vor** Berücksichtigung von Kontrollen
- die **Anfälligkeit** für falsche Darstellungen – sei es aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern –
- **einer Aussage** über eine Art von
 - Geschäftsvorfällen
 - Kontensalden

⁸⁸ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 32 f

- o Abschlussangaben beeinflussen.

Hinweis:

Interne Kontrollen finden bei der Einschätzung des inhärenten Risikos **keine Berücksichtigung!**

(Diese sind im Rahmen der Beurteilung des Kontrollrisikos gesondert zu betrachten.)

12.1.4.2 **Inhärente Risikofaktoren**

Inhärente Risikofaktoren können **qualitativ** oder **quantitativ** sein und schließen folgende **Kategorien** ein:

INHÄRENTE RISIKOFAKTOREN	
Qualitative inhärente Risikofaktoren	Quantitative inhärente Risikofaktoren
<p>Komplexität Durch die Art oder die Weise der Erstellung von Informationen</p> <p>Subjektivität Aufgrund von Beschränkungen in der Verfügbarkeit von Wissen und Informationen: subjektive Auswahl oder Beurteilung von Informationen für den Abschluss</p> <p>Veränderung Ereignisse/Umwstände, die sich im Zeitablauf verändern, wirken sich einzelne Abschlussinformationen aus</p> <p>Unsicherheit Informationen basieren nicht ausschließlich auf Grundlage von ausreichend präzisen und umfassend nachprüfbaren Daten</p> <p>Anfälligkeit für falsche Darstellungen aufgrund einer einseitigen Ausrichtung des Managements oder – sofern sie das inhärente Risiko beeinflussen – anderer Risikofaktoren für dolose Handlungen</p>	<p>Quantitative oder qualitative Bedeutsamkeit der Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben</p> <p>Das Volumen oder die Uneinheitlichkeit in der Zusammensetzung der in der Art von Geschäftsvorfällen oder Kontensalden zu verarbeitenden oder der in den Abschlussangaben widerzuspiegelnden Gegenstände</p>

ABBILDUNG: 39

Abbildung 39: Inhärente Risikofaktoren

Eine umfangreiche Erläuterung zu den inhärenten Risikofaktoren findet sich in **Anlage 2 zu ISA [DE] 315 (Revised 2019)**.

12.1.4.3 **Verschiedenartige Ausprägungen der Risikofaktoren**

Analog zu den Aussagen einzelner Prüffelder kann auch hier die Ausprägung der einzelnen Risikofaktoren sehr unterschiedlich ausgestaltet sein.

Die **inhärenten Risikofaktoren** beeinflussen die Anfälligkeit von Aussagen für falsche Darstellungen, indem sie

- die **Wahrscheinlichkeit** des Auftretens einer falschen Darstellung oder

Stand: 01.02.2023

- das **Ausmaß** der falschen Darstellung, falls sie auftritt, beeinflussen.

Ein Verständnis von diesen Zusammenhängen kann den Abschlussprüfer in die Lage versetzen, eine vorläufige Einschätzung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen vorzunehmen.

12.1.4.4 Beurteilung inhärentes Risiko innerhalb einer Bandbreite

Das inhärente Risiko, das sich auf ein bestimmtes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen bezieht, stellt eine Beurteilung innerhalb einer **Bandbreite**, von niedriger zu höher, im **Spektrum inhärenter Risiken** dar.

Der Prüfer kann die Einordnung z. B. in **niedrig, mittel, hoch** oder auf einer **Skala von 1 bis 10** vornehmen.

Das Ergebnis dieser Einschätzung ist das „Risiko wesentlicher falscher Darstellungen“.

Wo genau **das inhärente Risiko in dieser Bandbreite** anzusetzen ist, kann variieren in Abhängigkeit von

- Art, Größe und Komplexität der Einheit
- beurteilte Wahrscheinlichkeit und das
- beurteilte Ausmaß der falschen Darstellung und
- den inhärenten Risikofaktoren

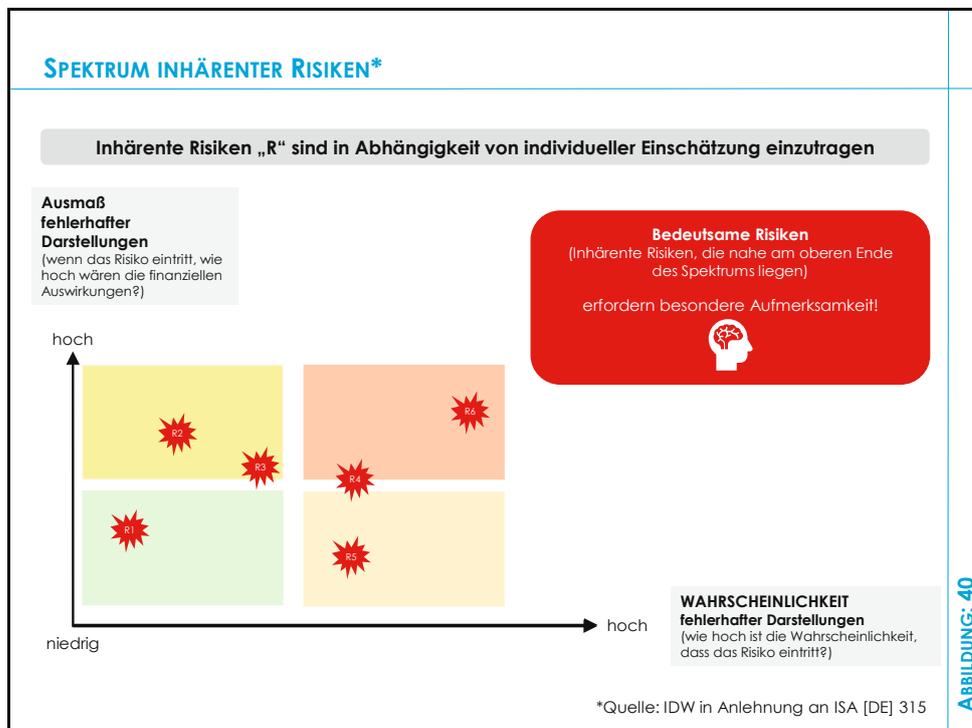


Abbildung 40: Spektrum inhärenter Risiken

Stand: 01.02.2023

Auf der Grundlage der **Beurteilung** der inhärenten Risiken innerhalb von Kategorien entlang des Spektrums kann der Prüfer Risiken wesentlicher falscher Darstellungen festlegen.

12.1.4.5 Einstufung als bedeutsames Risiko

Der Abschlussprüfer hat weiterhin festzustellen, ob etwaige beurteilte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen **bedeutsame Risiken** sind.

Dabei hat er diejenigen beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu identifizieren, die im Spektrum inhärenter Risiken nahe am oberen Ende liegen.

Diese Beurteilung erfolgt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers.

Den so identifizierten **bedeutsamen Risiken** kann somit **mehr Aufmerksamkeit** bei der Prüfung gewidmet werden.⁸⁹

Zusammenfassend kann der **Prozess** durch folgendes Schaubild dargestellt werden:

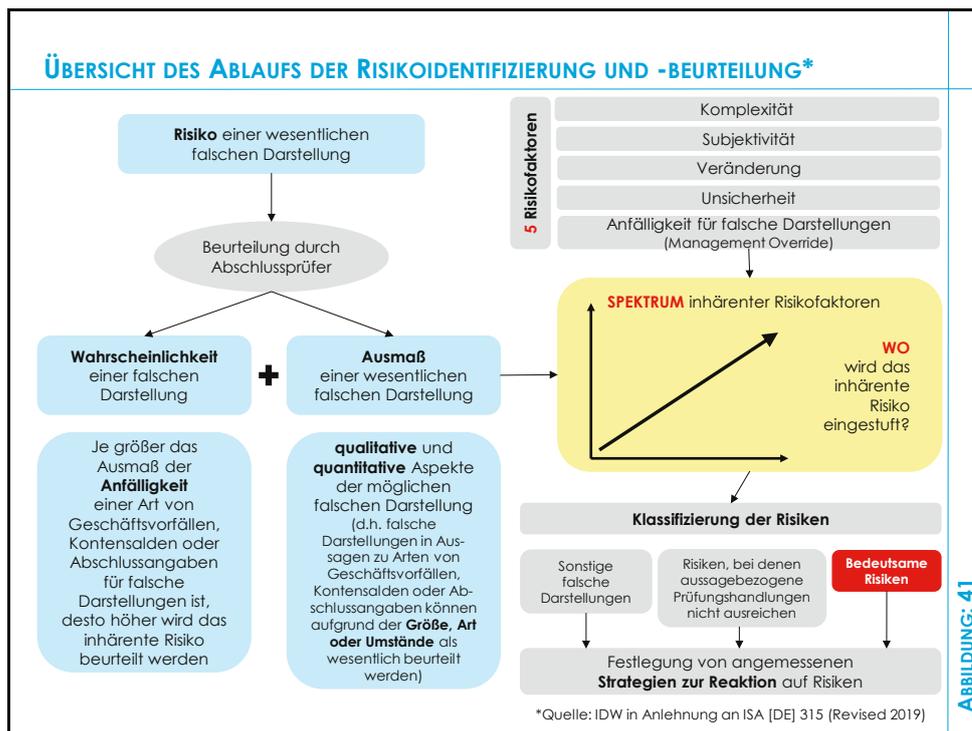


Abbildung 41: Übersicht des Ablaufs der Risikoidentifikation und -beurteilung

Die **inhärenten Risikofaktoren** können somit in **drei Phasen** des Risikoidentifikations- und -beurteilungsprozesses **von Bedeutung** sein:

⁸⁹ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. A 218 ff.

Phase 1:

Bei der Erlangung eines Verständnisses über das zu prüfende Unternehmen⁹⁰

Neben dem allgemeinen Verständnis vom Unternehmen und seinem Umfeld, den Leistungskennzahlen und den Rechnungslegungsgrundsätzen muss der Abschlussprüfer sich ein Verständnis darüber verschaffen, **wie** sich die einzelnen **inhärenten Risikofaktoren auf die Abschlussinhalte** wie z. B. Vollständigkeit, Existenz, Bewertung einzelner Abschlusspositionen auswirken.

Phase 2:

In Bezug zu Risiken auf Aussageebene (betrifft das gesamte Unternehmen)

Bei der Beurteilung, **ob und in welcher Höhe Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen auf **Aussageebene** bestehen⁹¹

Phase 3:

In Bezug zu Risiken Abschlusspositionen

Der Abschlussprüfer muss bei der Beurteilung von **Wahrscheinlichkeit und Ausmaß** von identifizierten inhärenten Risiken berücksichtigen, wie und in welchem Ausmaß die inhärenten Risikofaktoren sich auf die Anfälligkeit relevanter Aussagen für falsche Darstellungen jeweils auswirken.

Diese Betrachtung unterstützt die Einschätzung, **bei welchen Abschlusspositionen** relevante falsche Darstellungen bestehen **und wie hoch** die korrespondierende Risiken sind.

Phase 4:

Identifizierung bedeutsamer Risiken⁹²

Die Einschätzung der inhärenten Risikofaktoren

- in Bezug auf die Wahrscheinlichkeit des Eintritts und
- hinsichtlich des Ausmaßes des Risikos einer falschen Darstellung

kann dazu führen, dass das Risiko **nahe am oberen Ende des Spektrums des inhärenten Risikos** liegt.

Zusammenfassend stellt sich die Einschätzung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen wie folgt dar:

⁹⁰ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 19c

⁹¹ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 31a

⁹² Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 12i i. V. m. Tz. 32

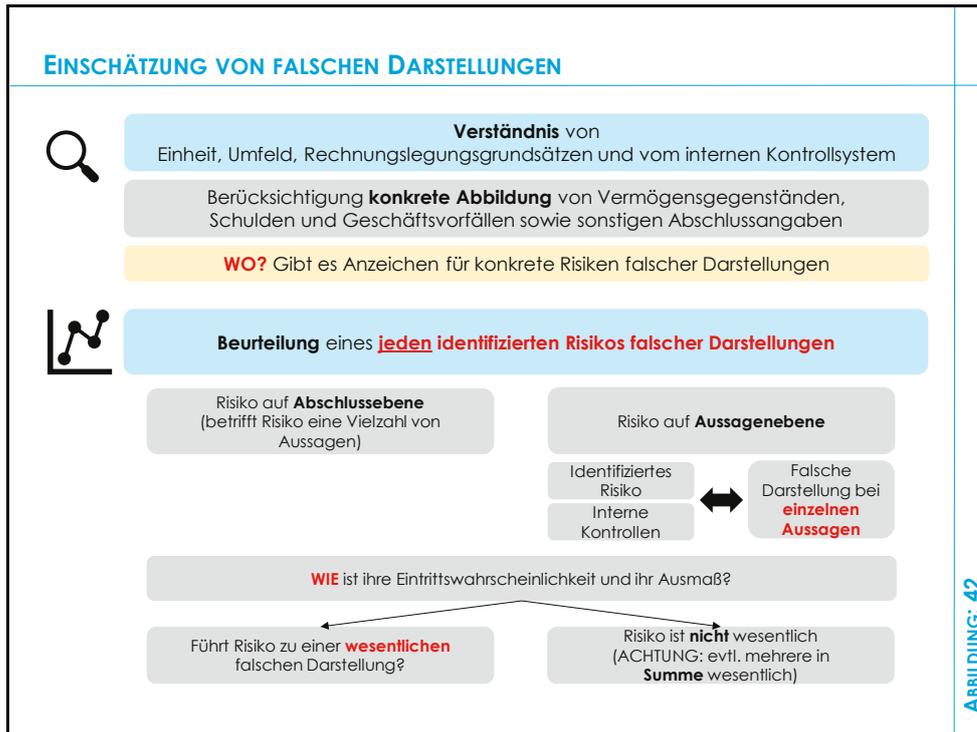


Abbildung 42: Einschätzung von Fehlerrisiken

Beispiel:

Prüfung des **Vorhandenseins** im Verkaufsprozess.

Der Prüfer kann die Kontrollen auf ihre Wirksamkeit hin untersuchen, die die Vollständigkeit gewährleisten sollen (Systemprüfung).

Zur Prüfung des **Vorhandenseins** von Forderungen können Saldenbestätigungen eingeholt werden.

12.2 Bedeutsame Risiken [zu Schritt 5 + 8 von 10]

12.2.1 Neue Definition des „bedeutsamen Risikos“⁹³

Ein „**bedeutsames Risiko**“ liegt bei einem identifizierten Risiko wesentlicher falscher Darstellungen vor, für das

- 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,
 - die **Beurteilung** des inhärenten Risikos **nahe am oberen Ende des Spektrums inhärenter Risiken** liegt; oder

⁹³ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 12 (I)

2. in Übereinstimmung mit den **Anforderungen anderer ISA [DE] als bedeutsames Risiko** zu behandeln ist.⁹⁴

Nachfolgend seien hier einige Beispiele genannt:

- Risiken wesentlicher falscher Angaben aufgrund **doloser Handlungen** (vgl. ISA [DE] 240, Tz. 28)
- Möglichkeit, dass das Management Kontrollen außer Kraft setzt (**Management Override**) (vgl. ISA [DE] 240, Tz. 32)
- Bedeutsame **Transaktionen mit nahestehenden Personen**, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit stattfinden (vgl. ISA [DE] 550, Tz. 18)

12.2.2 Feststellung der bedeutsamen Risiken

Die Feststellung kann auf einer vorläufigen Einschätzung von **erhöhten inhärenten Risiken** basieren.

Diese bildet die Grundlage für die Würdigung, welche Risiken **nahe am oberen Ende des Spektrums** inhärenter Risiken liegen.

Die Nähe zum oberen Ende des Spektrums **kann variieren**

- von Mandant zu Mandant
- von Jahr zu Jahr.

Die Feststellung, welche Risiken nahe am oberen Ende des Spektrums liegen, ist abhängig vom

- pflichtgemäßen Ermessen oder
- von der Art des Risikos, für die festgelegt ist, dass sie in Übereinstimmung mit den Anforderungen eines **anderen ISA als bedeutsames Risiko** zu behandeln sind.

12.2.3 Beispiele für erhöhte und damit evtl. bedeutsame Risiken können sein

1. Geschäftsvorfälle mit **mehreren Bilanzierungsmöglichkeiten** (Subjektivität)
2. **Schätzwerte** mit hoher Schätzunsicherheit oder komplexen Schätzmodellen
3. **Komplexe Datenerfassung und -verarbeitung** als Grundlage der Abschlussdaten
4. Kontensalden oder Abschlussangaben mit **komplexen Berechnungen**
5. **Interpretationsmöglichkeiten** bei **Rechnungslegungsprinzipien**

⁹⁴ Vgl. ISA [DE] 240, Tz. 26-28 und ISA [DE] 550 „nahestehende Personen“, Tz. 18

6. **Grundlegende Änderungen der Geschäftstätigkeit**, die zu Änderungen im Rechnungswesen führen können (z. B. Akquisitionen, Fusionen)

12.2.4 Reaktionen auf bedeutsame Risiken

Stellt der Abschlussprüfer bedeutsame Risiken fest, hat er diesen Risiken durch die Durchführung bestimmter erforderlicher Reaktionen zusätzliche Aufmerksamkeit zu widmen.

12.2.5 Prüferische Handlungen bei bedeutsamen Risiken (Auswahl)

1. **Kontrollen**, die bedeutsame Risiken behandeln, sind verpflichtend zu **identifizieren** und deren **Wirksamkeit** zu beurteilen
2. **Überzeugendere Prüfungsnachweise** einholen, je höher das Risiko ist
3. **Kommunikation** mit den für die Überwachung Verantwortlichen bezüglich der bedeutsamen Risiken
4. Bedeutsame Risiken können **besonders wichtige Prüfungssachverhalte** sein, die besondere Aufmerksamkeit erfordern⁹⁵
5. Zeitgerechte Durchsicht der Prüfungsdokumentation durch den Auftragsverantwortlichen erlaubt eine **zeitgerechte Lösung** bedeutsamer Risiken⁹⁶
6. Falls sich das bedeutsame Risiko auf einen Teilbereich im Rahmen einer Konzernabschlussprüfung bezieht: verstärkte **Einbindung des für die Konzernabschlussprüfung Verantwortlichen**⁹⁷

12.3 Risiken, die aussagebezogen allein nicht geprüft werden können (Fall der Unmöglichkeit)

Bei einer

- **großen Anzahl** routinemäßiger Geschäftsvorfälle,
- die einer hoch **automatisierten Verarbeitung** unterliegen und entsprechend
- eine große Informationsmenge
- ausschließlich in **elektronischer Form** ausgelöst, aufgezeichnet, verarbeitet oder darüber berichtet wird,

kann es **unmöglich** sein, die Risiken **alleine durch aussagebezogene Prüfungshandlungen** zu erfassen.

⁹⁵ Vgl. ISA 701 Tz. 9 bzw. IDW PS 401 n.F. (10.2021) Tz. 12

⁹⁶ Vgl. IDW QS 1 Tz. 134 bzw. ISA 220 Tz. 17 und A19

⁹⁷ Vgl. ISA [DE] 600 Tz. 30 und 31

In solchen Fällen kann eine hinreichende Prüfungssicherheit nur dann erzielt werden, wenn die **eingerichteten Kontrollen** zur Sicherstellung der Genauigkeit und Vollständigkeit auch tatsächlich **wirksam** sind, d. h. die **Funktion sichergestellt** ist.

Umgekehrt kann das Risiko unsachgemäßer Beeinflussung von Informationen und deren Nichtaufdeckung umso größer sein, wenn eingerichtete Kontrollen nicht wirksam sind, d. h. die Kontrollen nicht funktionieren.

Aus diesem Grund sind bei dieser Art von Risiken **zwingend die Wirksamkeit der internen Kontrollen** zu prüfen, auch für den Fall, dass Prüfungsnachweise möglicherweise ausschließlich in elektronischer Form verfügbar sind.

Neu – im Vergleich zum bisherigen ISA 315 – **ist**, dass diese **Risiken** als solche **explizit zu kennzeichnen** und in die **Prüfungsdokumentation** aufzunehmen sind.

Inhaltlich ergeben sich im Vergleich zum bisherigen ISA [DE] 315 keine Änderungen.

Vielmehr ist nun explizit zu dokumentieren, welche der „**kontrollbasiert**“ **geprüften Risiken** (für die die Wirksamkeit des IKS geprüft wurde)

- „**zwingend**“ (weil sie gar nicht allein aussagebezogen geprüft werden können) oder
- „**freiwillig**“ (Ermessensentscheidung des Prüfers) so geprüft wurden.

12.4 Beurteilung des Kontrollrisikos

Bei den identifizierten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen hat der Abschlussprüfer das

- inhärente Risiko und
- Kontrollrisiko stets **gesondert** zu beurteilen.

Nur wenn der Abschlussprüfer **plant, die Wirksamkeit** der Funktion einer Kontrolle **zu prüfen**, hat er das **Kontrollrisiko zu beurteilen**.

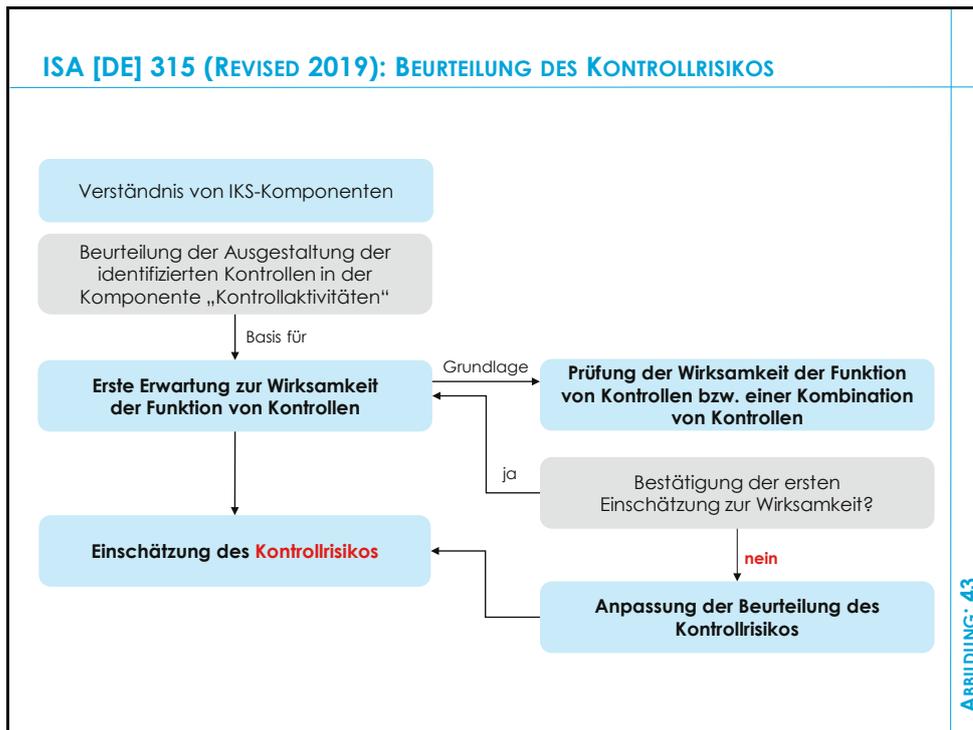


Abbildung 43: Beurteilung des Kontrollrisikos

Dabei wird die Einschätzung des Prüfers zum Risiko wesentlicher falscher Darstellungen **nur dann** durch die Beurteilung des Kontrollrisikos **geändert**, wenn der Prüfer plant, die operative Wirksamkeit der Kontrollen zu testen.

Dabei können folgende Fälle auftreten:

1. **Keine Wirksamkeitsprüfung** der Funktion der Kontrollen geplant:
Folge: Risiko wesentlicher falscher Darstellungen **gleich hoch** wie inhärentes Risiko
2. **Wirksamkeitsprüfung** der Funktion der Kontrollen geplant und diese sind **wirksam**:
Folge: Risiko wesentlicher falscher Darstellungen **geringer** als inhärentes Risiko
3. **Wirksamkeitsprüfung** der Funktion der Kontrollen geplant und diese sind **unwirksam**:
Folge: Risiko wesentlicher falscher Darstellungen **gleich hoch** wie inhärentes Risiko

12.5 Beurteilung der aus den Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung erlangten Prüfungsnachweise

Nachdem der Abschlussprüfer sich intensiv mit den Risiken beschäftigt hat, hat er im Anschluss dran zu beurteilen, ob die dabei gewonnenen **Prüfungsnachweise eine angemessene Grundlage** für die Identifizierung und Beurteilung der Risiken bilden.

Sollte dies nicht der Fall sein, muss er weitere Prüfungshandlungen vornehmen.

12.6 Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Abschlussangaben, die nicht bedeutsam aber wesentlich sind [zu Schritt 8 von 10]

Der Prüfer muss im Rahmen des Risikobeurteilungsprozesses immer wieder **zurückgehen und prüfen**, ob die ursprünglich als nicht bedeutsam eingestufteten Geschäftsvorfälle, Kontensalden und Angaben, die aber wesentlich sind, ggf. neu zu beurteilen und als „bedeutsam“ einzustufen sind.

12.7 Fortlaufende Anpassung der Risikobeurteilung [zu Schritt 9 von 10]

Ebenso hat der Abschlussprüfer bei neuen Erkenntnissen, die im **Widerspruch** zu den ursprünglichen Annahmen für den Risikoanalyseprozess stehen, die Risikoidentifizierung und -beurteilung **anzupassen**.

12.8 Verpflichtende Dokumentationsbestandteile [zu Schritt 10 von 10]

Im Rahmen der Dokumentation der Abschlussprüfung hat der Abschlussprüfer zumindest folgende Aspekte in den Arbeitspapieren zu dokumentieren:

1. **Diskussion und Informationsaustausch** im Prüfungsteam
2. **Kernelemente des Verständnisses** von den unterschiedlichsten Aspekten des Risikobeurteilungsprozesses, einschließlich der **Informationsquellen**
3. Konkrete **Prüfungshandlungen** zur Risikobeurteilung
4. **Beurteilung** der Ausgestaltung der identifizierten **Kontrollen** und Feststellung zu deren Implementierung

5. **Identifizierte und beurteilte Risiken** wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- und auf Aussageebenen einschließlich **bedeutsamer** Risiken und Risiken, **für die aussagebezogene Prüfungshandlungen alleine keine** ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise liefern können
6. **Begründung für vorgenommene bedeutsame Beurteilungen**

12.9 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 12:**  „Detailbetrachtung – „Das Spektrum der inhärenten Risiken“ [zu Schritt 6 von 10]“

12.10 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:**  „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“



siehe
Anlagen-
band

S. #207

S. #253

Seite #147

THEMA 13:
Einbeziehung der Anwendung von
IT-Risiken nach ISA [DE] 315
(Revised 2019)

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

13. Einbeziehung der Anwendung von IT-Risiken nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) [zu Schritt 2 von 10]⁹⁸

		Seite
13.1	Verständnis für IT, soweit rechnungslegungsrelevant	#149
13.2	Befassung des Abschlussprüfers mit betrieblichen IT-Kontrollen	#150
13.3	Verständnis für „Risikohandling“ mittels IT	#150
13.4	Umfang der verpflichtenden IT-Prüfung	#150
13.5	Bedeutung der IT-Anwendungen für die Abschlussprüfung	#151
13.6	Einbindung der IT-Prüfungsaspekte in die allgemeinen Prüfungsprozesse	#151
13.7	Erlangung eines Verständnisses von der Einheit und dem spezifischen IT-Umfeld	#152
13.7.1	Geschäftsmodell und IT-Unterstützung	#152
13.7.2	Arbeitsweise der IT und Kontrolle der Befugnisse	#152
13.7.3	Typischer Standard-IT-Bericht hat ausgedient	#152
13.8	Erlangung eines Verständnisses vom IT-Einsatz der Einheit in den Komponenten des IKS der Einheit	#153
13.8.1	Information und Kommunikation / Kontrollaktivitäten	#153
13.8.2	„Inventur“ der IT und sachgerechte Selektion	#154
13.8.3	IT-Systeme sichern Kontrolle	#154
13.8.4	Arbeitsweise der IT	#154
13.8.5	Verständnis vom IT-Einsatz der Einheit im Informationssystem	#154
13.8.6	Identifizierung von IT-Anwendungen, die aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen	#155
13.9	Sachgerechte Reaktion auf erhöhte IT-Risiken	#158
13.10	Andere Aspekte der IT-Umgebung, die den aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen	#158
13.11	Identifizierung von aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken und generellen IT-Kontrollen	#159

⁹⁸ Schritt 1-10 vgl. AUDfit®-Handout 1

		Seite
	13.12 Die Bedeutung von generellen IT-Kontrollen	#159
PH 13	13.13 Praktischer Hinweis	#160
	13.14 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#160
HO 1	13.15 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#160

In den Unternehmen steigen die

- Komplexität und
- Automatisierung der Informationsverarbeitung (IT)

Zunehmend an.

Komplette Unternehmensprozesse werden zunehmend IT-gesteuert abgewickelt.

Die **IT-Umgebung** einer Einheit besteht aus **3** Komponenten:

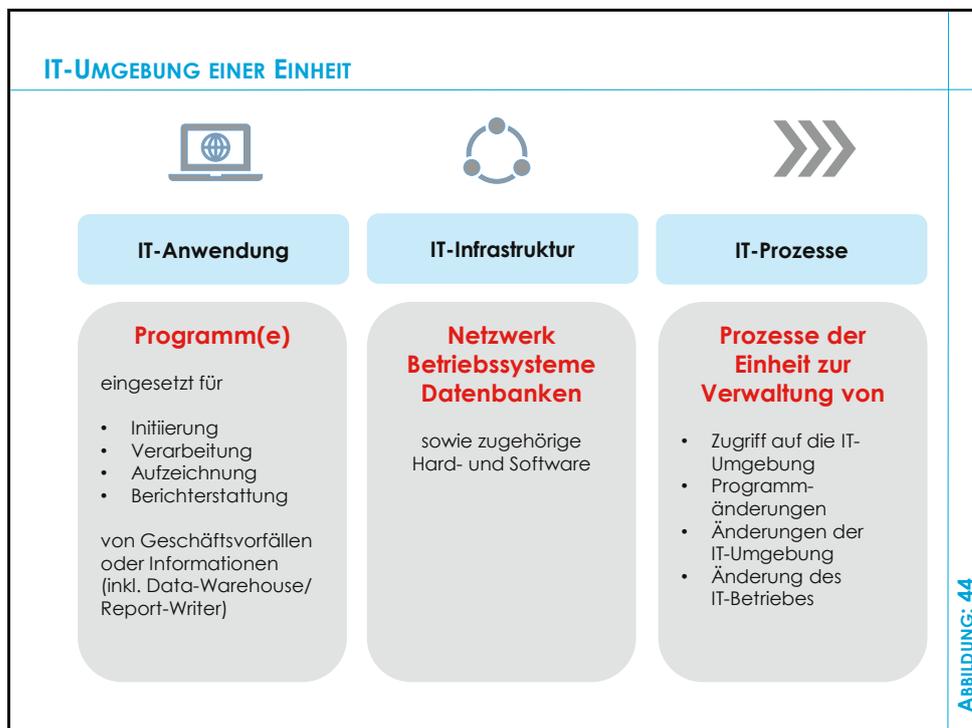


Abbildung 44: IT-Umgebung einer Einheit

13.1 Verständnis für IT, soweit rechnungslegungsrelevant

Der Abschlussprüfer muss ein **Verständnis** erlangen über das **gesamte Informationssystem und über die Kommunikation** im Unternehmen im Hinblick auf abschlussrelevante Sachverhalte.

Der Prüfer muss ermitteln: **Regelungen, wie**

- Geschäftsvorfälle und
- andere Informationen

in den IT-Systemen verarbeitet werden und **ob** die IT den Prozess der Abschlusserstellung angemessen unterstützt.

Das Verständnis für diese IT-Aspekte kann den Abschlussprüfer bei der Identifizierung und Beurteilung von Risiken unterstützen.

In konsistenter Anwendung des Risikogedankens des ISA [DE] 315 (Revised 2019) sind auch

- bei der Prüfung der IT-Risiken **nur die IT-Systeme** zu berücksichtigen,
- **die sich auf den Jahresabschluss auswirken.**

13.2 Befassung des Abschlussprüfers mit betrieblichen IT-Kontrollen

Weiterhin hat der Abschlussprüfer im Bereich der **Kontrollaktivitäten**

- spezifische Kontrollen zu identifizieren
- die **Ausgestaltung** zu beurteilen und
- festzustellen, ob die Kontrollen **implementiert** wurden.

13.3 Verständnis für „Risikohandling“ mittels IT

Durch dieses Verständnis der Kontrollen soll der Abschlussprüfer verstehen, wie das Management durch den IT-Einsatz bei der Behandlung bestimmter Risiken unterstützt wird.

Basierend auf diesem Wissen kann er dann die Planung weiterer Prüfungshandlungen aufbauen.

Bereits im bisherigen ISA 315 (internationale Verlautbarung) war diese Verständniserwartung vom Informationssystem, der Kommunikation und der abschlussrelevanten Kontrollaktivitäten enthalten.

Die **zentrale Neuerung** wird in Tz. 26 a-c geregelt.⁹⁹

13.4 Umfang der verpflichtenden IT-Prüfung

Für die nachfolgend genannten Kontrollen sind weitere Feststellungen vorzunehmen:

1. Kontrollen, die ein bedeutsames Risiko betreffen
2. Kontrollen über Journalbuchungen
3. Kontrollen, die für die Funktionsprüfung geplant sind
4. Andere Kontrollen aufgrund Ermessensentscheidung



⁹⁹ ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 26 a-c

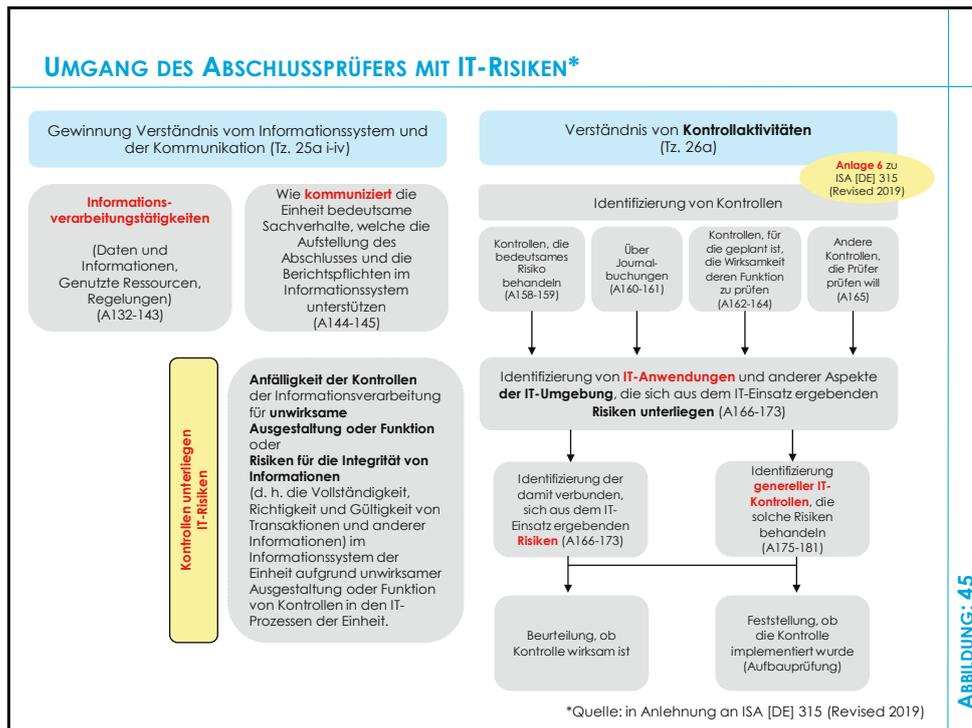


Abbildung 45: Umgang des Abschlussprüfers mit IT-Risiken

13.5 Bedeutung der IT-Anwendungen für die Abschlussprüfung

In der ursprünglichen internationalen Fassung des ISA 315, die größtenteils aus dem Jahr 2013 stammt, waren die Prüfungsanforderungen aus dem Einsatz von IT-Systemen nicht (explizit) erwähnt.

Mit der Überarbeitung des **ISA [DE] 315 (Revised 2019)** wurde dem **verstärkten Einsatz komplexer IT-Systeme** in den Unternehmen und der zunehmenden Digitalisierung Rechnung getragen.

13.6 Einbindung der IT-Prüfungsaspekte in die allgemeinen Prüfungsprozesse

Im Gegensatz zum bisherigen Vorgehen wird keine gesonderte Systemprüfung gemäß IDW PS 330 mehr notwendig sein.

Vielmehr sind die IT-Prüfungsaspekte in die allgemeinen risikoorientierten Prüfungsprozesse eingebunden.

Stand: 01.02.2023

13.7 Erlangung eines Verständnisses von der Einheit und dem spezifischen IT-Umfeld

13.7.1 Geschäftsmodell und IT-Unterstützung

So finden sich Aspekte der IT-Prüfung gleich zu Beginn im Abschnitt zur Erlangung eines Verständnisses von der Einheit und ihrem Umfeld.

Dort ist geregelt, dass sich der Abschlussprüfer unter anderem

- mit dem **Geschäftsmodell** des zu prüfenden Unternehmens und
- dessen **IT-Unterstützung** zu beschäftigen hat.¹⁰⁰

Der Prüfer muss die

- wesentlichen Prüffelder,
- Transaktionsklassen und
- Positionen des Abschlusses identifizieren.

Davon ausgehend hat er die

- Struktur und
- Komplexität der IT-Umgebung der Einheit zu verstehen.

Er hat zu identifizieren, wo **relevante Kontrollen** in der zugrundeliegenden IT-Umgebung verankert sind.

13.7.2 Arbeitsweise der IT und Kontrolle der Befugnisse

Es ist nicht ausreichend, dass der Prüfer weiß, wie die IT-Anwendung funktioniert und wie sie rechnet.

Er muss auch prüfen, ob die **anderen Aspekte der IT** (wie z. B. Berechtigungskonzept, Nutzereingriffe in die Software) angemessenen Kontrollen unterlagen und bspw. das Vier-Augen-Prinzip eingehalten wurde. Ausschließlich in Bezug auf die relevanten IT-Anwendungen hat der Prüfer die **generellen IT-Kontrollen** zu ermitteln.

13.7.3 Typischer Standard-IT-Bericht hat ausgedient

Somit wird es **keinen typischen EDV-Systemprüfungsbericht** mehr wie bisher geben.

Die Unterstützung durch die IT-Abteilungen ist vielmehr zielgerichteter einzuplanen, indem diese individuell die identifizierten IT-Kontrollen und generellen Kontrollen, abgeleitet aus den Prozessen im Unternehmen, prüfen.

¹⁰⁰ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 19

Dies erfolgt nach der Devise:

„Individualität anstelle von Standardisierung!“

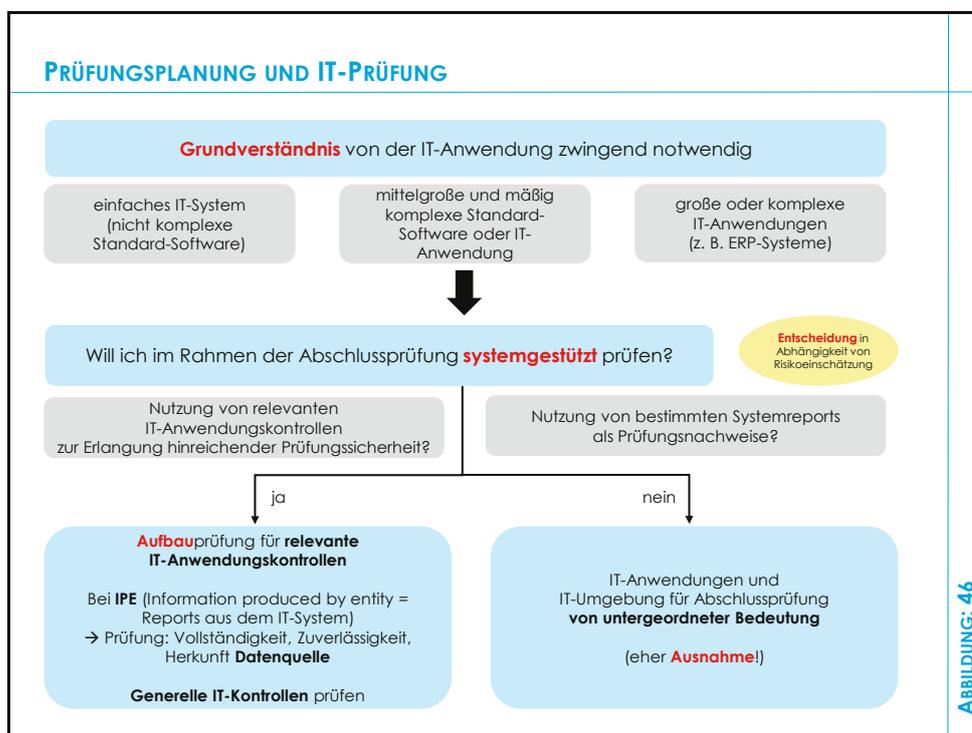


Abbildung 46: Prüfungsplanung und IT-Prüfung

13.8 Erlangung eines Verständnisses vom IT-Einsatz der Einheit in den Komponenten des IKS der Einheit

In diesem Bereich ist die IT insbesondere in den zwei Komponenten des IKS intensiver zu prüfen: Im Bereich der

- Information und Kommunikation und
- Kontrollaktivitäten.

13.8.1 Information und Kommunikation / Kontrollaktivitäten

Diese beiden Aspekte des IKS beeinflussen alle anderen Bereiche.

Diese dienen dazu, die Informationen, die das Unternehmen zum Erreichen seiner Unternehmensziele letztendlich benötigt, in geeigneter Form zeitgerecht zur Verfügung zu stellen.

Dieser Informationsverarbeitungs- und Kommunikationsprozess wird in vielen Fällen durch **IT-Anwendungen unterstützt**.

Deshalb ist es für den Prüfer äußerst wichtig, sich mit diesen Prozessen zu beschäftigen.

13.8.2 „Inventur“ der IT und sachgerechte Selektion

Der Prüfer muss sämtliche, im Unternehmen eingesetzte IT-Anwendungen erfassen, um dann entscheiden zu können, **welche für die Rechnungslegung relevant** sind.

Denn nur die relevanten IT-Systeme fließen in die weitere Risikoidentifikation und -beurteilung mit ein.

Bei den Kontrollaktivitäten handelt es sich um Grundsätze / Verfahren, die sicherstellen sollen, dass die Vorgaben der Unternehmensleitung auch eingehalten werden.

Sie wirken den Risiken entgegen, dass die Unternehmensziele nicht eingehalten werden.

13.8.3 IT-Systeme sichern Kontrolle

Aufbauend auf den zuvor identifizierten Risiken müssen **Kontrollen identifiziert** werden, die den Risiken entgegenwirken.

13.8.4 Arbeitsweise der IT

Da IT-Systeme inzwischen die Verarbeitung einer hohen Anzahl von komplexen Geschäftsvorfällen entsprechend eindeutigen Vorgaben ermöglicht, muss der Abschlussprüfer grundlegend verstehen, wie die IT-gestützten Abläufe

- initiiert
- autorisiert
- ins System erfasst und
- dann auch verarbeitet werden.

13.8.5 Verständnis vom IT-Einsatz der Einheit im Informationssystem

Der Abschlussprüfer muss Informationen über die **Art und Merkmale der genutzten IT-Anwendungen** sowie der unterstützenden **IT-Infrastruktur** sammeln.

Er hat zu würdigen, wie

- Geschäftsvorfälle durch die IT-Anwendungen ausgelöst, aufgezeichnet, verarbeitet, berichtet und archiviert werden und
- die Einheit die IT-Anwendungen **konfiguriert** hat bzw. welche **Einflussmöglichkeiten** das Unternehmen auf die eingesetzte Software hat.

Für die Würdigung der Sachverhalte zur Erlangung eines Verständnisses vom IT-Einsatz gibt die **Anlage 5 des ISA [DE] 315 (Revised 2019)** einige **Beispiele** für abzuklärende Aspekte.

13.8.5.1 Gruppierung der IT-Systeme nach Komplexität

In Abhängigkeit von der im Unternehmen anzutreffenden Ausprägung der einzelnen Aspekte können die eingesetzten IT-Anwendungen **unterteilt** werden in:

Gruppe 1: Nicht komplexe Standardsoftware

Gruppe 2: Mittelgroße und **mäßig komplexe** Standard-Software oder IT-Anwendungen

Gruppe 3: Große und **komplexe** IT-Anwendungen (z. B. ERP-Systeme)

Nachfolgende Tabelle veranschaulicht die Vorgehensweise für die Würdigung der IT-Anwendungen:

WÜRDIGUNG VON IT-ANWENDUNGEN (AUSGEWÄHLTE DARSTELLUNG)				
	Beurteilungskriterium	nicht komplexe Software	mittelgroße und mäßig komplexe Standard-Software	große und komplexe IT-Anwendungen (z. B. ERP-Systeme)
Automatisierung und Nutzung von Daten	<ul style="list-style-type: none"> Ausmaß der automatisierten Verarbeitungsverfahren und Komplexität der Verfahren, inkl. ob es hochautomatisierte papierlose Verarbeitung gibt Ausmaß, in dem sich die Einheit auf system-generierte Berichte verlässt 	nicht zutreffend	nicht zutreffend	Umfangreich und häufig komplexe automatisierte Verfahren
IT-Anwendungen und IT-Infrastruktur	<ul style="list-style-type: none"> Art der Anwendung (Standard oder hochgradig angepasste Software) 	gekaufte Anwendung mit geringen/keinen Anpassungen	gekaufte Anwendung; Low-End-ERP Anwendung mit geringen oder keinen Anpassungen	Kundenspezifisch entwickelte Anwendung oder komplexes ERP mit bedeutsamen Anpassungen
IT-Prozesse	<ul style="list-style-type: none"> Komplexität der Prozesse zur Verwaltung von Zugriffsrechten Ausmaß Änderung innerhalb IT-Umgebung 	einzelne natürliche Personen mit Administratorrechten verwaltet Zugriffsrechte	wenige natürliche Personen mit Administratorrechten verwalten Zugriffsrechte	Komplexe von der IT-Abteilung verwaltete Prozesse für Zugriffsrechte
		Änderung beschränkt auf Versionen-Upgrade von Standard-Software	Änderungen bestehen aus Upgrades von Standard-Software, ERP Versionen oder Allsystem-erweiterungen	neue oder große Anzahl an komplexen Änderungen, mehrere Entwicklungszyklen jedes Jahr, erhebliche ERP-Anpassungen

ABBILDUNG: 47

Abbildung 47: Beispiele für typische Merkmale von IT-Anwendungen¹⁰¹

13.8.6 Identifizierung von IT-Anwendungen, die aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen

Nachdem sich der Abschlussprüfer mit Art und Komplexität der IT-Umgebung incl. der Kontrollen der Informationsverarbeitung beschäftigt hat, hat er folgende Feststellungen zu treffen:

1. Auf welche IT-Anwendungen **verlässt sich die Einheit**, um finanzielle Informationen zu verarbeiten?

¹⁰¹ Auszug/in Anlehnung an ISA [DE] 315 (Revised) Anlage 5

2. Welche **automatisierten Kontrollen** sind in den IT-Anwendungen enthalten und auf welche dieser Kontrollen verlässt sich auch das Management?

13.8.6.1 Beispiel „Berichterstellung mit manuellem Eingriff“

Stellt der Abschlussprüfer bei dieser Analyse beispielsweise fest, dass systemseitig Berichte zu Kontrollzwecken erstellt werden, die Unternehmensleitung diesen aber selbst nicht vertraut und ergänzend manuelle Abstimmungsprozesse vornimmt, braucht der Prüfer diese vermutlich nicht als verlässliche Kontrollen für seine Planung zu berücksichtigen.

13.8.6.2 Vorteil von automatisierten Kontrollen

Automatisierte Kontrollen können vor allem **wirksamer** sein, zum Beispiel bei

- einem großen Volumen wiederkehrender Geschäftsvorfälle.
- Vorhersehbare Fehler können durch Automatisierung verhindert oder korrigiert werden.

13.8.6.3 Aus dem IT-Einsatz resultierende Risiken

In diesem Zusammenhang muss der Abschlussprüfer identifizieren, ob aus den eingesetzten IT-Anwendungen selbst oder auch aus zusätzlichen Aspekten der IT-Umgebung **spezifische Risiken aus der IT-Anwendung** resultieren.

Definition: „**Aus dem IT-Einsatz resultierende Risiken**“

*„Anfälligkeit der Kontrollen der Informationsverarbeitung für **unwirksame Ausgestaltung oder Funktion** oder **Risiken für die Integrität von Informationen** (d. h. die Vollständigkeit, Richtigkeit, Genauigkeit und Gültigkeit von Transaktionen und anderen Informationen) im Informationssystem der Einheit **aufgrund unwirksamer Ausgestaltung oder Funktion von Kontrollen in den IT-Prozessen** der Einheit.“¹⁰²*

13.8.6.4 Einflussfaktoren für erhöhtes Risiko bei der IT

Der Abschlussprüfer wird eine IT-Anwendung als risikorelevant identifizieren, wenn

- **automatisierte Kontrollen** identifiziert werden können (z. B. Three-Way-Match
 - eines Bestellauftrages
 - eines Lieferantenversanddokuments und

¹⁰² Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 12 (i)

THEMENBEREICH IV: NEUES UND AKTUELLES PRÜFER-KNOW-HOW ZUR PRÜFUNG (NEUE GOA INKL. ISA [DE]) – [TEIL 1 VON 3]

- einer Lieferantenrechnung und wenn
- der Abschlussprüfer durch das Verstehen der IT-Umgebung **feststellt**, dass sich die **Einheit auf die IT-Anwendung verlässt**.
- der Abschlussprüfer feststellt, dass und in welchem Ausmaß die Einheit **Zugriff auf den Quellcode** haben kann und die Möglichkeit besteht, dass wesentliche **Programm- oder Konfigurationsänderungen** vorgenommen werden können.
- bei systemgenerierten Berichten Risiken der unangemessenen und unautorisierten Programm- und Datenänderungen in Berichten möglich sind.

Das folgende Schaubild dient der Veranschaulichung der IT-Risiken:

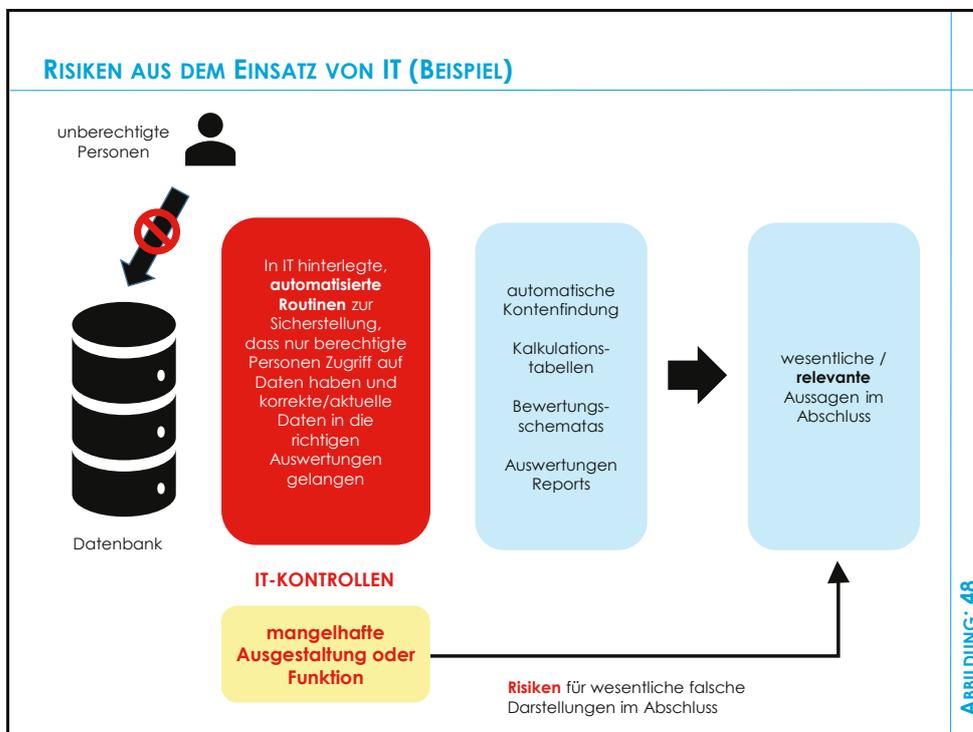


Abbildung 48: Risiken aus dem IT-Einsatz

Hinweis:

Für jede relevante Kontrolle ist lediglich eine **Aufbauprüfung notwendig**.

Im Gegensatz zu den bisherigen IT-Systemprüfungen ist nicht mehr zwingend für jede relevante Kontrolle eine **Funktionsprüfung** notwendig.

Vielmehr ist deren Durchführung abhängig von der **Einschätzung des einschlägigen Kontrollrisikos** durch den Abschlussprüfer.¹⁰³

Sofern der Abschlussprüfer bspw. derartige Risiken von unautorisierten Programmeingriffen für möglich hält, kann er planen, die **Wirksamkeit** der Funktion der generellen IT-Kontrollen zu prüfen.

13.9 Sachgerechte Reaktion auf erhöhte IT-Risiken

Diesen Risiken könnte dann zum einen begegnet werden durch

1. Kontrollen, die durch die jeweilige IT-Anwendung selbst unterstützt werden und den einzelnen Geschäftsprozess betreffen (sog. **IT-Anwendungskontrollen**)
(z. B. Programmblockade nach automatisierter Überprüfung der Einhaltung bestimmter Regelungen).
2. **generelle IT-Kontrollen**, die übergreifend das gesamte IT-System betreffen.

13.10 Andere Aspekte der IT-Umgebung, die den aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken unterliegen

Sofern der Abschlussprüfer IT-Anwendungen durch die vorigen Überlegungen identifiziert hat, die den IT-Risiken unterliegen, werden auch **andere Aspekte der IT-Umgebung** mit IT-Risiken behaftet sein.

Die IT-Infrastruktur beinhaltet

- Datenbanken
- Betriebssystem
- Netzwerke

Sofern eine IT-Anwendung **als risikobehaftet identifiziert** wurde, wird bspw. auch die zugehörige Datenbank zu prüfen sein, da sie die Daten der IT-Anwendung speichert.

¹⁰³ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019), Tz. 34 und A 166 Bsp. 5

Da die Funktionsfähigkeit einer IT-Anwendung von der Zuverlässigkeit und Funktionalität des Betriebssystems abhängt, wird auch dieses speziellen IT-Risiken unterliegen.

13.11 Identifizierung von aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken und generellen IT-Kontrollen

Zu den „IT-Risiken“ zählen auch solche **Risiken aus dem Vertrauen auf IT-Anwendungen, die Daten fehlerhaft verarbeiten oder fehlerhafte Daten verarbeiten oder beides.**¹⁰⁴

Ursächlich hierfür kann sein:

1. Unautorisierter Datenzugriff, der zur Vernichtung oder unsachgemäßer Veränderung von Daten führt
2. Aushebelung der Funktionstrennung durch unkontrollierte Zuteilung von Zugriffsrechten
3. Unautorisierte Änderungen an Stammdaten
4. Unautorisierte Änderungen in IT-Anwendungen oder anderen Aspekten der IT-Umgebung
5. Unangemessene manuelle Eingriffe
6. Möglicher Datenverlust ohne angemessene Wiederherstellungsmöglichkeiten
7. Unautorisierter Zugriff durch Dritte (IT-Sicherheitsrisiken), uvm.

13.12 Die Bedeutung von generellen IT-Kontrollen

Generelle IT-Kontrollen werden implementiert, um den Risiken aus dem IT-Einsatz zu begegnen.

Um diese Kontrollen zu würdigen, nutzt der Prüfer sein erlangtes Verständnis von den IT-Anwendungen und von anderen Aspekten der IT-Umgebung sowie von den aus dem IT-Einsatz resultierenden Risiken.

In **Anlage 6 des ISA [DE] 315 (Revised 2019)** sind Sachverhalte und Beispiele detailliert aufgelistet, die der Abschlussprüfer beim Verstehen **genereller IT-Kontrollen** in Abhängigkeit von der zuvor getroffenen Einschätzung (nicht komplexe bis hin zu komplexer Software) würdigen kann.

Beispiele für generelle IT-Kontrollen können sein:

- **Authentifizierung** (Zugriff auf IT-Anwendung nur mit eindeutigen, eigenen Anmeldedaten)
- **Autorisierung** (Zugriff nur auf die Informationen möglich, die für den jeweiligen Arbeitsbereich notwendig sind)

¹⁰⁴ Vgl. ISA [DE] 315 (Revised 2019) Anlage 5

- **Privilegierter Zugriff** (Kontrollen über den Zugriff von Administrator oder Power-Usern)
- **Physischer Zugang** (Kontrollen über Zugangsmöglichkeiten zum Datenzentrum und Serverraum)
- **Change-Management-Prozess** (Kontrollen über den Prozess zur Programmierung, Test, Migration von Software)
- **Backup- und Wiederherstellung** (Kontrollen zur Sicherstellung regelmäßiger Backups von Rechnungslegungsdaten nach vorgegebenem Zeitplan und Rückgriffsmöglichkeiten im Falle eines Systemausfalls), uvm.

13.13 Praktischer Hinweis

Die **Identifikation** und **Beurteilung** von IT-Risiken sind **bereits** bei der **Planung und Risikobeurteilung** für die Abschlussprüfung notwendig.

Aus diesem Grund sollte die **Verständnisgewinnung** für die **Prozesse und IT-Systeme** bereits im Rahmen einer **Vorprüfung** durchgeführt werden.

So muss zu Beginn der **Hauptprüfung** „nur“ **noch ein Update** für die Zeit zwischen Vorprüfung und Abschlussstichtag vorgenommen werden.

Die **Erkenntnisse und Risikoeinschätzung** aus dem IT-Bereich können dann **bereits** im Rahmen der allgemeinen **Prüfungsplanung eingebunden** werden.

13.14 AUDfIT®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfIT®-Prüferhilfe 13:** 
„Zusammenwirken von IKS-Prüfung und IT-Prüfung [zu Schritt 1 von 10]“

13.15 AUDfIT®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfIT®-Handout 1:** 
„Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“



siehe
Anlagen-
band

S. #208

S. #253

Seite #161

THEMA 14:
Praktische Überlegungen zu
ISA [DE] 315 (Revised 2019) –
Anwendungsbeispiel

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

14. Praktische Überlegungen zu ISA [DE] 315 (Revised 2019) – Anwendungsbeispiel

		Seite
	14.1 Sachverhalt	#162
	14.1.1 Allgemeine Informationen	#162
	14.1.2 Auftragsprofil	#163
	14.1.3 Auftraggeber	#163
	14.1.4 Vergabe an Subunternehmer	#163
	14.1.5 Eckdaten des Jahresabschlusses (ausgewählte Informationen)	#163
PH 14	14.1.6 Aufgaben	#163
	14.2 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema	#164
HO 1	14.3 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#164

14.1 Sachverhalt

Die **methodische Darstellung** des **Risikomodells nach den neuen GoA (ISA [DE] 315 (Revised 2019))** wird an nachfolgendem Praxisbeispiel dargestellt und erläutert.

Wirtschaftsprüfer Pfiffig wird beauftragt, die **Jahresabschlussprüfung** für nachfolgenden Auftrag zu planen.

Nachfolgende Informationen liegen vor.

14.1.1 Allgemeine Informationen

Das **Bauunternehmen** wurde vor 90 Jahren als **GmbH** gegründet.

Eigentümer in der dritten Generation und zugleich **Geschäftsführer** sind die beiden Brüder (48 und 50 Jahre alt), jeweils Bauingenieur.

Gegenwärtig **123 Mitarbeiter** (inkl. 2 Geschäftsführer und 4 Bau- und Projektleiter). Die Verteilung der Büro-Mitarbeiter ist wie folgt:

- Verwaltung 7
- Kalkulation 2
- Buchhaltung 2
- Leistungsabrechnung 2
- Administration 1

Die übrigen Mitarbeiter sind auf der Baustelle tätig.

14.1.2 Auftragsprofil

Neben **Hochbautätigkeiten** (ca. 20 %) liegt der Schwerpunkt im **Straßen- und Tiefbau**.

Im Bereich des **Straßen- und Tiefbaus** steht die Erschließung von neuen Baugebieten im Vordergrund, wo die öffentliche Hand (Kommunen oder Landkreise) als Auftraggeber auftritt.

14.1.3 Auftraggeber

So entfallen **65 %** der Aufträge auf **die öffentliche Hand**, während **30 %** auf **gewerbliche Auftraggeber** und **5 %** auf private **Auftraggeber** (lediglich Hausanschlüsse) zurück zu führen sind.

14.1.4 Vergabe an Subunternehmer

Während das Unternehmen sich selbst um die **Grabe- und Verlegetätigkeiten** (z. B. Baggerbetrieb) kümmert, wird die Asphaltierung sowie die Aufbringung von Bitumenschichten (z. B. mit Teerfertiger), sowie Pflasterarbeiten regelmäßig an **Subunternehmer** vergeben.

14.1.5 Eckdaten des Jahresabschlusses (ausgewählte Informationen)

Vermögenslage
Bilanzsumme: 15,2 Mio. € Unfertige Erzeugnisse: 9 Mio. € Forderungen: 1,5 Mio. €
Ertragslage
Umsatzerlöse: 18 Mio. € Aufwendungen bezogene Leistungen (Subunternehmer): 1,2 Mio. € Ertrag vor Steuern: 400 T€
Finanzlage
Liquide Mittel: 800 T€ Verbindlichkeiten Kreditinstitute: 7,5 Mio. € davon Restlaufzeit bis zu einem Jahr 2,5 Mio. €

14.1.6 Aufgaben

- **Identifizieren** und **beurteilen** Sie die **inhärenten Risiken** unter Anwendung des **neuen Risikomodells**, insbesondere des **Spektrums der inhärenten Risiken**.
- Fokussieren Sie sich dabei auf die **Risiken auf Aussageebene**.
- Stellen Sie im Ergebnis fest, wo die **bedeutsamen Risiken** liegen könnten, bei denen **zwingend** eine **IKS-Aufbauprüfung** zu erfolgen hat.

- Verwenden Sie zur Beurteilung der **Risiken auf Aussageebene** nachfolgende **Aussagekategorien**.

„Existenz“ – E	Vermögen und Schulden bestehen zum Bilanzstichtag (auch als „Vorhandensein“ oder „Eintritt“ bezeichnet)
„Eigentum“ – R&V	Vermögen und Schulden stehen im Eigentum der Gesellschaft (auch als „Rechte & Verpflichtungen“ bezeichnet)
„Vollständigkeit“ – V	<ul style="list-style-type: none"> • Sämtliches Vermögen und sämtliche Schulden der Gesellschaft sind bilanziert • Aufwendungen und Erträge sind korrekt erfasst
„Bewertung“ – B	<ul style="list-style-type: none"> • Vermögen und Schulden sind korrekt be-wertet • Aufwendungen und Erträge sind korrekt erfasst
„Ausweis“ – A	Vermögen und Schulden sowie Aufwendungen und Erträge sind unter der korrekten Position ausgewiesen und erläutert
„Rechnerische Richtigkeit“ – R	Berechnungen (z. B. Summen, Abzinsungen, etc.) sind korrekt erfolgt
„Abgrenzung“ – P	Aufwendungen und Erträge sind der richtigen Periode zugeordnet (auch als „ Periodenabgrenzung “ oder „ Cut-off “ bezeichnet)
„Genauigkeit“ – G	Beiträge und andere Daten wurden angemessen aufgezeichnet und entsprechend den Angaben angemessen bewertet und beschrieben

Die Begrifflichkeiten der Aussagekategorien können von dem in Ihrer Praxis eingesetzten System verbal abweichen.



siehe Anlagenband

S. #209

14.2 AUDfit®-Prüferhilfen zu diesem Thema

- **AUDfit®-Prüferhilfe 14:**  „Modellhafte Darstellung des Risikomodells nach den neuen GoA (ISA [DE] 315 (Revised 2019)) – unverbindliches Praxisbeispiel [Schritte 1-10]“

14.3 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:**  „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“

S. #253

Seite #165

THEMA 15:
Zusammenfassung der
Vorgehensweise nach ISA [DE] 315
(Revised 2019)

AUDFIT[®]
praxisfortbildungen
wirtschaftsprüfung
www.audfit.de

15. Zusammenfassung des Vorgehens nach ISA [DE] 315 (Revised 2019) [zu Schritt 1 bis 10]¹⁰⁵

	Seite	
15.1	Verständnisgewinnung	#166
15.2	Komponenten des IKS	#166
15.3	Identifizierung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen	#167
15.4	Beurteilung von Risiken auf Abschlussebene	#167
15.5	Beurteilung von Risiken auf Aussageebene	#167
15.5.1	Beurteilung des inhärenten Risikos	#167
15.5.2	Beurteilung des Kontrollrisikos	#168
15.5.3	Beurteilung des Risikos wesentlicher falscher Darstellungen	#168
15.6	Nächster Schritt: Festlegung der einzelnen Prüfungshandlungen auf Basis der Risikobeurteilung	#168
15.7	AUDfit®-Handouts zu diesem Thema	#169

HO 1

15.1 Verständnisgewinnung

Vorrangig hat der Abschlussprüfer ein **Verständnis** über **3** Themengebiete zu erlangen:

1. Aspekte der **Unternehmung und ihres Umfeldes**
2. Anzuwendende **Rechnungslegungsgrundsätze**
3. **Bedeutung inhärenter Risikofaktoren**

Wie und in welchem Ausmaß wirken sich die inhärenten Risikofaktoren auf die Anfälligkeit von Abschlusss Aussagen für eine falsche Darstellung aus.

15.2 Komponenten des IKS

Im Anschluss muss er sich ein Verständnis über **vier Komponenten** des IKS verschaffen:

1. Kontrollumfeld
2. Risikobeurteilungsprozess der Einheit
3. Prozess zur Überwachung des IKS
4. Informationssystem und Kommunikation, die für die Aufstellung des Abschlusses relevant ist

¹⁰⁵ Schritt 1-10 vgl. AUDfit®-Handout 1

Außerdem hat der Prüfer ein Verständnis über die „**Kontrollaktivitäten**“ zu gewinnen.

Er hat die Kontrollen zu identifizieren, die für die Abschlusserstellung relevant sind.

Für diese ist eine **Aufbauprüfung** (Wirksamkeit der Ausgestaltung und Implementierung) vorzunehmen.

15.3 Identifizierung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

Der Prüfer muss feststellen, ob **Risiken** auf

- **Abschlussebene** oder
- **Aussageebene** für Arten von
 - Geschäftsvorfällen
 - Kontensalden oder
 - Abschlussangaben bestehen.

Für **jedes** ermittelte Risiko auf **Aussageebene** müssen die

- relevanten Aussagen und
- zugehörigen bedeutsamen Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben festgestellt werden.

15.4 Beurteilung von Risiken auf Abschlussebene

Bei diesen Risiken ist die **Art und der mögliche Umfang ihrer Auswirkungen** auf den Abschluss oder auf Risiken der Aussageebene zu beurteilen.

15.5 Beurteilung von Risiken auf Aussageebene

15.5.1 Beurteilung des inhärenten Risikos

Für **jedes** identifizierte Risiko auf Aussageebene hat der Abschlussprüfer zu ermitteln,

- wie und in welchem Ausmaß **inhärente Risikofaktoren** die Fehleranfälligkeit relevanter Aussagen beeinflussen,
- wie hoch die **Wahrscheinlichkeit** und das **Ausmaß** der falschen Darstellung ist,
- welche der beurteilten Risiken am oberen Ende des Spektrums inhärenter Risiken liegen und damit **bedeutsame Risiken** darstellen,
- ob aussagebezogene Prüfungshandlungen allein keine ausreichenden geeigneten Prüfungsnachweise liefern können.

15.5.2 Beurteilung des Kontrollrisikos

Plant der Abschlussprüfer die **Wirksamkeit der Funktion** der Kontrollen zu prüfen?

- **Ja:** Beurteilung des Kontrollrisikos notwendig
- **Nein:** Risiko falscher Darstellungen = inhärentes Risiko

15.5.3 Beurteilung des Risikos wesentlicher falscher Darstellungen

Resultat aus der **Kombination** aus **inhärentem Risiko** und **Kontrollrisiko**, z. B.

- Going-Concern-Gefährdung
- Gefahr von Management-Override
- mangelnde Integrität

15.6 Nächster Schritt: Festlegung der einzelnen Prüfungshandlungen auf Basis der Risikobeurteilung

Festlegung der einzelnen Prüfungshandlungen auf Basis der Ergebnisse der Risikoidentifizierung und -beurteilung (ISA [DE] 330).

Im 2. Halbjahr 2023:

→ „Update Wirtschaftsprüfung 2“ und

Themenbereich IV: ISA [DE] – Themenblöcke

4. Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Prüfung (ISA [DE] 320)

- Planung einer Prüfung (ISA [DE] 300)
- Reaktionen des Prüfers auf beurteilte Risiken (ISA [DE] 330)
- Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen (ISA [DE] 450)

5. Prüfungshandlungen und Prüfungsnachweise

- Verantwortlichkeiten bei dolosen Handlungen (ISA [DE] 240)
- Prüfungsnachweise (ISA [DE] 501)
- Analytische Prüfungshandlungen (ISA [DE] 520)
- Stichprobenprüfung (ISA [DE] 530)
- Nahestehende Personen (ISA [DE] 550)
- Nachträgliche Ereignisse (ISA [DE] 560)
- Schriftliche Erklärungen (ISA [DE] 580)

6. Externe Bestätigungen

(insbesondere Bank- und Saldenbestätigungen) (ISA [DE] 505)

→ „Update Wirtschaftsprüfung 3“

Themenbereich IV: ISA [DE] – Themenblöcke

7. **Prüfung geschätzter Werte** (ISA [DE] 540 (Revised))
8. **Prüfungsurteil, Bestätigungsvermerk, Berichterstattung**
 - Bildung Prüfungsurteil und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F. (10.2021))
 - Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk (IDW PS 406 n.F. (10.2021))
 - Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F. (10.2021))
9. **Kommunikation mit Aufsichtsorganen (IDW PS 470 n.F. (10.2021))**
10. **Zusammenfassende Darstellung
Unterschiede ISA zu bisherigen IDW PS
Gesamtwiederholung anhand der neuen GoA (1-10)**



siehe
Anlagen-
band

S. #253

15.7 AUDfit®-Handouts zu diesem Thema

- **AUDfit®-Handout 1:**  „Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben“

Seite

AUDfit®-PRÜFERHILFEN

2	Zusammenfassende Darstellung: Handlungsempfehlungen zur Abwendung einer möglichen Insolvenz	#170
3	Registrierung zur Teilnahme am elektronischen Meldeverfahren goAML gemäß § 45 Absatz 1 GwG	#171
4	Musterbrief/-mail für Mandanten: Neue Pflichten im Zusammenhang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung (ab 2025)	#172
6/1	Konformität des ESRS-Standards mit anderen nationalen und internationalen Normen zur Nachhaltigkeit – Schaubild	#175
6/2	Branchenübergreifende ESRS-Standards: Zusammenfassung zahlreicher nationaler und internationaler Standards – tabellarische Darstellung	#176
6/3	Gliederung Lagebericht für das Geschäftsjahr 2025 mit integrierter Nachhaltigkeitsberichterstattung	#177
6/4	Die Nachhaltigkeitsberichterstattung 2025 (Gliederung mit Unterpunkten)	#178
6/5	Teil 1 von 4 der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Auszug) 2025 – Punkt 1: „Allgemeine Informationen mit Unterpunkten und Inhalt“	#185
7/1	Exemplarische Darstellung der Angaben zur EU Taxonomie-Verordnung	#188
7/2	Empfehlenswert: Nachhaltigkeitskompass der Wirtschaftsprüferkammer (www.wpk.de) – Eine praktische Sammlung zahlreicher relevanter EU-Normen	#189
8/1	Prüfung und Feststellung der Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen und ISA [DE] 210	#190
8/2	Das Auftragsbestätigungsschreiben nach ISA [DE] 210	#193
9	Überblick: Die „neuen GoA“ für NON-PIE-Gesellschaften – Das Ergebnis der Kombination von ISA [DE] und ausgewählten IDW PS	#203
10/1	Vereinfachte Darstellung – Risikokonzept nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)	#204
10/2	Schema zur Identifizierung und Beurteilung des Risikos gemäß ISA [DE] 315 (Revised 2019) in 10 Schritten [Schritte 1-10] ¹	#205
11	Zusammenwirken von IKS-Prüfung und IT-Prüfung [zu Schritt 1 von 10] ¹	#206
12	Detailbetrachtung – „Das Spektrum der inhärenten Risiken“ [zu Schritt 6 von 10] ¹	#207
13	Zusammenwirken von IKS-Prüfung und IT-Prüfung [zu Schritt 1 von 10] ¹	#208
14	Modellhafte Darstellung des Risikomodells nach den neuen GoA (ISA [DE] 315 (Revised 2019)) – unverbindliches Praxisbeispiel [Schritte 1-10] ¹	#209

Stand: 01.02.2023

¹Schritte 1-10 vgl. AUDfit®-Handout 1

Die **Prüferhilfen** sind Gegenstand unserer Fortbildungsreihe

„Upate Wirtschaftsprüfung 1 2023 classic“

und in den Seminarunterlagen der Fortbildungsreihe

„UpdateWirtschaftsprüfung 1 2023 light“

nicht enthalten.

2	Zusammenfassende Darstellung: Handlungsempfehlungen zur Abwendung einer möglichen Insolvenz
3	Registrierung zur Teilnahme am elektronischen Meldeverfahren goAML gemäß § 45 Absatz 1 GwG
4	Musterbrief/-mail für Mandanten: Neue Pflichten im Zusammenhang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung (ab 2025)
6/1	Konformität des ESRS-Standards mit anderen nationalen und internationalen Normen zur Nachhaltigkeit – Schaubild
6/2	Branchenübergreifende ESRS-Standards: Zusammenfassung zahlreicher nationaler und internationaler Standards – tabellarische Darstellung
6/3	Gliederung Lagebericht für das Geschäftsjahr 2025 mit integrierter Nachhaltigkeitsberichterstattung
6/4	Die Nachhaltigkeitsberichterstattung 2025 (Gliederung mit Unterpunkten)
6/5	Teil 1 von 4 der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Auszug) 2025 – Punkt 1: „Allgemeine Informationen“ mit Unterpunkten und Inhalt
7/1	Exemplarische Darstellung der Angaben zur EU Taxonomie-Verordnung
7/2	Empfehlenswert: „Nachhaltigkeitskompass der Wirtschaftsprüferkammer“ (www.wpk.de) – Eine praktische Sammlung zahlreicher relevanter EU-Normen

Stand: 01.02.2023

					Index/Ablage:
	Zielgruppe:	Nachschauzeitraum:	Hz. 1:	Hz. 2:	Seite:
Mandant:	Prüffeld: Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen		Anwendung: Stand: Version: Datum der Bearbeitung:		

Prüfung und Feststellung der Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen und ISA [DE] 210

03/2023

Tz.		relevant	nicht relevant	Bemerkung (bitte stets individuelle Erläuterungen vornehmen)
				 = Vertretbarkeit liegt vor  = weitere Beurteilung erforderlich
1	„Erfordernis: Ohne vertretbare Rechnungslegungsgrundsätze besitzt das Management keine angemessene Grundlage für die Aufstellung des Abschlusses [und – soweit einschlägig – des Lageberichts], und der Abchlussprüfer verfügt nicht über geeignete Kriterien für die Prüfung des Abschlusses [und – soweit einschlägig – des Lageberichts].“ ISA [DE] 210 A.3			
2	Beschreibung der Faktoren für die Feststellung der Vertretbarkeit von Rechnungslegungsgrundsätzen			
2.1	Art der Einheit → z. B. Gewerbebetrieb, Kommunalbetrieb			Beschreibung:
2.2	Zweck des Abschlusses → Adressatenkreis Allgemeinheit oder Nutzergruppe			Beschreibung:
2.3	Art der Finanzaufstellungen → Vollständiger Abschluss oder einzelne Finanzaufstellung			Beschreibung:
2.4	Gesetze oder andere Rechtsvorschriften → Gibt es standardsetzende Organisationen?			

Stand: 01.02.2023

Stand: 01.02.2023

Tz.		relevant	nicht relevant	Bemerkung (bitte stets individuelle Erläuterungen vornehmen)  = Vertretbarkeit liegt vor  = weitere Beurteilung erforderlich
3.	Prüfungsschema			
3.1	Sind die Rechnungslegungsgrundsätze durch das Gesetz oder andere Rechtsvorschriften vorgeschrieben? Antwortfall: „Nein“ RL-Grundsätze sind in Bezug auf den konkreten Prüfungsauftrag auf Vertretbarkeit zu überprüfen – weiter mit 3.2. Antwortfall: „Ja“ → RL-Grundsätze sind grundsätzlich vertretbar Ausnahme: Es gibt offensichtliche Anzeichen, die in Bezug auf den konkreten Prüfungsauftrag dagegen sprechen. Antwortfall: „Nein“ → RL-Grundsätze sind vertretbar Antwortfall: „Ja“ → RL-Grundsätze sind in Bezug auf den konkreten Prüfungsauftrag auf Vertretbarkeit zu überprüfen – weiter mit 3.2.			   
3.2	Kommen Rechnungslegungsstandards anderer Rechtsräume zur Anwendung, die von Organisationen festgelegt wurden, die zur Veröffentlichung oder Verbreitung von Standards autorisiert oder anerkannt sind? - z. B. Handelsrechtliche Vorschriften zur Rechnungslegung (HGB) oder International Financial Reporting Standards (IFRS). Antwortfall: „Ja“ → RL-Grundsätze sind vertretbar Antwortfall: „Nein“ → RL-Grundsätze sind in Bezug auf den konkreten Prüfungsauftrag auf Vertretbarkeit zu überprüfen – weiter mit 3.3.			 
3.3	Hat der Berufsstand die Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze im Interesse der Abschlussprüfer bereits gewürdigt und für vertretbar gehalten? Antwortfall: „Ja“ → RL-Grundsätze sind vertretbar Antwortfall: „Nein“ → RL-Grundsätze sind in Bezug auf den konkreten Prüfungsauftrag auf Vertretbarkeit zu überprüfen – weiter mit 3.4 und 3.5.			 

Stand: 01.02.2023

Tz.		relevant	nicht relevant	Bemerkung (bitte stets individuelle Erläuterungen vornehmen)  = Vertretbarkeit liegt vor  = weitere Beurteilung erforderlich
3.4	Würdigung der Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze durch Vergleich mit vertretbaren Rechnungslegungsgrundsätzen. → Gibt es Unterschiede bei einem Vergleich mit z. B. HGB, IFRS? → Warum gibt es diese Unterschiede? → Führen diese Unterschiede dazu, dass der Abschluss irreführend ist?			
3.5	Würdigung der Vertretbarkeit der Rechnungslegungsgrundsätze unter Zuhilfenahme der Eigenschaften, die vertretbare Rechnungslegungsgrundsätze in der Regel aufweisen.			
	Relevanz → Sind die im Abschluss enthaltenen Informationen für die Art der Einheit, den Zweck des Abschlusses, die Nutzer relevant?			
	Verlässlichkeit → Gibt der Abschluss die wirtschaftliche Substanz wieder und sind Beurteilung, Bemessung, Darstellung und Angabe konsistent?			
	Neutralität → Sind die Angaben im Abschluss neutral ausgerichtet?			
	Verständlichkeit → Sind die Angaben im Abschluss klar, umfassend und bedürfen nicht der Auslegung?			
ZUSAMMENFASSENDES PRÜFUNGSERGEBNIS				
Rechnungslegungsgrundsätze <input type="checkbox"/> sind vertretbar <input type="checkbox"/> sind nicht vertretbar <div style="text-align: right; margin-top: 10px;"> _____ Datum Kz. Prüfer </div>				

Das Auftragsbestätigungsschreiben nach ISA [DE] 210

mit fakultativen Ergänzungen:

- Kommunikation mit den Überwachungsverantwortlichen
- Datenverarbeitung und Datenschutz (DSGVO und BDSG)
- Umgang mit lageberichts-fremden Angaben bei der Abschlussprüfung
- Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht bei „Sonstigen Informationen“ (ISA [DE] 720 (Revised))
- Berichterstellung (digital + print)
- Identifizierungspflichten (§ 11 GwG)

= fakultativer Text: Bitte einzelfallbezogen vervollständigen bzw. streichen

		Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
Tz.	Beispielhafte Formulierung ¹	• Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert	• Materiell teilweise neu • Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung	Bemerkung
1	Anschrift	X		
2	Jahresabschlussprüfung / Konzernabschlussprüfung zum ... der ...			
3	Sehr geehrte(r)...			
4	[einen Prüfungsauftrag:] wir danken Ihnen für den uns mit Schreiben vom ... / in der Besprechung am ... erteilten Auftrag, die gesetzlich vorgeschriebene / freiwillige Prüfung des Jahresabschlusses / Konzernabschlusses Ihrer Gesellschaft zum ... und des Lageberichts / Konzernlageberichts für das Jahr ... durchzuführen. ²	X		
5	[mehrere Prüfungsaufträge:] wir danken Ihnen für die uns mit Schreiben vom / in der Besprechung am erteilten Prüfungsaufträge für die Abschlüsse nachfolgender Gesellschaften	X		
6	<ul style="list-style-type: none"> • XY-GmbH: Freiwillige Jahresabschlussprüfung • YZ-GmbH: Freiwillige Jahresabschlussprüfung • AB-GmbH & Co. KG: Jahresabschlussprüfung aufgrund § 316 Abs. 1 HGB • CD-GmbH: Konzernabschlussprüfung aufgrund § 316 Abs. 2 HGB 			
7	jeweils zum und der Lageberichte / Konzernlagebericht, soweit deren Aufstellung erfolgt, für das Jahr durchzuführen. ³	X		
8	Gegenstand und Umfang, Verantwortlichkeiten und Mitwirkungserfordernisse, Honorar- und Haftungsbedingungen sowie weitere Grundlagen des uns erteilten Prüfungsauftrags bestätigen wir Ihnen wie folgt:	X		

¹vgl. Anlage 1 zu ISA [DE] 210

²Gilt der Abschlussprüfer des Mutterunternehmens gleichzeitig als Abschlussprüfer des Konzerns (§ 318 Abs. 2 HGB), ist im Auftragsbestätigungsschreiben darauf hinzuweisen.

³Gilt der Abschlussprüfer des Mutterunternehmens gleichzeitig als Abschlussprüfer des Konzerns (§ 318 Abs. 2 HGB), ist im Auftragsbestätigungsschreiben darauf hinzuweisen.

Tz.	Beispielhafte Formulierung ¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitereichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	Bemerkung
9	1. Ziel und Umfang der Abschlussprüfung			
10	Gegenstand des Auftrages ist die Prüfung des nach handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellten Jahresabschlusses/Konzernabschlusses (Bilanz/Konzernbilanz, Gewinn- und Verlustrechnung/Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang/Konzernanhang) und des Lageberichts/Konzernlageberichts für das Geschäftsjahr vom xx.xx.20xx bis xx.xx.20xx. Die Prüfung erstreckt sich darauf, ob die diesbezüglichen gesetzlichen Vorschriften und etwaige sie ergänzende gesellschaftsvertragliche Bestimmungen sowie die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beachtet worden sind.	X		Inhaltlich entsprechend IDW PS 210 „Auftragsgegenstand und Auftragsdurchführung“
11	[Die freiwilligen Prüfungen werden vorgenommen, da die betreffenden Gesellschaften pflichtgemäß in den aufgrund gesetzlicher Vorschriften nach § 316 Abs. 2 HGB zu prüfenden Konzernabschluss einzubeziehen sind.]	X		
12	[Ergänzender Hinweis bei der notwendigen Prüfung eines Abhängigkeitsberichtes bei Aktiengesellschaften: Gegenstand unserer Prüfung ist gemäß § 313 AktG ein ggf. aufzustellender Abhängigkeitsbericht. Über die Prüfung dieses Berichtes werden wir gemäß § 313 Abs. 2 bis 5 AktG berichten.]			
13	Wir werden unsere Prüfung gem. § 317 HGB und unter Beachtung der vom Institut der Wirtschaftsprüfer e. V. (IDW) festgelegten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) durchführen.	X		
14	Zielsetzung der Abschlussprüfung ist zum einen, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob der Abschluss als Ganzes frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist, und ob der Lagebericht/Konzernlagebericht insgesamt ein zutreffendes Bild von der Lage der Gesellschaft vermittelt sowie in allen wesentlichen Belangen mit dem Jahresabschluss/Konzernabschluss sowie mit den bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnissen in Einklang steht, den gesetzlichen Vorschriften entspricht und die Chance und Risiken der zukünftigen Entwicklung zutreffend darstellt. Zum anderen ist Ziel der Abschlussprüfung, einen Vermerk des Abschlussprüfers zu erteilen, der unser Prüfungsurteil beinhaltet.		X	ISA [DE] 210 geändertes „wording“ „doloses Handeln“ „Irrtümer“ anstelle: „Verstöße“ und „Unrichtigkeiten“
15	Hinreichende Sicherheit ist ein hohes Maß an Sicherheit, garantiert aber nicht, dass eine in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing (ISA [DE] und den IDW Prüfungsstandards (IDW PS) durchgeführte Abschlussprüfung eine wesentliche falsche Darstellung , falls eine solche vorliegt, stets aufdeckt. Falsche Darstellungen können aus dolosen Handlungen oder Irrtümern resultierten und werden als wesentlich angesehen, wenn von ihnen einzeln oder insgesamt vernünftigerweise erwartet werden könnte, dass sie die auf der Grundlage dieses Abschlusses und Lageberichts/Konzernlageberichts getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen von Nutzern beeinflussen.		X	

Tz.	Beispielhafte Formulierung ¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitereichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	Bemerkung
16	2. Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers	X		bis 2022: als Anlage möglich
17	Wir werden unsere Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den IDW PS und ISA [DE] durchführen. Nach diesen Standards haben wir die berufsüblichen Verhaltensanforderungen einzuhalten. Als Teil einer Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den IDW PS und ISA [DE] üben wir während der gesamten Abschlussprüfung pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus:	X	X	
18	<ul style="list-style-type: none"> Identifizieren und beurteilen wir die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern im Abschluss, planen und führen Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese Risiken durch sowie erlangen Prüfungsnachweise, die ausreichend und geeignet sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen. Das Risiko, dass aus dolosen Handlungen resultierende wesentliche falsche Darstellungen nicht aufgedeckt werden, ist höher als ein aus Irrtümern resultierendes, da dolose Handlungen kollusives Zusammenwirken, Fälschungen, beabsichtigte Unvollständigkeiten, irreführende Darstellungen oder das Außerkraftsetzen interner Kontrollen beinhalten können. 	X		
19	<ul style="list-style-type: none"> Erlangen wir ein Verständnis von dem für die Abschlussprüfung relevanten internen Kontrollsystem, um Prüfungshandlungen zu planen, die unter den gegebenen Umständen angemessen sind, jedoch nicht mit dem Ziel, ein Prüfungsurteil zur Wirksamkeit des internen Kontrollsystems der Einheit abzugeben. Wir werden Ihnen jedoch etwaige für die Prüfung des Abschlusses relevanten bedeutsamen Mängel im internen Kontrollsystem, die wir während der Abschlussprüfung identifiziert haben, schriftlich mitteilen. 	X		schriftliche Mitteilung IKS-Mängel
20	<ul style="list-style-type: none"> Beurteilen wir die Angemessenheit der vom Management angewandten Rechnungslegungsmethoden sowie die Vertretbarkeit der vom Management dargestellten geschätzten Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängenden Angaben. 	X	X	
21	<ul style="list-style-type: none"> Schlussfolgern wir über die Angemessenheit der vom Management vorgenommenen Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Geschäftstätigkeit sowie auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise, ob eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit der Gesellschaft zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können. Falls wir die Schlussfolgerung treffen, dass eine wesentliche Unsicherheit besteht, sind wir verpflichtet, in unserem Vermerk des Abschlussprüfers auf die dazugehörigen Angaben im Abschluss aufmerksam zu machen oder, falls diese Angaben unangemessen sind, unser Prüfungsurteil zu modifizieren. 		X	stärkere Betonung der Verpflichtung des Managements

Tz.	Beispielhafte Formulierung ¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		• Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert	• Materiell teilweise neu • Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung	Bemerkung
22	Wir ziehen unsere Schlussfolgerungen auf der Grundlage der bis zum Datum unseres Vermerks des Abschlussprüfers erlangten Prüfungsnachweise. Zukünftige Ereignisse oder Gegebenheiten können jedoch die Abkehr der Gesellschaft von der Fortführung der Geschäftstätigkeit zur Folge haben.	X		
23	• Beurteilen wir die Gesamtdarstellung, den Aufbau und den Inhalt des Abschlusses/Konzernabschlusses und des Lageberichts/Konzernlageberichts einschließlich der Angaben sowie, ob der Abschluss/Konzernabschluss und Lagebericht/Konzernlagebericht die zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle und Ereignisse in einer Weise wiedergibt, dass eine sachgerechte Gesamtdarstellung erreicht wird.		X	stärkere Betonung der Grenzen der Abschlussprüfung
24	Aufgrund der inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung , zusammen mit den inhärenten Grenzen des internen Kontrollsystems, besteht ein unvermeidbares Risiko, dass einige wesentliche falsche Darstellungen möglicherweise nicht aufgedeckt werden, obwohl die Prüfung in Übereinstimmung mit den IDW PS und ISA [DE] ordnungsgemäß geplant und durchgeführt wird.	X		
25	[Ergänzung bei Aktiengesellschaften, die Aktien mit amtlicher Notierung ausgegeben haben: Unsere Prüfung wird sich gem. § 317 Abs. 4 HGB darüber hinaus auf das im Unternehmen vorhandene Risikofrüherkennungssystem erstrecken, um beurteilen zu können, ob der Vorstand seinen Pflichten gem. § 91 Abs. 2 AktG nachgekommen ist.]	X		
26	Wir werden Art, Dauer und Umfang der einzelnen Prüfungshandlungen in zweckmäßiger Weise festlegen.			
27	3. Verantwortung des Managements und die Bestimmung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze			
28	Unsere Abschlussprüfung wird auf der Grundlage durchgeführt, dass das Management (und – sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen anerkennen und verstehen) anerkennt und versteht, dass sie verantwortlich sind		X	Konkretisierung: Stärkere Verpflichtung der für die Überwachung Verantwortlichen Personen
29	a. für die Aufstellung und sachgerechte Gesamtdarstellung der Abschlüsse/Konzernabschlüsse und Lageberichte/Konzernlageberichte in Übereinstimmung mit den handelsrechtlichen Vorschriften oder mit anderen Rechnungslegungsgrundsätzen, z. B. International Financial Reporting Standards b. für ein internes Kontrollsystem , wie es das Management als notwendig erachtet, um die Aufstellung eines Abschlusses zu ermöglichen, der frei von wesentlichen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist, sowie		X	Verantwortlichkeit des Managements für das IKS

Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		• Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert	• Materiell teilweise neu • Weiterreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung	Bemerkung
30	c. dafür, uns Folgendes zu verschaffen:	X		
31	<ul style="list-style-type: none"> Übergabe eines Entwurfs der Abschlüsse/Konzernabschlüsse und der Lageberichte/Konzernlageberichte einschließlich sämtlicher für deren Aufstellung relevanter Informationen und alle für die Durchführung der Prüfung notwendigen Unterlagen rechtzeitig und prüfungsbereit. Insbesondere sind uns auch alle Vorgänge und Umstände, die erst während unserer Tätigkeit eintreten oder bekannt werden, sowie für Ihnen vorher nicht vorliegende Unterlagen. Sie verpflichten sich zudem zur Abgabe einer Vollständigkeitserklärung. 	X	X	Weitreichende Auskunfts- und Vorlagepflichten Konkrete Ausweitung auf Ereignisse nach Stichtag
32	<ul style="list-style-type: none"> Zusätzliche Informationen, die wir zum Zwecke der Abschlussprüfung vom Management anfordern können und uneingeschränkten Zugang zu Personen innerhalb der Einheit, von denen wir es für notwendig halten, Prüfungsnachweise zu erlangen. 		X	
33	<ul style="list-style-type: none"> Informationen zwischen dem Zeitraum vom Datum des Bestätigungsvermerks bis zum Datum der Herausgabe des Abschlusses mit Prüfungsbericht. 	X		
34	Als Teil unseres Prüfungsprozesses werden wir vom Management (und – sofern relevant – von als den für die Überwachung Verantwortlichen) schriftliche Bestätigungen zu Erklärungen anfordern, die uns gegenüber im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung abgegeben wurden.			
35	[Ggf. sollte an dieser Stelle auf die vom Aufsichtsrat in Auftrag gegebenen Erweiterungen des Prüfungsauftrags, soweit sie über den gesetzlichen Prüfungsgegenstand / -umfang hinausgehen, eingegangen werden.]			
36	Über die Prüfung werden wir in berufsüblichem gesetzlichem Umfang berichten .			
37	Wir werden zusammen mit der Vollständigkeitserklärung eine Aufstellung der nicht korrigierten Prüfungsdifferenzen und eine Erklärung der gesetzlichen Vertreter einholen, dass nach ihrer Auffassung die Auswirkungen dieser nicht korrigierten Prüfungsdifferenzen im Jahresabschluss/Konzernabschluss und von nicht korrigierten Angaben im Lagebericht/Konzernlagebericht sowohl einzeln als auch insgesamt unwesentlich sind.			
38	4. Kommunikation mit den Überwachungsverantwortlichen	X		
39	Nach den vom IDW festgestellten deutschen GoA haben wir mit den Personen oder Organen, die zumindest verantwortlich sind für die Aufsicht über die strategische Ausrichtung der Gesellschaft und die Überwachung der Einhaltung der Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Rechenschaftslegung der Gesellschaft einschließlich des Rechnungslegungsprozesses (nachfolgend: „Aufsichtsorgan“), über unsere Verantwortung, über den geplanten Umfang und zeitlichen Ablauf der Abschlussprüfung sowie über bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung zu kommunizieren. Diese Kommunikationspflichten bestehen ungeachtet der Berichterstattung im Prüfungsbericht.	X		

Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		Bemerkung
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	
40	<p>[Fall 1: Geschäftsführung insgesamt wird nach einer Beurteilung im Einzelfall als „Aufsichtsorgan“ bestimmt:]</p> <p>Wir haben mit Ihnen vereinbart, dass die gesamte Geschäftsführung als Aufsichtsorgan im Sinne der GoA anzusehen ist. Wir werden demzufolge die mit dem Aufsichtsorgan zu kommunizierenden Sachverhalten, die nicht schon Gegenstand der Kommunikation mit der Geschäftsführung in dieser Funktion sind, ebenfalls mit der Geschäftsführung insgesamt kommunizieren.</p>	X		FALL 1: Geschäftsleiter = Aufsichtsorgan
41	<p>[Fall 2: Andere Personen/Organe als die Geschäftsführung, z. B. einzelne Gesellschafter oder die Gesellschafterversammlung, werden nach einer Beurteilung im Einzelfall als „Aufsichtsorgan“ bestimmt:]</p> <p>Wir haben mit Ihnen vereinbart, dass [Benennung der als „Aufsichtsorgan“ bestimmten Personen] als Aufsichtsorgan im Sinne der GoA anzusehen ist. Sie entbinden uns hiermit gegenüber dem Aufsichtsorgan von unserer ggf. bestehenden Verschwiegenheitspflicht, soweit dies zur Erfüllung unserer Kommunikationspflichten erforderlich ist.</p>	X		FALL 2: Dritte sind Aufsichtsorgane
42	<p>[Fall 3: Eine Bestimmung der für die Überwachung Verantwortlichen ist im Zeitpunkt der Erstellung des Angebots-/Auftragsbestätigungsschreibens noch nicht möglich:]</p> <p>Welche Personen bzw. Organe als Aufsichtsorgan im Sinne der GoA anzusehen sind, werden wir zu Beginn der Abschlussprüfung mit Ihnen vereinbaren, und Sie werden uns gegenüber diesen Personen bzw. Organen von unserer ggf. bestehenden Verschwiegenheitspflicht entbinden, soweit dies zur Erfüllung unserer Kommunikationspflichten erforderlich ist.</p>	X		FALL 3: Aufsichtsorgane noch ungeklärt
43	5. Datenverarbeitung und Datenschutz			
44	<p>Ferner gehen wir davon aus, dass wir zur rationelleren Gestaltung des innerbetrieblichen Ablaufs auftragsbezogene Informationen und Daten in elektronisch verwalteten Dateien speichern und auswerten dürfen. Im Rahmen unseres Auftragsverhältnisses werden zur Erleichterung und Beschleunigung der Auftragsabwicklung Informationen und Daten ggf. auch auf elektronischem Weg ausgetauscht. Dabei ist bekannt, dass Daten, die über das Internet versendet werden, nicht zuverlässig gegen Zugriffe Dritter geschützt werden, verloren gehen, verzögert übermittelt oder mit Viren befallen sein können. Vereinbarungen über Verschlüsselungstechniken u. ä. werden ggf. gesondert vereinbart.</p> <p>Wir verwenden Ihre personenbezogenen und die Rahmen unseres Auftragsverhältnisses zu Verfügung gestellten Daten ausschließlich für Zwecke der Auftragsdurchführung im Rahmen der Abschlussprüfung und der Einhaltung gesetzlicher und berufsrechtlicher Anforderungen. Dabei beachten wir unsere berufsrechtlichen Verschwiegenheitsverpflichtungen. Mit den auf unserer Homepage veröffentlichten Datenschutzhinweisen informieren wir gem. Art. 13 DSGVO über die Verarbeitung personenbezogener Daten sowie über die Betroffenenrechte.</p>	X		

Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	Bemerkung
45	6. Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht zur Würdigung der „Sonstigen Informationen“ (ISA [DE] 720 (Revised))	X		
46	Bitte beachten Sie, dass bei beabsichtigter Veröffentlichung des von uns geprüften Jahresabschluss/Konzernabschluss und Lageberichts/Konzernlageberichts unter Verwendung unseres Bestätigungsvermerks zusammen mit zusätzlichen, sonstigen Informationen (z. B. Geschäftsberichte, Erklärung zur Unternehmensführung), sich unser Prüfungsurteil nicht auf diese sonstigen Informationen erstreckt. Wir sind dagegen in jedem Fall verpflichtet, die sonstigen Informationen zu lesen und zu würdigen.			
47	Bitte leiten Sie uns diese zusätzlichen Informationen rechtzeitig vor der Erteilung des Bestätigungsvermerks oder, falls dies zeitlich nicht möglich ist, in der zur Veröffentlichung vorgesehenen Form zu.	X		
48	Sollten Sie wünschen, die sonstigen Informationen prüfen zu lassen, so bitten wir um gesonderten schriftlichen Auftrag. Sind die sonstigen Informationen nicht zu beanstanden, so sind wir verpflichtet, im Bestätigungsvermerk eine Erklärung abzugeben, dass wir nichts zu berichten haben oder andernfalls auf Ihre nicht korrigierten falschen Darstellungen hinzuweisen. Hiermit entbinden Sie uns bereits jetzt von unserer Verschwiegenheit, sodass uns diese Berichterstattung ermöglicht wird.	X		
49	[Hinweis] [„Sonstige Informationen“ i. S. von ISA [DE] 720 (Revised) sind beispielsweise: <ul style="list-style-type: none"> im Lagebericht enthaltene nicht geprüfte lageberichtsfremde Angaben Entgeltbericht (§§ 21, 22 EntgTranspG) – Anlage zum Lagebericht Geschäftsbericht der Gesellschaft, außer die inhaltlich geprüften Teile (bspw. Abschluss/Konzernabschluss, Lagebericht/Konzernlagebericht) Bericht des Aufsichtsrats (gesetzlich nicht inhaltlich zu prüfen) Nichtfinanzielle Erklärung im Lagebericht gesetzlich (gesetzlich nicht inhaltlich zu prüfen)] 			
50	7. Rechtsnormen zum Prüfungsbericht			
51	Über die Jahresabschlussprüfung/Konzernabschlussprüfung werden wir jeweils im berufsüblichen und gesetzlichen Umfang schriftlich berichten. Hierzu werden wir einen Prüfungsbericht gemäß § 321 HGB unter Beachtung der vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten erstellen. Einen Bestätigungsvermerk gemäß § 322 HGB werden wir entsprechend dem Ergebnis der Prüfung und unter Beachtung der vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Erteilung eines Bestätigungsvermerks erteilen.	X		

Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	Bemerkung
52	8. Berichtausfertigungen (digital + print)	X		
53	Wir werden Ihnen sechs schriftliche Ausfertigungen des Prüfungsberichts und ein Exemplar mit elektronischer Signatur in Dateiform zur Verfügung stellen.			
54	Im Vorfeld zur geplanten Weitergabe der elektronischen Abfassung durch Sie, das geprüfte Unternehmen, müssen Sie uns unter Nennung des Empfängers schriftlich um die Zustimmung zur Weitergabe des digitalen Prüfungsberichts bitten.			
55	9. Identifizierungspflichten	X		
56	Wir sind gemäß den Vorschriften des Geldwäschegesetzes verpflichtet, in Bezug auf unsere Mandanten Identifizierungshandlungen durchzuführen. Wir möchten Sie daher bitten, die von uns ggf. gesondert angeforderten Angaben und Nachweise zeitnah bereitzustellen (z. B. Erstprüfung, Geschäftsführerwechsel).			
57	10. Allgemeine Auftragsbedingungen und Haftungsvereinbarung	X		
58	Für die Durchführung des Auftrags und unsere Verantwortlichkeit und Haftung mit Wirkung gegenüber Dritten, legen wir die als Anlage beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V., Düsseldorf, herausgegebenen Fassung vom 1. Januar 2017 zugrunde. Für gesetzlich vorgeschriebene Leistungen des Wirtschaftsprüfers, insbesondere Prüfungen, gelten die jeweils anzuwendenden gesetzlichen Haftungsbeschränkungen, insbesondere die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.			
59	11. Honorar	X		
60	Die Abrechnung erfolgt auf Stundenhonorarbasis, wobei unsere üblichen, nach Mitarbeiterqualifikation und -funktion im Rahmen dieser Prüfung gestaffelten Stundensätze zugrunde gelegt werden. Zusätzlich werden Auslagen (Fahrt- und Übernachtungskosten, Spesen etc.) sowie Umsatzsteuer gesondert in Rechnung gestellt.			
61	12. Sonstiges			
62	Der verantwortliche Prüfungspartner für die Auftragsdurchführung wird Herr/Frau WP/StB ... sein.	X		
63	Für die Durchführung der (Konzern-) Abschlussprüfungen haben wir den Zeitraum vom [Datum] bis [Datum,] vorgesehen.	X		
64	Ausschließlicher Gerichtsstand für gegen uns gerichtete Ansprüche aus oder im Zusammenhang mit dem Auftragsverhältnis ist der Ort unseres auftragsführenden Büros.			

Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		Bemerkung
		<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	
65	Zum Zeichen Ihres Einverständnisses mit dem Inhalt dieses Schreibens senden Sie bitte die diesem Schreiben beiliegende Zweitschrift mit Einverständniserklärung unterschrieben an uns zurück.			
66	[Erforderliche Hinzuziehung eines Sachverständigen „Zur Prüfung der xxxxx ist es uns gestattet, Herrn xy als Sachverständigen hinzuzuziehen.“]	X		
67	[Erweiterte Vorlagepflichten als Konzernabschlussprüfer „Uns als Konzernabschlussprüfer ist es gestattet, im Rahmen unserer Auftragsdurchführung auf die Arbeitspapiere von Abschlussprüfern aus Drittlandstaaten zuzugreifen. Die Auftraggeberin hat Sorge dafür zu tragen, dass die Tochterunternehmen die Herausgabe vollständig und zeitnah vornehmen.“]	X		
68	[Informationsanspruch des Folgeprüfers nach Mandatsübernahme			
69	„Es bleibt uns vorbehalten, den bisherigen Abschlussprüfer schriftlich über das Ergebnis der bisherigen Prüfung zu befragen“ (§ 320 Abs. 4 HGB).“]	X		
70	[Unterrichtungspflicht der WPK bei Kündigung oder Widerruf eines Prüfungsauftrags „Es wird darauf hingewiesen, dass der Abschlussprüfer verpflichtet ist, die Wirtschaftsprüferkammer umgehend von der Kündigung oder dem Widerruf eines Auftrags zu unterrichten und den Vorgang sachgerecht zu begründen.“]	X		
71	Falls Sie als Auftraggeber der Auffassung sind, dass das voraussehbare Vertragsrisiko unsere Haftungsbegrenzung gemäß der Ziff. 9 (2) der Allgemeinen Auftragsbedingungen nicht unerheblich übersteigt, so sind wir als Auftragnehmer auf Verlangen des Auftraggebers verpflichtet, im Rahmen der Möglichkeiten einer Höherversicherung bei einem deutschen Berufshaftpflichtversicherer dem Auftraggeber eine höhere Haftungssumme anzubieten; bei Vereinbarung einer höheren Haftungssumme werden wir den entsprechenden Prämienaufwand hierfür bei der Bemessung des Gesamthonorars berücksichtigen bzw. diesen als Auslagen berechnen.			

		Anmerkungen der AUDFIT®-Redaktion		
Tz.	Beispielhafte Formulierung¹	<ul style="list-style-type: none"> Inhaltlich bekannt, verbal geringfügig modifiziert, bzw. konkretisiert, oder Reihenfolge der Absätze tw. geändert 	<ul style="list-style-type: none"> Materiell teilweise neu Weitreichende verbale Modifizierung bzw. Konkretisierung 	Bemerkung
73	Für mündliche Auskünfte und Beratung haften wir nur, soweit sie von uns schriftlich bestätigt werden. Wir bedanken uns für das durch die Auftragserteilung zum Ausdruck gebrachte Vertrauen und versichern Ihnen, dass wir dem Auftrag unsere volle Aufmerksamkeit widmen werden.			
74	Mit freundlichen Grüßen			
75	[Redacted]			
76	Anlage			
77	Allgemeine Auftragsbedingungen			
78	Einverständniserklärung des Auftraggebers für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Fassung vom 01.01.2017			
79	Mit dem vorstehenden Auftragsinhalt und insbesondere den darin erwähnten Allgemeinen Auftragsbedingungen sind wir einverstanden.			
80	[Redacted] Ort, Datum Unterschrift(en) Auftraggeber			

Überblick: Die „neuen GoA“ für NON-PIE-Gesellschaften – Das Ergebnis der Kombination von ISA [DE] und ausgewählten IDW PS

03/2023

Quelle 1 IAASB Verlautbarungen	Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung, kurz GoA Verlautbarungen zur Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume, die am oder nach dem 15.12.2022 beginnen, i. d. R. G.J 2023	Quelle 2 IDW – Verlautbarungen
	ISA [DE]	
ISA 200	ISA [DE] 200 „Übergeordnete Ziele des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing“	IDW PS 200
ISA 210	ISA [DE] 210 „Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge“	IDW PS 220
ISA 230	ISA [DE] 230 „Prüfungsdokumentation“	IDW PS 460 n.F.
ISA 240	ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“	IDW PS 210
ISA 250 (Revised)	ISA [DE] 250 „Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung“	IDW PS 210
ISA 300	ISA [DE] 300 „Planung einer Abschlussprüfung“	IDW PS 240
ISA 315 (Revised 2019)	ISA [DE] 315 (Revised 2019) „Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verständnis von der Einheit und ihrem Umfeld“	IDW PS 261 n.F.
ISA 320	ISA [DE] 320 „Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung“	IDW PS 250 n.F.
ISA 330	ISA [DE] 330 „Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken“	IDW PS 261 n.F.
ISA 402	ISA [DE] 402 „Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen“	IDW PS 331 n.F.
ISA 450	ISA [DE] 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“	IDW PS 250 n.F.
ISA 500	ISA [DE] 500 „Prüfungsnachweise“	IDW PS 300 n.F.
ISA 501	ISA [DE] 501 „Prüfungsnachweise – Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten“	IDW PS 300 n.F.
ISA 505	ISA [DE] 505 „Externe Bestätigungen“	IDW PS 302 n.F.
ISA 510	ISA [DE] 510 „Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen“	IDW PS 205
ISA 520	ISA [DE] 520 „Analytische Prüfungshandlungen“	IDW PS 312
ISA 530	ISA [DE] 530 „Stichprobenprüfungen“	IDW PS 310
ISA 540 (Revised)	ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben“	IDW PS 314 n.F.
ISA 550	ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“	IDW PS 255
ISA 560	ISA [DE] 560 „Nachträgliche Ereignisse“	IDW PS 203 n.F.
ISA 580	ISA [DE] 580 „Schriftliche Erklärungen“	IDW PS 303 n.F.
ISA 600	ISA [DE] 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“	IDW PS 320 n.F.
ISA 610 (Revised 2013)	ISA [DE] 610 „Nutzung der Tätigkeit von internen Revisoren“	IDW PS 321
ISA 620	ISA [DE] 620 „Nutzung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Abschlussprüfers“	IDW PS 322 n.F.
ISA 710	ISA [DE] 710 „Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“	IDW PS 318
ISA 720 (Revised)	ISA [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“	IDW PS 202
	Für die Prüfung des Abschlusses relevante IDW PS	
	IDW PS 201 n.F. „Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung“	IDW PS 201
	IDW PS 208 (08.2021) „Zur Durchführung von Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit)“	IDW PS 208
ISA 570 (Revised)	IDW PS 270 n.F. (10.2021) „Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung“	IDW PS 270 n.F.
	IDW PS 340 (01.2022) „Die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB“	IDW PS 340
	IDW PS 345 (05.2021) „Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Abschlussprüfung“	IDW PS 345
ISA 700 (Revised)	IDW PS 400 n.F. (10.2021) „Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks“	IDW PS 400 n.F.
ISA 701	IDW PS 401 n.F. (10.2021) „Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk“	IDW PS 401 n.F.
ISA 705 (Revised)	IDW PS 405 n.F. (10.2021) „Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk“	IDW PS 405 n.F.
ISA 706 (Revised)	IDW PS 406 n.F. (10.2021) „Hinweise im Bestätigungsvermerk“	IDW PS 406 n.F.
	IDW PS 410 (06.2022) „Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3a HGB“	IDW PS 410
ISA 810 (Revised)	IDW PS 450 n.F. (10.2021) „Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten“	IDW PS 450
ISA 260 (Revised)	IDW PS 470 n.F. (10.2021) „Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“	IDW PS 470
ISA 265	IDW PS 475 n.F. „Mitteilung von Mängeln im internen Kontrollsystem an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management“	IDW PS 475
	Für die Prüfung des Lageberichts relevante IDW PS	
	IDW PS 350 n.F. „Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung“	IDW PS 350
	Anforderungen an Wirtschaftsprüferpraxis	
ISQM1	IDW QMS 1 (09.2022) „Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis“	IDW QS 1
ISQM2	IDW QMS 2 (09.2022) „Durchführung und Dokumentation einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung“	
ISA 220 (Revised)	ISA [DE] 220 (Revised) „Qualitätssicherung bei der Auftragsabwicklung“	
	NEU AB 2022	NEU AB 2022
	IDW PS KMU 1 „Anwendung und Vorbemerkungen“	IDW PS KMU 1
	IDW PS KMU 2 „Übergreifende Anforderungen an eine Abschlussprüfung“	IDW PS KMU 2
	IDW PS KMU 3 „Auftragsannahme bei einer und vorbereitende Tätigkeiten für eine Abschlussprüfung“	IDW PS KMU 3
	IDW PS KMU 4 „Risikoidentifizierung und -beurteilung“	IDW PS KMU 4
ISA for LCE	IDW PS KMU 5 „Reaktionen auf beurteilte Risiken“	IDW PS KMU 5
	IDW PS KMU 6 „Abschließende Prüfungshandlungen, Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und Erlangung schriftlicher Erklärungen“	IDW PS KMU 6
	IDW PS KMU 7 „Prüfungsurteil, Berichterstattung und Archivierung im Rahmen der Abschlussprüfung“	IDW PS KMU 7
	IDW PS KMU 8 „Prüfung des Lageberichts bei kleineren, weniger komplexen Unternehmen“	IDW PS KMU 8
	IDW PS KMU 9 „Ergänzende Anforderungen für besondere Fälle“	IDW PS KMU 9
	Prüfungen, außerhalb des Anwendungsbereichs von § 316 HGB	
	„Prüfung von Abschlüssen (Rechnungslegungsgrundsätze für einen speziellen Zweck)“	IDW PS 480
	„Prüfung von Finanzaufstellungen und deren Bestandteilen“	IDW PS 490

Vereinfachte Darstellung – Risikokzept nach ISA [DE] 315 (Revised 2019)

01.2023

Ziel der Abschlussprüfung: Erlangung ausreichender und angemessener Prüfungsnachweise, um das **Entdeckungsrisiko** auf ein vertretbares Niveau zu reduzieren

ISA [DE] 315 (Revised 2019)
Tz. 2-8



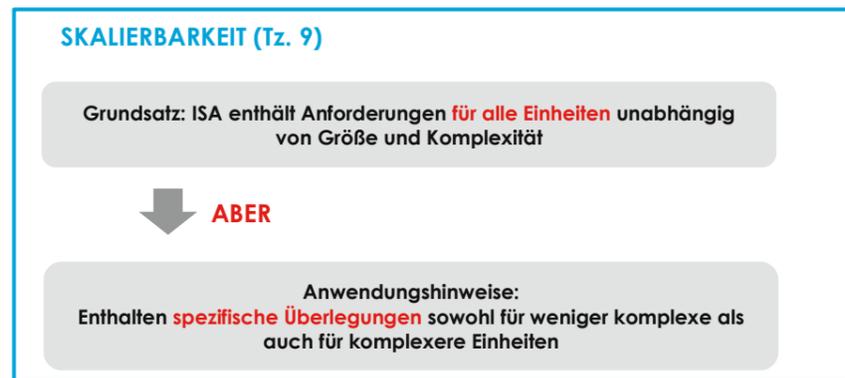
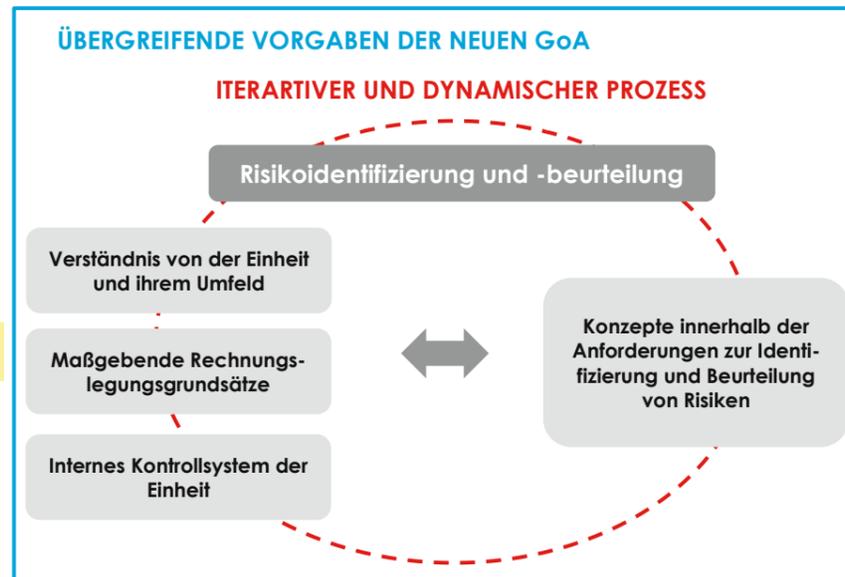
Risiken auf Abschlussebene

Beziehen sich umfassend auf den Abschluss als Ganzes und wirken sich möglicherweise auf viele Aussagen aus

Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene

Für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen/Kontensalden/andere Abschlussangaben

Beurteilung notwendig, um gemäß ISA [DE] 330 Art, zeitliche Einteilung und Umfang **weiterer Prüfungshandlungen** festzulegen, die notwendig sind, um **ausreichende, angemessene Prüfungsnachweise** zu erlangen.



Inhärentes Risiko ist **bei manchen Aussagen** und damit zusammenhängenden Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben **höher** als bei anderen

Ausmaß, in dem das inhärente Risiko **variiert** =

„Spektrum der inhärenten Risiken“ (deutliche Konkretisierung in den neuen GoA)

Reaktionen auf die beurteilten Risiken... (ISA [DE] 330)

...auf Abschlussebene

Allgemeine Reaktionen planen und umsetzen

...in Bezug auf wesentliche falsche Darstellungen auf Aussageebene

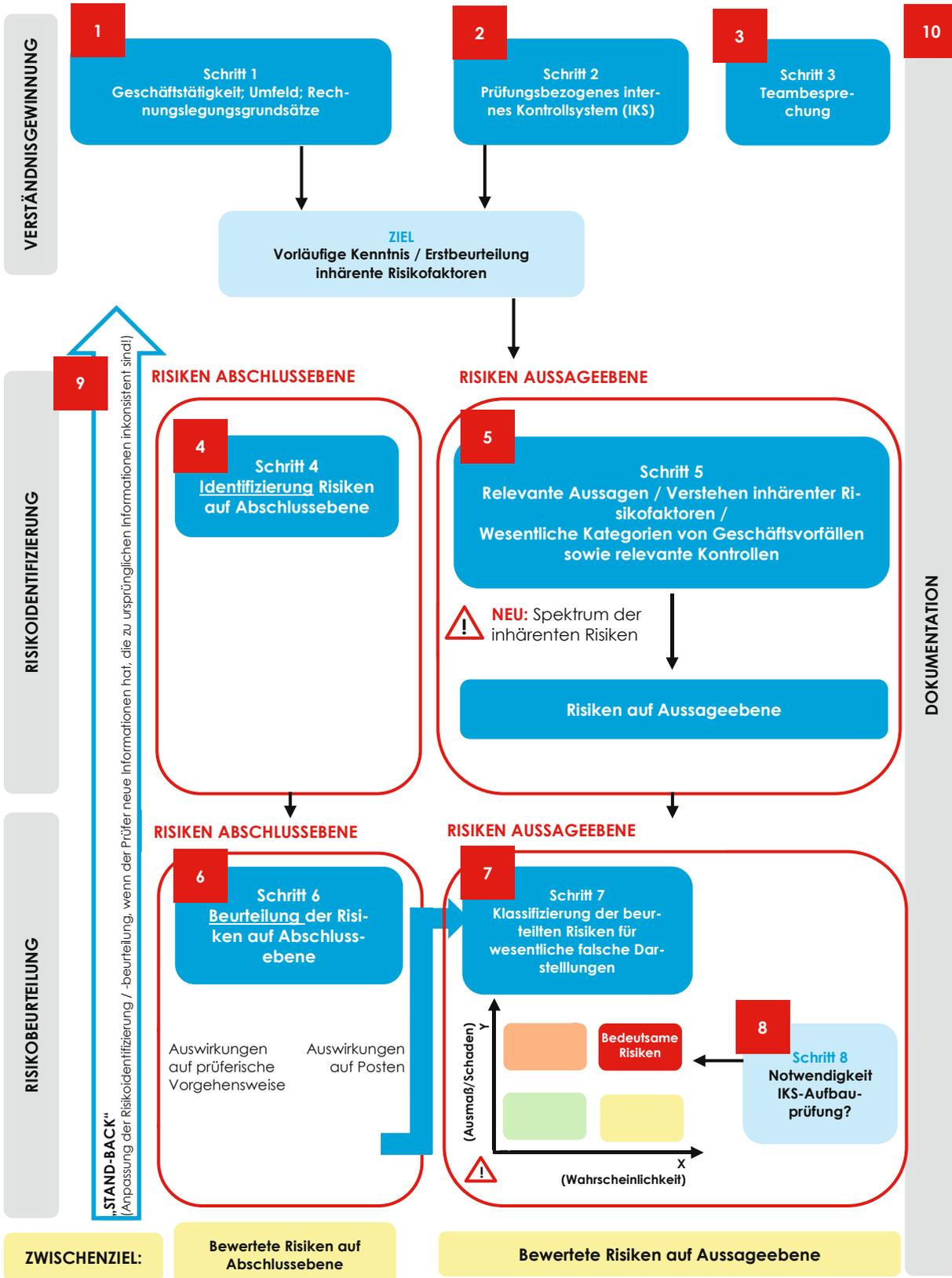
Planung und **Durchführung** weiterer konkreter Prüfungshandlungen, deren Art, zeitliche Einteilung und Umfang auf den beurteilten Risiken basieren und inhaltlich auf diese ausgerichtet sind

Stand: 01.02.2023

Schema zur Identifizierung und Beurteilung des Risikos gemäß ISA [DE] 315 (Revised 2019) in 10 Schritten [Schritte 1-10]

03/2023

Analyse: Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung



Stand: 01.02.2023

10/2 Schema zur Identifizierung und Beurteilung des Risikos gemäß ISA [DE] 315 (Revised 2019) in 10 Schritten [Schritte 1-10]

Aspekte der IT

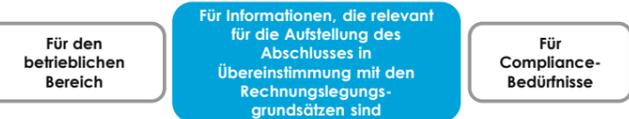
Die fünf Komponenten des IKS

IT-PRÜFUNG NACH ISA [DE] 315 (REVISED 2019) - INTEGRATION IN DEN ALLGEMEINEN PRÜFUNGSPROZESS -

Ereignisse, Informationen, Geschäftsvorfälle

1. Wie gelangen Informationen über Geschäftsvorfälle und sonstige Ereignisse in das Informationssystem des Unternehmens **hinein**
2. Wie werden sie **verarbeitet** (IT-Prozesse / Speicherung)
3. Wie werden sie zugänglich gemacht/vermittelt (**Ausfluss**) [Kommunikation/Berichterstattung]?

IT-Anwendungen: Unterstützung bei Erfassung, Verarbeitung, Speicherung, Kommunikation der Daten



IT-Anwendungen:

- Vordefinierte Regeln für Verarbeitung großer Volumen von Geschäftsvorfällen / komplexe Berechnungen für Daten
- Verbesserung von – Zeitgerechtigkeit, Verfügbarkeit, Genauigkeit von Informationen und Überwachungsmöglichkeiten
- Erleichtern zusätzliche Analyse von Informationen
- Automatisierte Kontrollen (verlässlicher als manuelle Kontrollen)

Identifikation von relevanten IT-Kontrollen



IT-Infrastruktur:

- **Datenbank**
Speichern der von IT-Anwendungen genutzten Daten
- **Betriebssystem**
Steuerung der Kommunikation zwischen Hardware, IT-Anwendungen und anderer im Netzwerk eingesetzter Software
- **Netzwerk**
Für Übertragung/Nutzung von Daten über gemeinsame Kommunikationsverbindung

General controls (Sicherheit)

General controls (Berechtigungen)

Verständnis notwendig: Welche IT-Anwendungen und automatisierten Kontrollen werden angewandt und auf welche verlässt sich das Unternehmen

Ermittlung Risiken aus dem IT-Einsatz

1 Kontrollumfeld

Übergeordnete Grundlage für Funktion anderer Komponenten; ethische und verhaltensbezogene Standards/Verhaltenskodizes und deren Kommunikation

Verstehen der Kontrollen, Prozesse und Strukturen, wie die Aufsichtsverantwortlichkeiten des Managements vollzogen wurden

UND Beurteilung, ob das Management eine Kultur von Ehrlichkeit und ethischem Verhalten geschaffen hat und aufrechterhält

2 Risikobeurteilungsprozess der Einheit

Prozess, wie die Einheit die für Abschluss relevanten Geschäftsrisiken identifiziert, ihre Bedeutsamkeit und Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt und Reaktionen darauf steuert

Verstehen der Prozesse zur Identifizierung der RL relevanten Geschäftsrisiken

UND Beurteilung, ob der Risikobeurteilungsprozess der Einheit angemessen ist

3 Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS

Kontinuierlicher Prozess, um Wirksamkeit des IKS zu beurteilen und notwendige Abhilfemaßnahmen zeitgerecht zu ergreifen

Verstehen der Aspekte des Prozesses zur Beurteilung / zur Überwachung der Wirksamkeit von Kontrollen

UND Beurteilung, ob der Prozess zur Überwachung des IKS angemessen ist

4 Informationssystem und Kommunikation

Tätigkeiten und Regelungen und Unterlagen, die implementiert wurden, um Geschäftsvorfälle auszulösen, aufzuzeichnen und zu verarbeiten

Informationsverarbeitungsprozess: Handbücher, elektronische oder mündliche Kommunikation, Verständnis über wechselseitigen Zusammenhang

Verstehen der Informationsverarbeitungstätigkeiten der Einheit, inkl. Ihrer Daten und Regelungen, die für bedeutsame Arten von Geschäftsvorfällen

Kommunikation: Auslösen, Aufzeichnen, Verarbeitung von Geschäftsvorfällen, Beheben von fehlerhafter Verarbeitung

Verstehen der Art der Kommunikation über bedeutsame Sachverhalte, die die Aufstellung des Abschlusses

5 Kontrollaktivitäten

Manuelle und automatisierte Kontrollen der Informationsverarbeitung; generelle IT-Kontrollen (ob automatisierte Aspekte der Kontrollen funktionieren)

Identifizieren von folgenden Kontrollen, die die Risiken wesentlicher falscher Aussagen behandeln

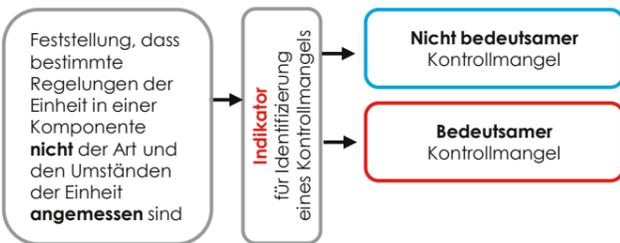
Auf Grund obiger Erkenntnisse: Identifizierung von IT-Anwendungen und anderen Aspekten, aus dem IT-Einsatz

Beurteilung, für jede oben identifizierte Kontrolle: Ob die Kontrolle wirksam ausgestaltet ist



IT hat Einfluss auf IKS!

Bei Beurteilung jeder der Komponenten liegt evtl. ein KONTROLLMANGEL vor!



Beispiele (A183)

- Dolose Handlungen, in die das obere Management involviert ist
- Identifizierung interner Prozesse, die bzgl. der Berichterstattung und Kommunikation bereits von der internen Revision bemängelt wurden
- Zuvor mitgeteilte Mängel, die vom Management nicht zeitgerecht korrigiert wurden
- Versäumnis des Managements, auf bedeutsame Risiken zu reagieren
- Anpassung eines zuvor herausgegebenen Abschlusses

Würdigung bei Planung weiterer Prüfungshandlungen (ISA [DE] 330)

Detailbetrachtung – „Das Spektrum der inhärenten Risiken“ [Schritt 6 von 10]

01/2023

ISA [DE] 315 (Revised 2019)

Inhärente Risikofaktoren

Beeinflusst die Fehleranfälligkeit von Aussagen im Abschluss (ISA [DE] 315 (Rev. 2019), A7)

NEU

Merkmale von Ereignissen oder Umständen, die **vor** der **Berücksichtigung von Kontrollen** die **Anfälligkeit** für **falsche Darstellungen** aufgrund von

- dolosen Handlungen oder
- Irrtümern

eine **Aussage** über eine Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben

quantitativ

Rein zahlenmäßige Größe von Bilanzpositionen, bzw. die Größe des Transaktionsvolumens hinter bestimmten Geschäftsvorfällen (wie bisher zu beachten)

qualitativ

- Komplexität
- Subjektivität
- Veränderung
- Unsicherheiten

Fehleranfälligkeit aufgrund einer einseitigen Ausrichtung des Managements oder anderer Risikofaktoren für dolose Handlungen

- Resultiert aus Umständen, die eine **Anfälligkeit für fehlende Neutralität des Managements** bei der Erstellung von Informationen schaffen
 - Indikatoren:** Anreize oder Druck (z.B. Motivation zur Erreichung gewünschter Ergebnisse, Gewinnziele, Kennzahlen) und Gelegenheit
 - Faktoren und Indikatoren für **dolose Handlungen** (ISA [DE] 240 Tz. A1-A5)
- z.B.**
- Gelegenheiten zur Manipulation von Abschlussdaten
 - Bedeutsame Menge nicht routinemäßiger Geschäftsvorfälle
 - Bedeutsame Transaktionen mit nahe stehenden Personen

Resultiert aus der **Art der Abschlussinformation** oder aus dem **Informationserstellungsprozess**

z.B.

- Hoher Grad komplexer Regulierungen
- Geschäftsmodell (komplexe Allianzen)
- Komplexe Bewertungsverfahren

Nutzung nicht bilanzwirksamer Finanzierungsinstrumente, Zweckgesellschaften und andere komplexe Finanzierungsvereinbarungen

- Resultiert** aus der **begrenzten Verfügbarkeit** von Wissen oder Informationen;
- Die Fähigkeit, Informationen **objektiv** zu erstellen, ist inhärent **begrenzt**
- Bei Zunahme der Beschränkungen in den Kenntnissen oder Daten, **wird die Subjektivität** in den Beurteilungen sowie **Vielfalt** der möglichen Ergebnisse **zunehmen**

z.B. Rechnungslegungsvorschriften:

- Große Bandbreite an möglichen Bewertungskriterien für einen geschätzten Wert (z.B. Abschreibungen)
- Auswahl eines Bewertungsverfahrens oder -modells für langfristige Vermögenswerte (z.B. als Finanzinvestition gehaltene Immobilien)

- Resultiert** aus Ereignissen oder Umständen, die sich **im Laufe der Zeit** auf die Geschäftstätigkeit oder das Umfeld auswirken
- Die Veränderungen können unterjährig während oder zwischen einzelnen Geschäftsjahren, oder als Trend über viele Geschäftsjahre eintreten

z.B. Änderungen im

- Geschäftsmodell
 - Geänderte Nachfrage im Einzelhandel
- Umfeld der Einheit
- Bei maßgeblichen Rechnungslegungsgrundsätzen.

- Notwendige Informationen können **nicht ausschließlich** auf Grundlage von **ausreichend präzisen** und umfassenden, durch unmittelbare Beobachtung nachprüfbarer Daten erstellt werden.
- Nutzung **vertretbarer Annahmen notwendig**, die durch die alternativ verfügbaren Informationen gestützt werden
- „Schätzunsicherheit“** entsteht bspw. wenn der notwendige Geldbetrag nicht eindeutig bestimmt werden kann oder das tatsächliche Ergebnis nicht vor Fertigstellung des Abschlusses vorliegt

z.B. Änderungen im

- Gerichtsverfahren
- Rückstellungen für evtl. Produkt- oder Finanzgarantien
- Umweltrückstellungen
- Schätzwerte allgemein

Beurteilung für jedes identifizierte inhärente Risiko: Einschätzung von Ausmaß und Wahrscheinlichkeit der einzelnen Risikofaktoren:

niedrig – mittel – hoch
ODER
Stufe 1-10

Eintragung des identifizierten inhärenten Risikos in die Matrix „Spektrum inhärenter Risiken“

Quelle: in Anlehnung an IDW (ISA [DE] 315)

Stand: 01.02.2023

Aspekte der IT

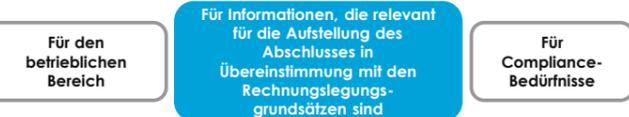
Die fünf Komponenten des IKS

IT-PRÜFUNG NACH ISA [DE] 315 (REVISED 2019) - INTEGRATION IN DEN ALLGEMEINEN PRÜFUNGSPROZESS -

Ereignisse, Informationen, Geschäftsvorfälle

1. Wie gelangen Informationen über Geschäftsvorfälle und sonstige Ereignisse in das Informationssystem des Unternehmens hinein
2. Wie werden sie **verarbeitet** (IT-Prozesse / Speicherung)
3. Wie werden sie zugänglich gemacht/vermittelt (**Ausfluss**) [Kommunikation/Berichterstattung]?

IT-Anwendungen: Unterstützung bei Erfassung, Verarbeitung, Speicherung, Kommunikation der Daten



IT-Anwendungen:

- Vordefinierte Regeln für Verarbeitung großer Volumen von Geschäftsvorfällen / komplexe Berechnungen für Daten
- Verbesserung von – Zeitgerechtigkeit, Verfügbarkeit, Genauigkeit von Informationen und Überwachungsmöglichkeiten
- Erleichtern zusätzliche Analyse von Informationen
- Automatisierte Kontrollen (verlässlicher als manuelle Kontrollen)

Identifikation von relevanten IT-Kontrollen



Andere Aspekte der IT-Umgebung

IT-Infrastruktur:

- **Datenbank**
Speichern der von IT-Anwendungen genutzten Daten
- **Betriebssystem**
Steuerung der Kommunikation zwischen Hardware, IT-Anwendungen und anderer im Netzwerk eingesetzter Software
- **Netzwerk**
Für Übertragung/Nutzung von Daten über gemeinsame Kommunikationsverbindung

General controls (Sicherheit)

General controls (Berechtigungen)

1 Kontrollumfeld

Übergeordnete Grundlage für Funktion anderer Komponenten; **ethische und verhaltensbezogene Standards/Verhaltenskodizes und deren Kommunikation**

Verstehen der Kontrollen, Prozesse und Strukturen, wie die Aufsichtsverantwortlichkeiten des Managements vollzogen wurden

- Zuordnung von Befugnissen und Verantwortlichkeiten etc.

UND **Beurteilung**, ob das Management eine Kultur von Ehrlichkeit und ethischem Verhalten geschaffen hat und aufrechterhält

- das **Kontrollumfeld** eine angemessene Grundlage für die anderen Komponenten des IKS bildet und identifizierte Kontrollmängel die andere Komponenten des IKS der Einheit untergraben

2 Risikobeurteilungsprozess der Einheit

Prozess, wie die Einheit die für Abschluss relevanten **Geschäftsrisiken** identifiziert, ihre **Bedeutsamkeit und Eintrittswahrscheinlichkeit beurteilt und Reaktionen darauf steuert**

Verstehen der Prozesse zur Identifizierung von für die RL relevanten Geschäftsrisiken

- Beurteilung der Bedeutsamkeit dieser Risiken (inkl. Eintrittswahrscheinlichkeit)
- Behandlung dieser Risiken

UND **Beurteilung**, ob der Risikobeurteilungsprozess der Einheit **angemessen** ist (unter Würdigung der Art und Komplexität der Einheit)

3 Prozess der Einheit zur Überwachung des IKS

Kontinuierlicher Prozess, um **Wirksamkeit des IKS zu beurteilen** und notwendige **Abhilfemaßnahmen zeitgerecht zu ergreifen**

Verstehen der Aspekte des Prozesses zur Beurteilung / zur **Überwachung der Wirksamkeit von Kontrollen** und Identifizierung und Behebung von identifizierten Kontrollmängeln; interne Revision

Verstehen der **Quellen** der zur **Überwachung** genutzten Informationen und Grundlagen, warum diese als verlässlich erachtet werden

Beurteilung, ob der Prozess zur Überwachung des IKS **angemessen** ist (unter Würdigung der Art und Komplexität der Einheit)

4 Informationssystem und Kommunikation

Tätigkeiten und Regelungen und Unterlagen, die implementiert wurden, um Geschäftsvorfälle auszulösen, aufzuzeichnen und zu verarbeiten; deren fehlerhafte Bearbeitung zu entdecken und zu beheben; Kommunikation von einzelnen IKS-Aufgaben und Verantwortlichkeiten

Informationsverarbeitungsprozess:

1. **Handbücher** zu Unternehmensregeln zum Rechnungswesen und zur Rechnungslegung
2. **Elektronische oder mündliche Kommunikation**
3. Verständnis, über **wechselseitigen Zusammenhang** der Tätigkeit im Informationssystem
4. Vorgaben zur **Berichterstattung** von Abweichungen an **höheren Hierarchieebenen**
5. Informationsqualität beeinflusst Qualität von **Führungsentscheidungen** und verlässliche **Finanzberichterstattung**

Verstehen der **Informationsverarbeitungstätigkeiten** der Einheit, inkl. Ihrer Daten und Informationen, Ressourcen und **Regelungen**, die für bedeutsame Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden, Abschlussangaben Folgendes definieren:

- **Wie** die **Informationen** durch das Informationssystem der Einheit **fließen** (Auslösung von Geschäftsvorfällen, deren Verarbeitung und Aufzeichnung; Informationen über Ereignisse und Umstände, die keine Geschäftsvorfälle sind)
- Die **Unterlagen** des Rechnungswesens, **spezifische Konten** im Abschluss und weitere unterstützende Unterlagen in Bezug auf die Informationsflüsse
- Den angewandten **Rechnungslegungsprozess** zur Aufstellung des Abschlusses
- Die für die oben relevanten Ressourcen, inkl. IT-Umgebung

Kommunikation:

1. **Auslösen**, Aufzeichnen, Verarbeitung von Geschäftsvorfällen
2. **Beheben** von **fehlerhafter Verarbeitung** von Daten
3. Verarbeitung/Registrierung der **bewussten Außerkräftsetzung** von Systemen/ Umgebung von Kontrollen
4. Erfassung und Verarbeitung von Informationen aus Geschäftsvorfällen und **sonstigen Ereignissen**
5. Sicherstellung der vollständigen Informationserfassung, -aufzeichnung, -verarbeitung nach maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen

Verstehen der **Art der Kommunikation** über bedeutsame Sachverhalte, die die Aufstellung des Abschlusses und damit zusammenhängende Berichtspflichten im IT-System unterstützen

Beurteilung, ob Informationssystem und die Kommunikation die Aufstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit Rechnungslegungsgrundsätzen **angemessen** unterstützen.

5 Kontrollaktivitäten

Manuelle und automatisierte Kontrollen der Informationsverarbeitung; generelle IT-Kontrollen (ob automatisierte Aspekte der Kontrollen funktionieren) z.B. Autorisierung, Genehmigung, Abstimmungen, Verifizierungen, Funktionstrennung, phys. Kontrollen

Identifizieren von folgenden Kontrollen, die die Risiken wesentlicher falscher Aussagen behandeln:

- Kontrollen bezogen auf **bedeutsame Risiken**
- Kontrollen über **Journalbuchungen**
- Kontrollen, für die der Prüfer **plant, die Wirksamkeit** deren Funktion zu **prüfen**, inkl. Kontrollen bezogen auf Risiken, für die aussagebezogene Prüfungshandlungen alleine nicht ausreichend sind
- Andere Kontrollen, die der Prüfer im Rahmen seines **Ermessens** als angemessen erachtet, für ihn hinreichende Prüfungssicherheit zu erlangen

Auf Grund obiger Erkenntnisse: **Identifizierung** von IT-Anwendungen und anderen Aspekten, aus dem IT-Einsatz und Identifizierung für diese:

- Damit verbundene, sich aus dem IT-Einsatz ergebende Risiken und
- die generellen IT-Kontrollen der Einheit, die solche Risiken behandeln

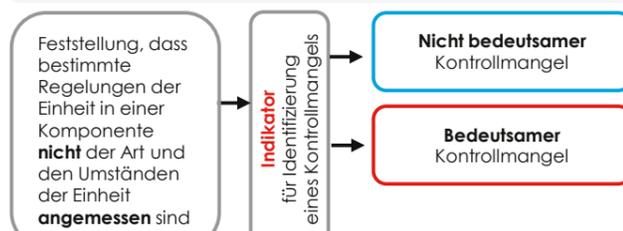
Beurteilung, für jede oben identifizierte Kontrolle:

- Ob die Kontrolle **wirksam ausgestaltet** ist, um Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene zu behandeln oder Funktion anderer Kontrollen zu unterstützen
- Feststellung, ob die Kontrolle **implementiert** wurde, (zusätzlich zur Befragung weitere Prüfungshandlungen)



IT hat Einfluss auf IKS!

Bei Beurteilung jeder der Komponenten liegt evtl. ein KONTROLLMANGEL vor!



Beispiele (A183)

- Dolose Handlungen, in die das obere Management involviert ist
- Identifizierung interner Prozesse, die bzgl. der Berichterstattung und Kommunikation bereits von der internen Revision bemängelt wurden
- Zuvor mitgeteilte Mängel, die vom Management nicht zeitgerecht korrigiert wurden
- Versäumnis des Managements, auf bedeutsame Risiken zu reagieren
- Anpassung eines zuvor herausgegebenen Abschlusses

Würdigung bei Planung weiterer Prüfungshandlungen (ISA [DE] 330)

Modellhafte Darstellung des Risikomodells nach neuen GoA (ISA [DE] 315 (Revised 2019)) – unverbindliches Praxisbeispiel [Schritte 1-10]

01.2023

Nr. Risiken	Geschäftsrisiko	Möglichkeit für falsche Darstellung	5 Einfluss auf Abschlussposition	Relevante Aussagen des Abschlusses – soweit relevant	7 Einordnung in Spektrum der inhärenten Risiken						8 Begründung der Risikobeurteilung	9 Bedeutsame Risiken	10 IKS-Aufbauprüfung obligatorisch
					6	1 Komplexität	2 Subjektivität	3 Veränderung	4 Unsicherheiten	5 Einseitige Ausrichtung/Dolose Handlungen			
1-n	...												
n+1	„Aufträge der öffentlichen Hand“ Risiko: Notwendigkeit von Nachträgen <ul style="list-style-type: none"> Niedriger Preis, um Auftrag zu erhalten (Submission) Risiko: Nachträge versäumt und ggf. Aufträge nicht kostendeckend Künftig: Gefahr der knappen Kassen der Kommunen 	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	<ul style="list-style-type: none"> Vorräte Forderungen Rückstellungen 	<ul style="list-style-type: none"> Vollständigkeit Bewertung Periodenabgrenzung 	<input type="checkbox"/> n <input checked="" type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input checked="" type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	Komplexität und Subjektivität – mittel: anspruchsvolle Materie, leicht überschaubar, da Know-how im Unternehmen existiert	<input type="checkbox"/> Ja <input checked="" type="checkbox"/> Nein		
n+2	„Beschäftigung von Subunternehmern“ Risiko: Zuverlässigkeit/Kostendeckung <ul style="list-style-type: none"> Vergabepreis kann weitergereicht werden? Abbildung im Monatsreporting Weitergabe Ansprüche aus Gewährleistung möglich? Kann Planung der Kosten eingehalten werden oder ist mit steigenden Kosten zu rechnen? 	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	<ul style="list-style-type: none"> Vorräte Rückstellungen 	<ul style="list-style-type: none"> Eigentum Vollständigkeit Bewertung Ausweis Periodenabgrenzung 	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input checked="" type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	Komplexität und Unsicherheit – hoch: Wenn Subunternehmer tätig wurden, bereits Bilanzierung von unfertigen Leistungen? – unabhängig von der Abrechnung durch Subunternehmer; Gewährleistungsverpflichtungen: Aufteilung auf Haupt- und Subunternehmer komplex; insgesamt mittel , weil nur wenige Subunternehmer eingesetzt werden (Ausmaß und Wahrscheinlichkeit des Fehlermittels)	<input type="checkbox"/> Ja <input checked="" type="checkbox"/> Nein		
n+3	„Bautenfortschrittsüberwachung“ Risiko: Angemessene Organisation <ul style="list-style-type: none"> Fortlaufendes Baustellencontrolling Dokumentation der Kostenentwicklung von Baustellen (anhand Leistungsverzeichnis) Meldewesen/Mehraufwand bei vom Bauherrn zu vertretenden Problemen Nachtragskalkulation / Fehleranalyse Rechtzeitige Freigabe von Nachträgen 	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	<ul style="list-style-type: none"> Vorräte Forderungen Rückstellungen Umsatzerlöse 	<ul style="list-style-type: none"> Bewertung Vollständigkeit Genauigkeit Periodenabgrenzung 	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input checked="" type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	Komplexität und Subjektivität – hoch: Fortlaufende Erfassung nach Menge und Wert sowie Überwachung des Fortschritts von Baustellen ist existenziell; nur so ist rechtzeitige und vollständige Erfassung von Unterdeckungen und ggf. Wertberichtigungs-/Rückstellungsbedarf zu ermitteln Veränderbarkeit – hoch: täglich unvorhergesehene Ereignisse bei Baustellen möglich Veränderung: mittel – Schätzung von Baufortschritt notwendig	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	vgl. gesonderte Dokumentation
n+4	„Abrechnungswesen“ Risiko: Sicherstellung Liquidität <ul style="list-style-type: none"> Zeitnahe Anforderung von Abschlagszahlungen Unmittelbare Schlussabrechnung nach Abnahme Bauvorhaben anhand Aufmaß (Übergabeprotokoll = Ende Werkvertrag) 	<input type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein <input type="checkbox"/>	<ul style="list-style-type: none"> Vorräte Forderungen Umsatzerlöse 	<ul style="list-style-type: none"> Bewertung Ausweis Vollständigkeit Genauigkeit Periodenabgrenzung 	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input checked="" type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input checked="" type="checkbox"/> m <input type="checkbox"/> h	<input type="checkbox"/> n <input type="checkbox"/> m <input checked="" type="checkbox"/> h	Komplexität – hoch: Umgang mit Anzahlungen buchhalterisch anspruchsvoll; Bauschlussabrechnung aufwändig Veränderung – mittel: Baustellenverlauf schlecht planbar, auch aufgrund externer Einflüsse i.d.R. hohe Rechnungsbeträge	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	<input checked="" type="checkbox"/> Ja <input type="checkbox"/> Nein	vgl. gesonderte Dokumentation
n+m	...												

- LEGENDE**
- 1 **Verständnisgewinnung** – Geschäftstätigkeit; Umfeld; Rechnungslegungsgrundsätze
 - 2 **Verständnisgewinnung** – Prüfungsbezogenes internes Kontrollsystem (IKS)
 - 3 **Verständnisgewinnung** – Teambesprechung
 - 4 **Risikoidentifizierung** – Identifizierung Risiken auf Abschlussebene
 - 5 **Risikoidentifizierung** – Relevante Aussagen/Verstehen inhärenter Risikofaktoren/Wesentliche Kategorien von Geschäftsvorfällen sowie relevante Kontrollen
 - 6 **Risikobeurteilung** – Beurteilung der Risiken auf Abschlussebene
 - 7 **Risikobeurteilung** – Klassifizierung der beurteilten Risiken für wesentliche falsche Darstellungen
 - 8 **Risikobeurteilung** – Notwendigkeit IKS-Aufbauprüfung
 - 9 **„STAND-BACK“** (Anpassung der Risikoidentifizierung/-beurteilung, wenn der Prüfer neue Informationen hat, die zu ursprünglichen Informationen inkonsistent sind!)
 - 10 **Dokumentation**

Stand: 01.02.2023

	Seite
AUDfIT®-RECHTSVORSCHRIFTEN	
3 Auszug – Verordnung zu den nach dem Geldwäschegesetz meldepflichtigen Sachverhalten im Immobilienbereich (Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien – GwGMeldV-Immobilien)	#210
7/1 Auszug – Verordnung (EU) 2020/852 des europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088	#228
7/2 Auszug – Delegierte Verordnung (EU) 2022/1214 der Kommission vom 9. März 2022 zur Änderung der delegierten Verordnung (EU) 2021/2139 in Bezug auf Wirtschaftstätigkeiten in bestimmten Energiesektoren und der delegierten Verordnung (EU) 2021/2178 in Bezug auf besondere Offenlegungspflichten für diese Wirtschaftstätigkeiten	#236
7/3 Auszug – Verordnung (EG) 1893/2006 des europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2 und zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates sowie einiger Verordnungen der EG über bestimmte Bereiche der Statistik	#245
7/4 Auszug – Entwurf einer Mitteilung der Kommission über die Auslegung und Umsetzung bestimmter Rechtsvorschriften der EU Taxonomie delegierter Rechtsakt zum Klimaschutz zur Festlegung technischer Bewertungskriterien für Wirtschaftstätigkeiten, die wesentlich zum Klimaschutz oder zur Anpassung an den Klimawandel beitragen und anderen Umweltzielen keinen erheblichen Schaden zuführen	#251

Stand: 01.02.2023

Die **Rechtsvorschriften** sind Gegenstand unserer Fortbildungsreihe

„Update Wirtschaftsprüfung 1 2023 classic“

und in den Seminarunterlagen der Fortbildungsreihe

„Update Wirtschaftsprüfung 1 2023 light“

nicht enthalten.

3	Auszug – Verordnung zu den nach dem Geldwäschegesetz meldepflichtigen Sachverhalten im Immobilienbereich (Geldwäschegesetzmeldepflichtverordnung-Immobilien – GwGMeldV-Immobilien)
7/1	Auszug – Verordnung (EU) 2020/852 des europäischen Parlaments und des Rates vom 18. Juni 2020 über die Einrichtung eines Rahmens zur Erleichterung nachhaltiger Investitionen und zur Änderung der Verordnung (EU) 2019/2088
7/2	Auszug – Delegierte Verordnung (EU) 2022/1214 der Kommission vom 9. März 2022 zur Änderung der delegierten Verordnung (EU) 2021/2139 in Bezug auf Wirtschaftstätigkeiten in bestimmten Energiesektoren und der delegierten Verordnung (EU) 2021/2178 in Bezug auf besondere Offenlegungspflichten für diese Wirtschaftstätigkeiten
7/3	Auszug – Verordnung (EU) 1893/2006 des europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Dezember 2006 zur Aufstellung der statistischen Systematik der Wirtschaftszweige NACE Revision 2 und zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 3037/90 des Rates sowie einiger Verordnungen der EG über bestimmte Bereiche der Statistik
7/4	Auszug – Entwurf einer Mitteilung der Kommission über die Auslegung und Umsetzung bestimmter Rechtsvorschriften der EU Taxonomie delegierter Rechtsakt zum Klimaschutz zur Festlegung technischer Bewertungskriterien für Wirtschaftstätigkeiten, die wesentlich zum Klimaschutz oder zur Anpassung an den Klimawandel beitragen und anderen Umweltzielen keinen erheblichen Schaden zuführen

Stand: 01.02.2023

Seite

AUDfit®-HANDOUTS

- | | | |
|---|--|------|
| 1 | Masterpaper ISA [DE] 315 (Revised 2019) [Schritte 1-10] – Verstehen der Einheit ihres wirtschaftlichen Umfelds sowie Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben | #253 |
|---|--|------|

Stand: 01.02.2023

durch

Analyse: Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung

- T 8
- T 9
- T 10
- T 11
- T 12
- T 13
- T 14
- T 15

