

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING [DE] 200 ÜBERGEORDNETE ZIELE DES UNABHÄNGIGEN PRÜFERS UND GRUNDSÄTZE EINER PRÜFUNG IN ÜBEREINSTIMMUNG MIT DEN INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING (ISA [DE] 200)

(Gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2009 beginnen)

[ISA [DE] 200 gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2021 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2020 enden, wenn sämtliche in Anlage D.1 genannten Standards angewendet werden. Die Entscheidung für eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist in der Auftragsdokumentation bzw. an zentraler Stelle in der WP-Praxis festzuhalten.]

1 Einleitung

1.1 Anwendungsbereich

1.2 Abschlussprüfung

1.3 Anwendungszeitpunkt

2 Übergeordnete Ziele des Abschlussprüfers

3 Definitionen

4 Anforderungen

4.1 Berufliche Verhaltensanforderungen bei Abschlussprüfungen

4.2 Kritische Grundhaltung

4.3 Pflichtgemäßes Ermessen

4.4 Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise und Prüfungsrisiko

4.5 Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE]

4.5.1 Einhaltung der für die Prüfung relevanten [IDW PS und] ISA [DE]

4.5.2 In einzelnen [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannte Ziele

4.5.3 Einhaltung relevanter Anforderungen

4.5.4 Nichterreichen eines Ziels

5 Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

5.1 Abschlussprüfung

5.1.1 Prüfungsumfang (Vgl. Tz. 3[-D.3.2.]

5.1.2 Aufstellung des Abschlusses (Vgl. Tz. 4)

5.1.3 Form des Prüfungsurteils (Vgl. Tz. 8[-D.8.1])

5.2 Definitionen

5.2.1 Abschluss (Vgl. Tz. 13(f))

5.3 Berufliche Verhaltensanforderungen bei Abschlussprüfungen (Vgl. Tz. 14[-D.14.1.])

5.4 Kritische Grundhaltung (Vgl. Tz. 15)

5.5 Pflichtgemäßes Ermessen (Vgl. Tz. 16)

5.6 Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise und Prüfungsrisiko (Vgl. Tz. 5 und 17)

5.6.1 Ausreichender Umfang und Eignung von Prüfungsnachweisen

5.6.2 Prüfungsrisiko

5.6.3 Inhärente Grenzen einer Abschlussprüfung

5.7 Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE]

5.7.1 Wesen der [IDW PS und] ISA [DE] (Vgl. Tz. 18)

5.7.2 Inhalt der [IDW PS und] ISA [DE] (Vgl. Tz. 19)

5.7.3 In einzelnen [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannte Ziele (Vgl. Tz. 21)

5.7.4 Einhaltung von relevanten Anforderungen

5.7.5 Nichterreicherung eines Ziels (Vgl. Tz. 24[-D.24.1])

Anlage D.1(Vgl. Tz. D.2.1)

Überblick über die Standards, die zusammen die vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung bilden

Anlage D.2(Vgl. Tz. D.2.1)

Überblick über die aus der Übersetzung der vom IAASB herausgegebenen ISA resultierenden Abweichungen zu den nach den IDW PS verwendeten Begriffen in der Berichterstattung des Abschlussprüfers

Anlage D.3(Vgl. Tz. D.2.2)

Überblick über die vom IAASB herausgegebenen ISA, die neben ISQC 1 nicht Bestandteil der vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung sind

1 Einleitung

1.1 Anwendungsbereich

1 Dieser International Standard on Auditing [DE] (ISA [DE]) behandelt die übergeordneten Verantwortlichkeiten des unabhängigen Prüfers bei der Durchführung einer Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW Prüfungsstandards (IDW PS)] und ISA [DE]. Insbesondere

werden die übergeordneten Ziele für den unabhängigen Prüfer dargelegt sowie Art und Umfang einer Prüfung erläutert, die darauf ausgerichtet ist, dem unabhängigen Prüfer das Erreichen dieser Ziele zu ermöglichen. Außerdem erläutert dieser ISA [DE] den Anwendungsbereich, den Verbindlichkeitsgrad sowie den Aufbau der [IDW PS und] ISA [DE] und enthält Anforderungen, die die für alle Prüfungen geltenden allgemeinen Verantwortlichkeiten des unabhängigen Prüfers einschließlich der Verpflichtung zur Einhaltung der [IDW PS und] ISA [DE] festlegen. Der unabhängige Prüfer wird nachfolgend als „der Abschlussprüfer“ bezeichnet.

2 [Die IDW PS und] ISA [DE] sind im Kontext einer von einem Abschlussprüfer durchgeführten Abschlussprüfung verfasst. Sie sind erforderlichenfalls an die jeweiligen Umstände anzupassen, wenn sie auf die Prüfung anderer vergangenheitsorientierter Finanzinformationen angewendet werden. Die [IDW PS und] ISA [DE] sprechen nicht die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers an, die aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften oder sonstwie im Zusammenhang mit bspw. dem öffentlichen Angebot von Wertpapieren bestehen können. Solche Verantwortlichkeiten können sich von den in den [IDW PS und] ISA [DE] festgelegten unterscheiden. Dementsprechend ist es die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers, die Einhaltung aller einschlägigen sich aus Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder beruflichen Regelungen ergebenden Pflichten sicherzustellen, wobei er die Aspekte der [IDW PS und] ISA [DE] in diesem Zusammenhang als hilfreich erachten kann.

D.2.1 Die vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) setzen sich aus den ISA [DE] sowie den für die Prüfung des Abschlusses relevanten IDW PS und dem für die Prüfung des Lageberichts relevanten IDW Prüfungsstandard: Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 350 n.F.) zusammen. Bei den ISA [DE] handelt es sich um die übersetzten Fassungen der vom IAASB verabschiedeten ISA, bei denen die zu beachtenden nationalen Besonderheiten entweder als sog. „D.-Textziffern“ oder in eckigen Klammern ergänzt sind. Anlage D.1 gibt einen Überblick über die Prüfungsstandards, die zusammen die vom IDW festgestellten deutschen GoA bilden. Die aus der Übersetzung der vom IAASB herausgegebenen ISA resultierenden Abweichungen zu den nach den IDW PS verwendeten Begriffen in der Berichterstattung des Abschlussprüfers sind in Anlage D.2 zusammengefasst. Zu den vom IDW festgestellten deutschen GoA gehören auch die IDW Prüfungsstandards für weniger komplexe Einheiten (IDW PS KMU), welche statt den oben genannten ISA [DE] und IDW PS bei Abschlussprüfungen von weniger komplexen Einheiten angewendet werden können. Wirtschaftszweigspezifische und sonstige Besonderheiten (z.B. § 317 Abs. 4 HGB), die im Einzelfall zu berücksichtigen sind, bleiben in den ISA [DE] außer Betracht.

D.2.2 Nicht Bestandteil der vom IDW festgestellten deutschen GoA sind die in Anlage D.3 aufgeführten ISA und der ISQC 1, die in Form gesonderter IDW PS bzw. im IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1) umgesetzt wurden.

1.2 Abschlussprüfung

3 Der Zweck einer Abschlussprüfung besteht darin, das Maß an Vertrauen der vorgesehenen Nutzer in den Abschluss zu erhöhen. Dies wird dadurch erreicht, dass der Abschlussprüfer ein Prüfungsurteil darüber abgibt, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurde. Bei den meisten Rechnungslegungsgrundsätzen für allgemeine Zwecke bezieht sich dieses Prüfungsurteil darauf, ob der Abschluss in Übereinstimmung mit den Rechnungslegungsgrundsätzen eine in allen wesentlichen Belangen sachgerechte Gesamtdarstellung vermittelt. Eine Abschlussprüfung, die in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] und den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen durchgeführt wird, ermöglicht es dem Abschlussprüfer, dieses Prüfungsurteil abzugeben. (Vgl. Tz. A1)

D.3.1 In die Prüfung des Jahresabschlusses ist nach § 317 Abs. 1 Satz 1 HGB die Buchführung einzubeziehen. Im Prüfungsbericht ist dazu nach § 321 HGB Abs. 2 Satz 1 HGB festzustellen, ob die Buchführung den gesetzlichen Vorschriften entspricht. Im Prüfungsbericht ist gemäß § 321 Abs. 2 Satz 2 HGB auch über Beanstandungen zur Buchführung zu berichten, die nicht zur Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks geführt haben, soweit dies für die Beaufsichtigung der Geschäftsführung und des geprüften Unternehmens von Bedeutung ist. (Vgl. Tz. D.A1.1)

D.3.2 Umfasst die Abschlussprüfung auch die Prüfung des Lageberichts, besteht der Zweck der Abschlussprüfung auch darin, das Maß an Vertrauen der vorgesehenen Nutzer in den Lagebericht zu erhöhen. Dies wird erreicht, indem der Abschlussprüfer im Bestätigungsvermerk ein gesondertes Prüfungsurteil zum Lagebericht abgibt. Eine Prüfung des Lageberichts, die in Übereinstimmung mit *IDW PS 350 n.F.* unter Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen durchgeführt wird, ermöglicht es dem Abschlussprüfer, dieses Prüfungsurteil abzugeben. Da die Prüfung des Lageberichts gesondert in *IDW PS 350 n.F.* geregelt ist, ist in den ISA [DE] mit dem Begriff „Abschlussprüfung“ ausschließlich die Prüfung des Abschlusses gemeint, sofern nicht ausdrücklich Ausführungen zum Lagebericht enthalten sind.

4 Die der Prüfung unterliegenden Abschlüsse einer Einheit sind solche, die vom Management der Einheit unter Aufsicht der für die Überwachung Verantwortlichen aufgestellt wurden. [Die *IDW PS* und] ISA [DE] legen dem Management oder den für die Überwachung Verantwortlichen keine Verantwortlichkeiten auf und setzen Gesetze und andere Rechtsvorschriften nicht außer Kraft, die deren Verantwortlichkeiten regeln. Eine Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] wird jedoch unter der Voraussetzung durchgeführt, dass das Management und – sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen bestimmte Verantwortlichkeiten anerkannt haben, die für die Durchführung der Abschlussprüfung grundlegend sind. Die Prüfung des Abschlusses befreit das Management oder die für die Überwachung Verantwortlichen nicht von diesen Verantwortlichkeiten. (Vgl. Tz. A2-A11)

5 Als Grundlage für das Prüfungsurteil ist der Abschlussprüfer nach den [IDW PS und] ISA [DE] verpflichtet, hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob der Abschluss als Ganzes frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist. Hinreichende Sicherheit ist ein hoher Grad an Sicherheit. Er wird erreicht, wenn der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt hat, um das Prüfungsrisiko (d.h. das Risiko, dass der Abschlussprüfer ein unangemessenes Prüfungsurteil abgibt, wenn der Abschluss wesentliche falsche Darstellungen enthält) auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren. Hinreichende Sicherheit ist jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit, da inhärente Grenzen einer Abschlussprüfung bestehen, die dazu führen, dass die meisten Prüfungsnachweise, aus denen der Abschlussprüfer Schlussfolgerungen zieht und auf die der Abschlussprüfer das Prüfungsurteil stützt, eher überzeugend als zwingend sind. (Vgl. Tz. A30-A54)

6 Der Abschlussprüfer wendet das Konzept der Wesentlichkeit sowohl bei der Planung und Durchführung der Prüfung an als auch bei der Beurteilung der Auswirkungen von identifizierten falschen Darstellungen auf die Prüfung und von etwaigen nicht korrigierten falschen Darstellungen auf den Abschluss.¹ Im Allgemeinen werden falsche Darstellungen, einschließlich fehlender Darstellungen, als wesentlich erachtet, wenn vernünftigerweise erwartet werden könnte, dass sie einzeln oder in der Summe die wirtschaftlichen Entscheidungen von Nutzern beeinflussen, die diese auf der Grundlage des Abschlusses treffen. Beurteilungen bezüglich der Wesentlichkeit werden vor dem Hintergrund der Begleitumstände getroffen und werden beeinflusst durch die Wahrnehmung des Abschlussprüfers von den Finanzinformationsbedürfnissen der Abschlussnutzer sowie durch Umfang oder Art einer falschen Darstellung oder durch eine Kombination von beidem. Das Prüfungsurteil bezieht sich auf den Abschluss als Ganzes. Deshalb ist der Abschlussprüfer nicht für die Aufdeckung falscher Darstellungen verantwortlich, die für den Abschluss als Ganzes nicht wesentlich sind.

7 Die [IDW PS und] ISA [DE] enthalten Ziele, Anforderungen sowie Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen, die darauf ausgerichtet sind, den Abschlussprüfer bei der Erlangung hinreichender Sicherheit zu unterstützen. Nach den [IDW PS und] ISA [DE] ist der Abschlussprüfer verpflichtet, während der gesamten Planung und Durchführung der Abschlussprüfung pflichtgemäßes Ermessen auszuüben und eine kritische Grundhaltung beizubehalten sowie u.a.

- auf der Grundlage eines Verständnisses von der Einheit und ihrem Umfeld, einschließlich des internen Kontrollsystems (IKS) der Einheit, Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern zu identifizieren und zu beurteilen;
- durch die Planung und Umsetzung von angemessenen Reaktionen auf die beurteilten Risiken ausreichende geeignete Prüfungsnachweise darüber zu erlangen, ob wesentliche falsche Darstellungen vorhanden sind;
- auf der Grundlage von Schlussfolgerungen aus den erlangten Prüfungsnachweisen ein Prüfungsurteil über den Abschluss zu bilden.

8 Die Formulierung des vom Abschlussprüfer abgegebenen Prüfungsurteils hängt von den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen und von etwaigen einschlägigen Gesetzen oder

anderen Rechtsvorschriften ab. (Vgl. Tz. A12-A13)

D.8.1 Bei Abschlussprüfungen nach §§ 316 ff. HGB sowie Abschlussprüfungen, die diesen Prüfungen nach Art und Umfang entsprechen, wird das Prüfungsurteil in einem Bestätigungsvermerk nach § 322 HGB abgegeben (vgl. *IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F.)*)

9 Der Abschlussprüfer kann auch bestimmte andere Kommunikations- und Berichtspflichten gegenüber den Nutzern, dem Management, den für die Überwachung Verantwortlichen oder Dritten außerhalb der Einheit im Zusammenhang mit sich aus der Abschlussprüfung ergebenden Sachverhalten haben. Diese Pflichten können durch die [IDW PS und] ISA [DE] oder durch einschlägige Gesetze oder andere Rechtsvorschriften festgelegt werden.²

D.9.1 Bei Abschlussprüfungen nach §§ 316 ff. HGB sowie Abschlussprüfungen, die diesen Prüfungen nach Art und Umfang entsprechen, werden die Ergebnisse der Prüfung – über die Berichtspflichten der ISA hinaus – in einem Prüfungsbericht nach § 321 HGB dargestellt (vgl. *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F.)*). Andere Berichtspflichten können sich nach gesetzlichen oder sonstigen Rechtsvorschriften auch für den Bestätigungsvermerk ergeben (vgl. *IDW PS 400 n.F.*).

IDW Verlautbarungen ▶ ISA [DE] ▶

IDW Verlautbarungen

1.3 Anwendungszeitpunkt

10 Dieser ISA gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2009 beginnen.

D.10.1 ISA [DE] 200 gilt abweichend von Tz. 10 erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2021 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden.

D.10.2 Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2020 enden, wenn sämtliche in Anlage D.1 genannten Standards angewendet werden. Die Entscheidung für eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist in der Auftragsdokumentation bzw. an zentraler Stelle in der WP-Praxis festzuhalten (vgl. *IDW QS 1*, Tz. 186).

IDW Verlautbarungen ▶ ISA [DE] ▶

IDW Verlautbarungen

2 Übergeordnete Ziele des Abschlussprüfers

11 Bei der Durchführung einer Abschlussprüfung bestehen die übergeordneten Ziele des Abschlussprüfers darin,

- (a) hinreichende Sicherheit darüber zu erlangen, ob der Abschluss als Ganzes frei von einer wesentlichen falschen Darstellung aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist, so dass der Abschlussprüfer in der Lage ist, ein Prüfungsurteil darüber abzugeben, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurde, und
- (b) in Übereinstimmung mit den Feststellungen des Abschlussprüfers einen Vermerk zum Abschluss zu erteilen und zu kommunizieren – wie in den [IDW PS und] ISA [DE] gefordert.

12 In allen Fällen, in denen keine hinreichende Sicherheit erlangt werden kann und ein eingeschränktes Prüfungsurteil im Vermerk des Abschlussprüfers unter den Umständen für die Berichterstattung an die vorgesehenen Nutzer des Abschlusses unzureichend ist, wird in den [IDW PS und] ISA [DE] gefordert, dass der Abschlussprüfer die Nichtabgabe eines Prüfungsurteils erklärt oder den Auftrag niederlegt (oder aufgibt)³, sofern eine Niederlegung nach den einschlägigen Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften zulässig ist.

D.12.1 Bei einer gesetzlichen Abschlussprüfung nach § 317 HGB ist eine Auftragsniederlegung grundsätzlich nicht zulässig. Nach § 318 Abs. 6 HGB kann ein vom Abschlussprüfer angenommener Prüfungsauftrag nur aus wichtigem Grund gekündigt werden. Unter anderem ist die Tatsache, keine hinreichende Prüfungssicherheit erlangen zu können, kein wichtiger Grund i.S. dieser Vorschrift.

3 Definitionen

13 Für die Zwecke der [IDW PS und] ISA [DE] gelten die nachstehenden Begriffsbestimmungen:

- (a) Maßgebende Rechnungslegungsgrundsätze – Die vom Management und, sofern einschlägig, von den für die Überwachung Verantwortlichen bei der Aufstellung des Abschlusses gewählten Rechnungslegungsgrundsätze, die angesichts der Art der Einheit und der Ziele des Abschlusses vertretbar sind oder durch Gesetze oder andere Rechtsvorschriften vorgegeben werden.

Der Begriff „Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung“ wird für Rechnungslegungsgrundsätze verwendet, die die Einhaltung der Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze verlangen, und

- (i) explizit oder implizit anerkennt, dass es notwendig sein kann, dass das Management Abschlussangaben macht, die über die ausdrücklich von den Rechnungslegungsgrundsätzen geforderten hinausgehen, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen, oder

(ii) explizit anerkennt, dass es für das Management notwendig sein kann, von einer Anforderung der Rechnungslegungsgrundsätze abzuweichen, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen. Solche Abweichungen sind erwartungsgemäß nur in äußerst seltenen Fällen notwendig.

Der Begriff „Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung“ wird für Rechnungslegungsgrundsätze verwendet, die die Einhaltung der Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze verlangen, jedoch nicht die in den vorstehenden Punkten (i) oder (ii) genannten Anerkennungen beinhalten.

- (b) Prüfungsnachweise – Informationen, die vom Abschlussprüfer zur Ableitung der Schlussfolgerungen genutzt werden, auf denen das Prüfungsurteil basiert. Prüfungsnachweise umfassen sowohl Informationen, die in den dem Abschluss zugrundeliegenden Unterlagen des Rechnungswesens enthalten sind, als auch sonstige Informationen. Für Zwecke der [IDW PS und] ISA [DE] gilt:
- (i) „Ausreichender Umfang von Prüfungsnachweisen“ ist das Maß für die Quantität der Prüfungsnachweise. Die Quantität der benötigten Prüfungsnachweise wird sowohl durch die vom Abschlussprüfer vorgenommene Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen als auch durch die Qualität dieser Prüfungsnachweise beeinflusst.
- (ii) „Eignung von Prüfungsnachweisen“ ist das Maß für die Qualität der Prüfungsnachweise, d.h. ihre Relevanz und Verlässlichkeit zur Unterstützung der Schlussfolgerungen, auf denen das Prüfungsurteil basiert.
- (c) Prüfungsrisiko – Das Risiko, dass der Abschlussprüfer ein unangemessenes Prüfungsurteil abgibt, wenn der Abschluss wesentliche falsche Darstellungen enthält. Das Prüfungsrisiko ist eine Funktion der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen und des Entdeckungsrisikos.
- (d) Abschlussprüfer – Die Person(en), die die Prüfung durchführt/en; üblicherweise handelt es sich dabei um den für den Auftrag Verantwortlichen oder andere Mitglieder des Prüfungsteams oder, sofern einschlägig, die Prüfungspraxis. Wenn ein [IDW PS bzw.] ISA [DE] ausdrücklich vorsieht, dass der für den Auftrag Verantwortliche einer Anforderung oder einer Verantwortlichkeit zu entsprechen hat, wird der Begriff „der für den Auftrag Verantwortliche“ anstelle des Begriffs „Abschlussprüfer“ verwendet. Soweit einschlägig sind die Begriffe „der für den Auftrag Verantwortliche“ und „Prüfungspraxis“ so zu verstehen, dass sie sich auf ihr Pendant im öffentlichen Sektor beziehen.
- (e) Entdeckungsrisiko – Das Risiko, dass eine vorhandene falsche Darstellung, die entweder einzeln oder in der Summe mit anderen falschen Darstellungen wesentlich sein könnte, nicht durch die Handlungen aufgedeckt wird, die der Abschlussprüfer durchführt, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren.
- (f) Abschluss/Finanzaufstellungen – Eine strukturierte Darstellung vergangenheitsorientierter Finanzinformationen einschließlich Angaben, die in Übereinstimmung mit Rechnungslegungsgrundsätzen zur Kommunikation über die wirtschaftlichen Ressourcen oder Verpflichtungen einer Einheit zu einem Zeitpunkt oder deren Veränderungen in einem Zeitraum vorgesehen ist. Der Begriff „Abschluss“ bezieht

sich regelmäßig auf einen nach den Anforderungen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze festgelegten vollständigen Abschluss, kann sich jedoch auch auf eine einzelne Finanzaufstellung beziehen. Angaben umfassen erläuternde oder beschreibende Informationen, die – wie nach den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen vorgeschrieben, ausdrücklich gestattet oder anderweitig erlaubt – im Zahlenwerk einer Finanzaufstellung oder in den dazugehörigen Angaben aufgeführt werden oder die durch Querverweis darin einbezogen sind. (Vgl. Tz. A14-[D.A15.2])

- (g) Vergangenheitsorientierte Finanzinformationen – In Begriffen des Rechnungswesens ausgedrückte Informationen über wirtschaftliche Ereignisse in vergangenen Zeiträumen oder über wirtschaftliche Gegebenheiten oder Umstände zu bestimmten Zeitpunkten in der Vergangenheit, bezüglich einer bestimmten Einheit, die hauptsächlich aus dem Rechnungswesenssystem der betreffenden Einheit abgeleitet werden.
- (h) Management – Die Person(en) mit Führungsverantwortung für die Geschäftstätigkeit der Einheit. In manchen Rechtsräumen gehören bei einigen Einheiten einige oder alle für die Überwachung Verantwortlichen zum Management (bspw. geschäftsführende Mitglieder eines gemeinsamen Führungs- und -Überwachungsgremiums oder ein geschäftsführender Eigentümer).

- (i) Falsche Darstellung – Eine Abweichung zwischen dem/der im Abschluss abgebildeten Betrag, Ausweis, Darstellung oder Angabe eines/einer Abschlusspostens/-angabe und dem/der für den/die Abschlussposten/-angaben zur Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen erforderlichen Betrag, Ausweis, Darstellung oder Angabe. Falsche Darstellungen können aus Irrtümern oder aus dolosen Handlungen resultieren.

Wenn der Abschlussprüfer ein Prüfungsurteil darüber abgibt, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen insgesamt sachgerecht dargestellt ist oder ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt, umfassen falsche Darstellungen auch solche Anpassungen von Beträgen, Ausweis, Darstellungen oder Angaben, die nach der Beurteilung des Abschlussprüfers notwendig sind, damit der Abschluss in allen wesentlichen Belangen insgesamt sachgerecht dargestellt ist oder ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt.

- (j) Voraussetzung, unter der eine Abschlussprüfung durchgeführt wird und die sich auf die Verantwortlichkeiten des Managements und, sofern einschlägig, der für die Überwachung Verantwortlichen bezieht – Dass das Management und, sofern einschlägig, die für die Überwachung Verantwortlichen anerkannt und verstanden haben, dass ihnen die nachfolgend genannten Verantwortlichkeiten obliegen, die für die Durchführung einer Prüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] grundlegend sind. Das heißt, sie haben die Verantwortlichkeit
 - (i) für die Aufstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen, einschließlich einer sachgerechten Gesamtdarstellung des Abschlusses, sofern dies relevant ist;

(ii) für ein IKS, wie es das Management und, sofern einschlägig, die für die Überwachung Verantwortlichen für als notwendig bestimmen, um die Aufstellung eines Abschlusses zu ermöglichen, der frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist; und

(iii) dafür, dem Abschlussprüfer Folgendes zu verschaffen

a. Zugang zu allen Informationen, die dem Management und, sofern einschlägig, den für die Überwachung Verantwortlichen bekannt und die für die Aufstellung des Abschlusses relevant sind (z.B. Aufzeichnungen, Dokumentationen und Sonstiges);

b. zusätzliche Informationen, die der Abschlussprüfer zum Zwecke der Abschlussprüfung vom Management und, sofern einschlägig, von den für die Überwachung Verantwortlichen anfordern kann und

c. unbeschränkten Zugang zu Personen innerhalb der Einheit, von denen der Abschlussprüfer es für notwendig hält, Prüfungsnachweise zu erlangen.

Bei Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung kann (i) ersetzt werden durch „für die Aufstellung und *sachgerechte* Gesamtdarstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit den Rechnungslegungsgrundsätzen“ oder „für die Aufstellung eines Abschlusses, der in Übereinstimmung mit den Rechnungslegungsgrundsätzen *ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild* vermittelt“.

Die „Voraussetzung, unter der eine Abschlussprüfung durchgeführt wird und die sich auf die Verantwortlichkeiten des Managements und, sofern einschlägig, der für die Überwachung Verantwortlichen bezieht“ wird auch als die „Voraussetzung“ bezeichnet.

(k) Pflichtgemäßes Ermessen – Das Anwenden von relevanter Aus- und Fortbildung, Kenntnis und Erfahrung im Zusammenhang mit Prüfungs-, Rechnungslegungs- und beruflichen Standards, um fundierte Entscheidungen über Vorgehensweisen zu treffen, die unter den Umständen des Prüfungsauftrags angemessen ist.

(l) Kritische Grundhaltung – Eine Einstellung, zu der eine hinterfragende Denkweise, eine Aufmerksamkeit für Umstände, die auf mögliche falsche Darstellungen aufgrund von Irrtümern oder dolosen Handlungen hindeuten können, und eine kritische Beurteilung von Prüfungsnachweisen gehören.

(m) Hinreichende Sicherheit – Im Kontext einer Abschlussprüfung ein hoher, jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit.

(n) Risiko wesentlicher falscher Darstellungen – Das Risiko, dass der Abschluss vor der Abschlussprüfung wesentliche falsche Darstellungen enthält. Dieses Risiko besteht aus zwei Komponenten, die auf Aussageebene folgendermaßen umschrieben sind:

(i) Inhärentes Risiko – Die Anfälligkeit einer Aussage über eine Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben für eine falsche Darstellung, die entweder einzeln oder in der Summe mit anderen falschen

Darstellungen wesentlich sein könnte, vor Berücksichtigung von damit zusammenhängenden Kontrollen.

- (ii) Kontrollrisiko – Das Risiko, dass eine falsche Darstellung, die bei einer Aussage über eine Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben auftreten könnte und die entweder einzeln oder in der Summe mit anderen falschen Darstellungen wesentlich sein könnte, vom IKS der Einheit nicht verhindert oder zeitgerecht aufgedeckt und korrigiert wird.
- (o) Die für die Überwachung Verantwortlichen – Die Person(en) oder Organisation(en) (z.B. eine als Treuhänder eingesetzte juristische Person), die verantwortlich ist/sind für die Aufsicht über die strategische Ausrichtung der Einheit und über die Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Rechenschaft der Einheit. Dazu gehört die Aufsicht des Rechnungslegungsprozesses. Bei einigen Einheiten können in manchen Rechtsräumen Mitglieder des Managements zu den für die Überwachung Verantwortlichen gehören (bspw. geschäftsführende Mitglieder eines gemeinsamen Führungs- oder Überwachungsgremiums einer Einheit im privaten oder öffentlichen Sektor oder ein geschäftsführender Eigentümer).

D.13.1 Eine kapitalmarktnotierte Einheit ist eine Einheit, deren Anteile, Aktien oder Schuldverschreibungen an einer anerkannten Wertpapierbörse notiert sind oder nach den Vorschriften einer anerkannten Wertpapierbörse oder einer vergleichbaren Einrichtung gehandelt werden (vgl. auch *IDW PS 400 n.F.*, Tz. A1).

D.13.2 Der für den Auftrag Verantwortliche entspricht dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer i.S. des *IDW QS 1*, Tz. 12(o). In den *IDW Verlautbarungen* umfasst der Begriff Wirtschaftsprüfer sowohl Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen als auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Er umfasst bei Prüfungen, die von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder von Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände sowie von vereidigten Buchprüfern, vereidigten Buchprüferinnen und Buchprüfungsgesellschaften durchgeführt werden dürfen, auch diese.

4 Anforderungen

4.1 Berufliche Verhaltensanforderungen bei Abschlussprüfungen

14 Der Abschlussprüfer hat die bei Abschlussprüfungsaufträgen relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich derjenigen zur Unabhängigkeit, einzuhalten. (Vgl. Tz. A16-[D.]A19[.1])

D.14.1 Wirtschaftsprüfer haben die im HGB, in der WPO sowie der Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer (BS WP/vBP) niedergelegten Berufspflichten zu beachten. Darüber hinaus haben Abschlussprüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB („PIE“) die Vorschriften des Titels II der EU-Abschlussprüferverordnung (Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014) zu beachten.

[IDW Verlautbarungen](#) > [ISA \[DE\]](#) >

IDW Verlautbarungen

4.2 Kritische Grundhaltung

15 Der Abschlussprüfer hat eine Prüfung mit einer kritischen Grundhaltung zu planen und durchzuführen im Bewusstsein, dass Umstände bestehen können, die dazu führen, dass der Abschluss wesentliche falsche Darstellungen enthält. (Vgl. Tz. A20-A24)

[IDW Verlautbarungen](#) > [ISA \[DE\]](#) >

IDW Verlautbarungen

4.3 Pflichtgemäßes Ermessen

16 Der Abschlussprüfer hat bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung pflichtgemäßes Ermessen auszuüben. (Vgl. Tz. A25-A29)

[IDW Verlautbarungen](#) > [ISA \[DE\]](#) >

IDW Verlautbarungen

4.4 Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise und Prüfungsrisiko

17 Um hinreichende Sicherheit zu erreichen, hat der Abschlussprüfer ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren und den Abschlussprüfer in die Lage zu versetzen, begründete Schlussfolgerungen als Grundlage für das Prüfungsurteil zu ziehen. (Vgl. Tz. A30-A54)

[IDW Verlautbarungen](#) > [ISA \[DE\]](#) >

IDW Verlautbarungen

4.5 Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE]

4.5.1 Einhaltung der für die Prüfung relevanten [IDW PS und] ISA [DE]

18 Der Abschlussprüfer hat alle für die Prüfung relevanten [IDW PS und] ISA [DE] einzuhalten. Ein [IDW PS bzw.] ISA [DE] ist für die Prüfung relevant, wenn er in Kraft getreten ist und wenn die von dem [IDW PS bzw.] ISA [DE] angesprochenen Umstände vorliegen. (Vgl. Tz. A55-A59)

19 Der Abschlussprüfer hat ein Verständnis des gesamten Textes eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] (einschließlich der darin enthaltenen Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen) zu haben, um die Ziele des [IDW PS bzw.] ISA [DE] zu verstehen und dessen Anforderungen sachgerecht anzuwenden. (Vgl. Tz. A60-A68)

20 Der Abschlussprüfer darf im Vermerk des Abschlussprüfers nicht auf die Einhaltung der ISA hinweisen, wenn der Abschlussprüfer nicht die Anforderungen dieses ISA und sämtlicher anderen für die Prüfung relevanten ISA eingehalten hat.

D.20.1 Der Abschlussprüfer darf abweichend von Tz. 20 im Bestätigungsvermerk nicht auf die Beachtung der vom IDW festgestellten deutschen GoA hinweisen, wenn der Abschlussprüfer nicht die Anforderungen sämtlicher Standards eingehalten hat, die zusammen die vom IDW festgestellten deutschen GoA bilden (vgl. Anlage D.1).

[IDW Verlautbarungen](#) ▶ [ISA \[DE\]](#) ▶

IDW Verlautbarungen

4.5.2 In einzelnen [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannte Ziele

21 Um die übergeordneten Ziele zu erreichen, hat sich der Abschlussprüfer bei der Planung und Durchführung der Prüfung an den in den relevanten [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannten Zielen unter Berücksichtigung der wechselseitigen Beziehungen zwischen den [IDW PS und] ISA [DE] zu beachten, um (Vgl. Tz. A69-A71)

(a) festzustellen, ob bei der Verfolgung der in den [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannten Ziele Prüfungshandlungen zusätzlich zu den in den [IDW PS bzw.] ISA [DE] geforderten notwendig sind, und (Vgl. Tz. A72)

(b) zu beurteilen, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden. (Vgl. Tz. A73)

[IDW Verlautbarungen](#) ▶ [ISA \[DE\]](#) ▶

IDW Verlautbarungen

4.5.3 Einhaltung relevanter Anforderungen

22 Vorbehaltlich der Tz. 23 hat der Abschlussprüfer jede Anforderung eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] einzuhalten, sofern nicht unter den Umständen der Prüfung

- (a) der gesamte [IDW PS bzw.] ISA [DE] nicht relevant ist oder
- (b) die Anforderung nicht relevant ist, weil sie bedingt ist und diese Bedingung nicht erfüllt ist. (Vgl. Tz. A74-A75)

23 In Ausnahmefällen kann es der Abschlussprüfer als notwendig erachten, von einer relevanten Anforderung in einem [IDW PS bzw.] ISA [DE] abzuweichen. In solchen Fällen hat der Abschlussprüfer alternative Prüfungshandlungen durchzuführen, um den Zweck dieser Anforderung zu erreichen. Die Notwendigkeit, dass der Abschlussprüfer von einer relevanten Anforderung abweichen muss, entsteht erwartungsgemäß nur, wenn sich die Anforderung auf eine bestimmte durchzuführende Prüfungshandlung bezieht, die unter den besonderen Umständen der Prüfung zum Erreichen des Zwecks der Anforderung nicht wirksam wäre. (Vgl. Tz. A76)

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

4.5.4 Nichterreichen eines Ziels

24 Wenn ein Ziel in einem relevanten [IDW PS bzw.] ISA [DE] nicht erreicht werden kann, hat der Abschlussprüfer zu beurteilen, ob dadurch das Erreichen der übergeordneten Ziele verhindert wird und somit der Abschlussprüfer in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] das Prüfungsurteil zu modifizieren oder das Mandat niederzulegen hat (sofern eine Niederlegung nach den einschlägigen Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften zulässig ist). Das Nichterreichen eines Ziels stellt einen bedeutsamen Sachverhalt dar, der nach ISA [DE] 230 zu dokumentieren ist.⁴ (Vgl. Tz. A77-A78)

D.24.1 Zur Zulässigkeit einer Auftragsniederlegung vgl. Tz. D.12.1.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5 Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

5.1 Abschlussprüfung

5.1.1 Prüfungsumfang (Vgl. Tz. 3[-D.3.2])

A1 Das Urteil des Abschlussprüfers über den Abschluss bezieht sich darauf, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den maßgebenden

Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurde. Ein solches Prüfungsurteil ist allen Abschlussprüfungen gemeinsam. Daher wird mit dem Prüfungsurteil bspw. weder eine Aussage zur zukünftigen Lebensfähigkeit der Einheit noch zur Wirtschaftlichkeit oder zur Wirksamkeit getroffen, mit der das Management die Tätigkeiten der Einheit durchgeführt hat. In manchen Rechtsräumen können jedoch einschlägige Gesetze und andere Rechtsvorschriften den Abschlussprüfer verpflichten, Prüfungsurteile zu anderen bestimmten Sachverhalten abzugeben, z.B. zur Wirksamkeit des IKS oder zur Übereinstimmung eines separaten Bericht des Managements mit dem Abschluss. Obwohl die [IDW PS und] ISA [DE] Anforderungen und erläuternde Hinweise zu solchen Sachverhalten enthalten, soweit sie für die Bildung eines Prüfungsurteils zum Abschluss relevant sind, ist der Abschlussprüfer verpflichtet, weitere Tätigkeiten durchzuführen, wenn ihm zusätzliche Verantwortlichkeiten zur Abgabe solcher Prüfungsurteile obliegen.

D.A1.1 Für die nach § 321 Abs. 2 Satz 1 HGB geforderte Feststellung, ob die Buchführung den gesetzlichen Vorschriften entspricht, ist es nicht erforderlich, dass der Abschlussprüfer zusätzliche Prüfungshandlungen plant und durchführt. Diese Feststellung kann vielmehr aus einer Prüfung des Abschlusses, die in Übereinstimmung mit den vom IDW festgestellten deutschen GoA und den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen durchgeführt wird, abgeleitet werden. Hierzu gehören insb.:

- die Erlangung eines Verständnisses von dem für die Abschlussprüfung relevanten IKS in Übereinstimmung mit ISA [DE] 315 (Revised), insb. im Hinblick auf das rechnungslegungsbezogene Informationssystem;
- die Durchführung von Funktions- und aussagebezogenen Prüfungshandlungen in Übereinstimmung mit ISA [DE] 330 als Reaktion auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen.

5.1.2 Aufstellung des Abschlusses (Vgl. Tz. 4)

A2 Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können Verantwortlichkeiten des Managements und – sofern einschlägig – der für die Überwachung Verantwortlichen zur Rechnungslegung festlegen. Der Umfang dieser Verantwortlichkeiten oder die Art und Weise, in der diese beschrieben sind, können jedoch in den unterschiedlichen Rechtsräumen variieren. Trotz dieser Unterschiede wird eine Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] unter der Voraussetzung durchgeführt, dass das Management und – sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen anerkennen und verstehen, dass sie für Folgendes verantwortlich sind:

- (a) Aufstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen, einschließlich – sofern einschlägig – einer sachgerechten Gesamtdarstellung des Abschlusses;

(b) ein IKS, wie es das Management und – sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen als notwendig bestimmen, um die Aufstellung eines Abschlusses zu ermöglichen, der frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist; und

(c) dafür, dem Abschlussprüfer Folgendes zu verschaffen:

- (i) Zugang zu allen Informationen, die dem Management und – sofern einschlägig – den für die Überwachung Verantwortlichen bekannt sind und die für die Aufstellung des Abschlusses relevant sind (z.B. Aufzeichnungen, Dokumentationen und Sonstiges),
- (ii) zusätzliche Informationen, die der Abschlussprüfer zum Zwecke der Abschlussprüfung vom Management und – sofern einschlägig – von den für die Überwachung Verantwortlichen anfordern kann und
- (iii) unbeschränkten Zugang zu Personen innerhalb der Einheit, von denen der Abschlussprüfer es für notwendig hält, Prüfungsnachweise zu erlangen.

A3 Die Aufstellung des Abschlusses durch das Management und – sofern einschlägig – die für die Überwachung Verantwortlichen erfordert:

- die Identifizierung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze vor dem Hintergrund der relevanten Gesetze oder anderen Rechtsvorschriften;
- die Aufstellung des Abschlusses in Übereinstimmung mit diesen Rechnungslegungsgrundsätzen;
- die Einfügung einer angemessenen Beschreibung dieser Rechnungslegungsgrundsätze im Abschluss.

Die Aufstellung des Abschlusses erfordert vom Management, Beurteilungen durchzuführen, um geschätzte Werte in der Rechnungslegung zu ermitteln, die unter den gegebenen Umständen begründet sind, sowie um geeignete Rechnungslegungsmethoden auszuwählen und anzuwenden. Diese Beurteilungen werden im Rahmen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze getroffen.

A4 Der Abschluss kann in Übereinstimmung mit Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt werden, die darauf ausgerichtet sind, Folgendes zu erfüllen:

- den gemeinsamen Finanzinformationsbedürfnissen eines breiten Spektrums von Nutzern (d.h. ein „Abschluss für allgemeine Zwecke“) oder
- den Finanzinformationsbedürfnissen bestimmter Nutzer (d.h. ein „Abschluss für einen speziellen Zweck“).

A5 Die maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze umfassen häufig Rechnungslegungsstandards, die von einer autorisierten oder anerkannten standardsetzenden Organisation festgelegt wurden, oder gesetzliche oder andere rechtliche Anforderungen. In manchen Fällen können die Rechnungslegungsgrundsätze sowohl Rechnungslegungsstandards, die von einer autorisierten oder anerkannten standardsetzenden Organisation festgelegt wurden, als auch gesetzliche oder andere rechtliche Anforderungen umfassen. Andere Quellen können eine Anleitung zur Anwendung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze bieten. In einigen Fällen können die

maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze solche anderen Quellen beinhalten oder sogar ausschließlich daraus bestehen. Zu solchen anderen Quellen können gehören:

- das rechtliche und berufliche Umfeld, einschließlich Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften, Gerichtsurteilen und Berufspflichten im Zusammenhang mit der Rechnungslegung;
- veröffentlichte Interpretationen zur Rechnungslegung von unterschiedlicher Verbindlichkeit, die von standardsetzenden, beruflichen oder mit der Aufsicht befassten Organisationen herausgegeben wurden;
- veröffentlichte Auffassungen von unterschiedlicher Verbindlichkeit zu auftretenden Fragen der Rechnungslegung, die von standardsetzenden, beruflichen oder mit der Aufsicht befassten Organisationen herausgegeben wurden;
- allgemeiner und branchenspezifischer Handelsbrauch, der anerkannt und weit verbreitet ist;
- Literatur zur Rechnungslegung.

Bei bestehenden Konflikten zwischen den Rechnungslegungsgrundsätzen und den Quellen, aus denen eine Anleitung zur Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze erlangt werden kann, oder zwischen den Quellen, die die Rechnungslegungsgrundsätze umfasst, ist die Quelle mit der höchsten Verbindlichkeit maßgebend.

A6 Die Anforderungen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze legen Form und Inhalt des Abschlusses fest. Obwohl es sein kann, dass in den Rechnungslegungsgrundsätzen nicht für alle Geschäftsvorfälle oder Ereignisse festgelegt ist, wie sie in der Rechnungslegung abzubilden oder anzugeben sind, enthalten sie regelmäßig ausreichende allgemeine Prinzipien, die als Grundlage für die Entwicklung und Anwendung von Rechnungslegungsmethoden dienen können, die mit den Anforderungen der Rechnungslegungsgrundsätze zugrunde liegenden Konzepten übereinstimmen.

A7 Manche Rechnungslegungsgrundsätze sind Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung, während andere Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung sind. Rechnungslegungsgrundsätze, die hauptsächlich die Rechnungslegungsstandards umfassen, die von einer Organisation festgelegt wurden, die autorisiert oder anerkannt ist, Standards zu veröffentlichen, die von Einheiten für die Aufstellung von Abschlüssen für allgemeine Zwecke anzuwenden sind, sind häufig darauf ausgerichtet, eine sachgerechte Gesamtdarstellung zu erzielen (bspw. die vom International Accounting Standards Board (IASB) herausgegebenen International Financial Reporting Standards (IFRSs)).

D.A7.1 Die bei der Aufstellung eines Abschlusses geltenden Vorschriften des HGB für Kapitalgesellschaften sind Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die bei der Aufstellung eines Jahresabschlusses nach den nur für alle Kaufleute geltenden Vorschriften des HGB sind Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung.

A8 Die Anforderungen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze legen auch fest, woraus ein vollständiger Abschluss besteht. Bei vielen Rechnungslegungsgrundsätzen soll der

Abschluss Informationen über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie die Cashflows einer Einheit liefern. Bei solchen Rechnungslegungsgrundsätzen umfasst ein vollständiger Abschluss eine Bilanz, eine Gewinn- und Verlustrechnung, eine Eigenkapitalveränderungsrechnung, eine Kapitalflussrechnung und damit zusammenhängende Angaben. Bei einigen anderen Rechnungslegungsgrundsätzen können eine einzelne Finanzaufstellung und die damit zusammenhängenden Angaben einen vollständigen Abschluss bilden:

- Beispielsweise wird in dem vom International Public Sector Accounting Standards Board herausgegebenen International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) mit dem Titel „Financial Reporting Under the Cash Basis of Accounting“ festgelegt, dass bei der Aufstellung des Abschlusses einer Einheit des öffentlichen Sektors eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung die maßgeblichste Finanzaufstellung darstellt.
- Andere Beispiele für eine einzelne Finanzaufstellung, die jeweils die damit zusammenhängenden Angaben einschließt, sind:
 - Bilanz
 - Gewinn- und Verlustrechnung oder Betriebsergebnisrechnung
 - Aufstellung einbehaltener Gewinne und des Bilanzgewinns
 - Kapitalflussrechnung
 - Aufstellung über das Nettovermögen
 - Eigenkapitalveränderungsrechnung
 - Aufstellung über Erlöse und Aufwendungen
 - Betriebsergebnisrechnung nach Produktlinien.

A9 ISA [DE] 210 enthält Anforderungen und erläuternde Hinweise zur Feststellung der Vertretbarkeit der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze.⁵ [IDW PS 480 bzw.] ISA 800 (Revised) behandelt besondere Überlegungen für den Fall, dass ein Abschluss in Übereinstimmung mit Rechnungslegungsgrundsätzen für einen speziellen Zweck aufgestellt wird.⁶

A10 Aufgrund der Bedeutung der Voraussetzung, unter der eine Abschlussprüfung durchgeführt wird, ist der Abschlussprüfer verpflichtet, als Vorbedingung für die Annahme des Prüfungsauftrags das Einverständnis des Managements und – sofern einschlägig – der für die Überwachung Verantwortlichen dahingehend zu erlangen, dass sie die in Tz. A2 genannten Verantwortlichkeiten anerkennen und verstehen.⁷

5.1.2.1 Spezifische Überlegungen zu Prüfungen im öffentlichen Sektor

A11 Die Aufträge zur Abschlussprüfung bei Einheiten des öffentlichen Sektors können umfangreicher sein als diejenigen bei anderen Einheiten. Daher kann die auf die Verantwortlichkeiten des Managements bezogene Voraussetzung, unter der eine Abschlussprüfung einer Einheit des öffentlichen Sektors durchgeführt wird, zusätzliche Verantwortlichkeiten einschließen (z.B. die Verantwortlichkeit für den Umgang mit Geschäftsvorfällen und für Ereignisse in Übereinstimmung mit Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder sonstigen behördlichen Vorgaben).⁸

5.1.3 Form des Prüfungsurteils (Vgl. Tz. 8[-D.8.1])

A12 Das vom Abschlussprüfer abgegebene Prüfungsurteil bezieht sich darauf, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurde. Die Form des Prüfungsurteils hängt jedoch von den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen und von einschlägigen Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften ab. Die meisten Rechnungslegungsgrundsätze enthalten Anforderungen zur Darstellung des Abschlusses. Bei solchen Rechnungslegungsgrundsätzen schließt die *Aufstellung* des Abschlusses in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen die *Darstellung* ein.

A13 Wenn es sich bei den Rechnungslegungsgrundsätzen um Rechnungslegungsgrundsätze zur sachgerechten Gesamtdarstellung handelt, wie es in der Regel bei Abschlüssen für allgemeine Zwecke der Fall ist, bezieht sich das in den [IDW PS und] ISA [DE] geforderte Prüfungsurteil darauf, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen insgesamt sachgerecht dargestellt ist oder ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt. Wenn es sich bei den Rechnungslegungsgrundsätzen um Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung handelt, bezieht sich das geforderte Prüfungsurteil darauf, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurde. Sofern nicht ausdrücklich anders angegeben, sind – wenn in den [IDW PS und] ISA [DE] auf das Prüfungsurteil Bezug genommen wird – beide Formen des Prüfungsurteils gemeint.

5.2 Definitionen

5.2.1 Abschluss (Vgl. Tz. 13(f))

A14 Einige Rechnungslegungsgrundsätze können sich mit anderen Begriffen auf die wirtschaftlichen Ressourcen oder Verpflichtungen einer Einheit beziehen. Diese können bspw. als Vermögenswerte und Schulden der Einheit und die Residualgröße zwischen diesen als Eigenkapital oder Eigenkapitalanteile bezeichnet sein.

A15 Nach den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen in den Abschluss aufzunehmende erläuternde oder beschreibende Informationen können durch Querverweis auf Informationen in einem anderen Dokument, z.B. einem Bericht des Managements oder Risikobericht, enthalten sein. „Durch Querverweis enthalten“ bedeutet, dass vom Abschluss auf das andere Dokument verwiesen wird, nicht von dem anderen Dokument auf den Abschluss. Untersagen die maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze einen Querverweis auf erläuternde oder beschreibende Informationen nicht ausdrücklich und wird sachgerecht auf die Informationen verwiesen, werden die Informationen Teil des Abschlusses.

D.A15.1 Der englische Begriff „financial statements“ kann zusammenhängende Finanzaufstellungen (ein Abschluss) oder nicht zusammenhängende Finanzaufstellungen bezeichnen. Der erste Satz der Definition von „financial statements“ bezieht sich sowohl auf eine einzelne Finanzaufstellung als auch auf einen Abschluss. Der zweite Satz der Definition stellt klar und beschreibt, dass es sich bei einem „Abschluss“ regelmäßig um ein „complete set of financial statements“ handelt.

D.A15.2 Der englische Begriff „disclosures“ in den ISA (übersetzt als „Angaben“) betrifft sämtliche Angaben im Abschluss bzw. einer Finanzaufstellung unabhängig davon, ob diese Angaben im Zahlenwerk oder an sonstiger Stelle im Abschluss bzw. einer Finanzaufstellung aufgeführt werden.

Der englische Begriff „notes“ (übersetzt als „dazugehörige Angaben“) umfasst sowohl einen formalen Anhang als auch Angaben, die nicht direkt im Zahlenwerk einer Finanzaufstellung, sondern unter dem Zahlenwerk oder auf einer gesonderten Seite oder in einer Anlage aufgeführt werden. Der Begriff „notes“ umfasst nicht solche Angaben, die direkt im Zahlenwerk („on the face of the financial statement“) aufgeführt, aber kein Bestandteil des Zahlenwerks sind (bspw. „Davon-Vermerke“).

5.3 Berufliche Verhaltensanforderungen bei Abschlussprüfungen (Vgl. Tz. 14[-D.14.1])

A16 Der Abschlussprüfer unterliegt den für Abschlussprüfungsaufträge relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen (einschließlich Unabhängigkeitsanforderungen). Relevante berufliche Verhaltensanforderungen umfassen regelmäßig die Teile A und B des *Code of Ethics for Professional Accountants* des International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA-Kodex) für Abschlussprüfungen zusammen mit restriktiveren nationalen Anforderungen.

D.A16.1 Wirtschaftsprüfer sind verpflichtet, die im HGB, in der WPO sowie der BS WP/vBP niedergelegten Berufspflichten zu beachten. Darüber hinaus unterliegen Abschlussprüfer von PIE den Vorschriften des Titels II der EU-Abschlussprüferverordnung (vgl. Tz. D.14.1).

A17 Teil A des IESBA-Kodex legt die fundamentalen Grundsätze für das berufliche Verhalten fest, die für den Abschlussprüfer bei der Durchführung einer Abschlussprüfung relevant sind, und bestimmt ein Rahmenkonzept für deren Anwendung. Die fundamentalen Grundsätze, die der Abschlussprüfer nach dem IESBA-Kodex einzuhalten hat, sind:

- (a) Integrität
- (b) Objektivität
- (c) berufliche Kompetenz und erforderliche Sorgfalt
- (d) Verschwiegenheit
- (e) berufswürdiges Verhalten.

In Teil B des IESBA-Kodex wird erläutert, wie das Rahmenkonzept in bestimmten Situationen anzuwenden ist.

A18 Bei einem Prüfungsauftrag liegt es im öffentlichen Interesse und wird daher im IESBA-Kodex gefordert, dass der Abschlussprüfer unabhängig von der geprüften Einheit ist. Nach der Beschreibung im IESBA-Kodex umfasst Unabhängigkeit sowohl eine innere Unabhängigkeit als auch eine äußere Unabhängigkeit. Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers von der Einheit stellt sicher, dass er in der Lage ist, ein Prüfungsurteil zu bilden, ohne dass er Einflüssen unterliegt, die dieses Prüfungsurteil beeinträchtigen könnten. Unabhängigkeit erhöht die Fähigkeit des Abschlussprüfers, integer zu handeln, objektiv zu sein und eine kritische Grundhaltung beizubehalten.

A19 International Standard on Quality Control (ISQC) 1⁹ oder nationale Anforderungen, die zumindest ebenso anspruchsvoll sind,¹⁰ behandeln die Verantwortlichkeiten der Prüfungspraxis zur Einrichtung und Aufrechterhaltung ihres Qualitätssicherungssystems für Prüfungsaufträge. ISQC 1 legt die Verantwortlichkeiten der Prüfungspraxis zur Festlegung von Regelungen und Maßnahmen fest, die darauf ausgerichtet sind, der Praxis hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass sie und ihr Fachpersonal die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen (einschließlich der Unabhängigkeitsanforderungen) einhalten.¹¹ In ISA 220 werden die Verantwortlichkeiten des für den Auftrag Verantwortlichen im Hinblick auf die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen geregelt. Dazu gehört, durch Beobachtungen und Durchführung erforderlicher Befragungen auf Anhaltspunkte für die Nichtbeachtung relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen durch Mitglieder des Prüfungsteams zu achten; geeignete Maßnahmen für den Fall festzulegen, dass der für den Auftrag Verantwortliche auf Sachverhalte aufmerksam wird, die darauf hindeuten, dass Mitglieder des Prüfungsteams die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen nicht eingehalten haben und eine Schlussfolgerung über die Einhaltung der für den Prüfungsauftrag geltenden Unabhängigkeitsanforderungen zu ziehen.¹² ISA 220 räumt ein, dass das Prüfungsteam berechtigt ist, sich bei der Erfüllung seiner Verantwortlichkeiten zu den für den einzelnen Prüfungsauftrag geltenden Qualitätssicherungsmaßnahmen auf das

Qualitätssicherungssystem der Prüfungspraxis zu verlassen, sofern nicht von dieser Praxis oder von anderen Parteien erhaltene Informationen etwas anderes nahe legen.

D.A19.1 Die Anforderungen von ISQC 1 und ISA 220 werden – unter Berücksichtigung nationaler Besonderheiten – in *IDW QS 1* umgesetzt.

5.4 Kritische Grundhaltung (Vgl. Tz. 15)

A20 Zur kritischen Grundhaltung gehört es, aufmerksam zu sein, bspw. für:

- Prüfungsnachweise, die im Widerspruch zu anderen erlangten Prüfungsnachweisen stehen;
- Informationen, welche die Verlässlichkeit von Dokumenten und Antworten auf Befragungen in Frage stellen, die als Prüfungsnachweise genutzt werden sollen;
- Gegebenheiten, die auf mögliche dolose Handlungen hindeuten können;
- Umstände, welche die Notwendigkeit von Prüfungshandlungen zusätzlich zu den in den *[IDW PS und] ISA [DE]* geforderten nahe legen.

A21 Die Beibehaltung einer kritischen Grundhaltung während der gesamten Prüfung ist notwendig, wenn der Abschlussprüfer bspw. die folgenden Risiken zu reduzieren hat:

- Übersehen ungewöhnlicher Umstände;
- zu starke Verallgemeinerung beim Ziehen von Schlussfolgerungen aus Prüfungsbeobachtungen;
- Treffen ungeeigneter Annahmen bei der Festlegung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen und bei der Beurteilung ihrer Ergebnisse.

A22 Für die kritische Beurteilung von Prüfungsnachweisen bedarf es einer kritischen Grundhaltung. Dazu gehören das Hinterfragen von widersprüchlichen Prüfungsnachweisen sowie der Verlässlichkeit von Dokumenten, der Antworten auf Befragungen und sonstigen Informationen, die der Abschlussprüfer vom Management und den für die Überwachung Verantwortlichen erlangt hat. Außerdem gehört dazu die Würdigung, ob die erlangten Prüfungsnachweise vor dem Hintergrund der gegebenen Umstände ausreichend und geeignet sind (bspw. wenn Risikofaktoren für dolose Handlungen bestehen und ein einzelnes Dokument, das von seiner Art her für dolose Handlungen anfällig ist, der einzige unterstützende Nachweis für einen wesentlichen im Abschluss enthaltenen Betrag ist).

A23 Der Abschlussprüfer darf von der Echtheit der Aufzeichnungen und Dokumente ausgehen, außer wenn der Abschlussprüfer Grund hat, das Gegenteil anzunehmen. Dennoch ist der Abschlussprüfer verpflichtet, zu würdigen, ob die Informationen, die als Prüfungsnachweise genutzt werden sollen, verlässlich sind.¹³ Bei Zweifeln an der Verlässlichkeit von Informationen oder bei Anzeichen für mögliche dolose Handlungen (bspw. wenn der Abschlussprüfer während der Prüfung Gegebenheiten identifiziert, die ihn annehmen lassen, dass es sein kann, dass ein Dokument nicht echt ist oder die

Bestimmungen in einem Dokument gefälscht wurden), ist der Abschlussprüfer nach den [IDW PS und] ISA [DE] verpflichtet, weitere Untersuchungen durchzuführen und festzustellen, welche Anpassungen oder Ergänzungen der Prüfungshandlungen notwendig sind, um den Sachverhalt zu klären.¹⁴

A24 Vom Abschlussprüfer kann nicht erwartet werden, dass die bisher mit der Aufrichtigkeit und Integrität des Managements der Einheit und der für die Überwachung Verantwortlichen gemachten Erfahrungen außer Acht gelassen werden. Dennoch befreit die Annahme, dass das Management und die für die Überwachung Verantwortlichen aufrichtig und integer sind, den Abschlussprüfer nicht von der erforderlichen Beibehaltung einer kritischen Grundhaltung. Auch darf sich der Abschlussprüfer bei der Erlangung hinreichender Sicherheit nicht mit weniger als überzeugenden Prüfungsnachweisen zufrieden geben.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5.5 Pflichtgemäßes Ermessen (Vgl. Tz. 16)

A25 Pflichtgemäßes Ermessen ist für die ordnungsgemäße Durchführung einer Prüfung unerlässlich, weil die Auslegung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen und der [IDW PS und] ISA [DE] sowie die fundierten Entscheidungen, die während der gesamten Prüfung erforderlich sind, ohne die Anwendung relevanter Kenntnisse und Erfahrungen auf die gegebenen Tatsachen und Umstände nicht möglich sind. Pflichtgemäßes Ermessen ist insb. notwendig für Entscheidungen über:

- Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko;
- Art, zeitliche Einteilung und Umfang von Prüfungshandlungen, die dazu dienen, die Anforderungen der [IDW PS und] ISA [DE] zu erfüllen und Prüfungsnachweise zu erlangen;
- die Beurteilung, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden und ob weitere Maßnahmen durchgeführt werden müssen, um die Ziele der [IDW PS und] ISA [DE] und damit die übergeordneten Ziele des Abschlussprüfers zu erreichen;
- die Beurteilung der Beurteilungen des Managements bei der Anwendung der für die Einheit maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze;
- das Ziehen von Schlussfolgerungen auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise, bspw. die Beurteilung der Begründung der geschätzten Werte, die vom Management bei der Aufstellung des Abschlusses ermittelt wurden.

A26 Das von einem Abschlussprüfer erwartete pflichtgemäße Ermessen zeichnet sich dadurch aus, dass es von einem Abschlussprüfer ausgeübt wird, dessen Aus- und Fortbildung, Kenntnisse und Erfahrungen zur Entwicklung der notwendigen Kompetenzen beigetragen haben, um angemessene Beurteilungen zu erzielen.

A27 Die Ausübung des pflichtgemäßen Ermessens stützt sich in jedem Einzelfall auf die dem Abschlussprüfer bekannten Tatsachen und Umstände. Die Konsultation zu schwierigen oder umstrittenen Sachverhalten im Laufe der Prüfung, sowohl innerhalb des Prüfungsteams

als auch zwischen dem Prüfungsteam und anderen Personen auf geeigneter Ebene innerhalb oder außerhalb der Prüfungspraxis, wie es z.B. in [IDW QS 1 bzw.] ISA 220¹⁵ gefordert wird, unterstützt den Abschlussprüfer bei der Vornahme fundierter und begründeter Beurteilungen.

A28 Pflichtgemäßes Ermessen kann danach beurteilt werden, ob das Urteil, zu dem der Abschlussprüfer gelangt ist, eine kompetente Anwendung von Prüfungs- und Rechnungslegungsgrundsätzen widerspiegelt und angesichts der Tatsachen und Umstände, die dem Abschlussprüfer bis zum Datum des Vermerks des Abschlussprüfers bekannt waren, begründet ist und mit diesen Tatsachen und Umständen in Einklang steht.

A29 Die Ausübung pflichtgemäßen Ermessens ist während der gesamten Abschlussprüfung notwendig. Zudem ist es notwendig, dies angemessen zu dokumentieren. In dieser Hinsicht ist der Abschlussprüfer verpflichtet, eine Prüfungsdokumentation anzufertigen, die ausreicht, einen erfahrenen Abschlussprüfer, der zuvor nicht mit der Abschlussprüfung befasst war, in die Lage zu versetzen, die bedeutsamen Beurteilungen auf der Grundlage pflichtgemäßen Ermessens zu verstehen, die im Zusammenhang mit den Schlussfolgerungen zu bedeutsamen Sachverhalten getroffen wurden, die sich während der Abschlussprüfung ergeben.¹⁶ Pflichtgemäßes Ermessen darf nicht als Rechtfertigung für Entscheidungen genutzt werden, die ansonsten nicht durch die Tatsachen und Umstände des Auftrags oder durch ausreichende geeignete Prüfungsnachweise gestützt werden.

5.6 Ausreichende geeignete Prüfungsnachweise und Prüfungsrisiko (Vgl. Tz. 5 und 17)

5.6.1 Ausreichender Umfang und Eignung von Prüfungsnachweisen

A30 Prüfungsnachweise sind notwendig, um das Prüfungsurteil und den Vermerk des Abschlussprüfers zu stützen. Sie sind ihrem Wesen nach kumulativ und werden hauptsächlich aus im Laufe der Prüfung durchgeführten Prüfungshandlungen erlangt. Sie können jedoch auch Informationen einschließen, die aus anderen Quellen erlangt werden, bspw. aus vorherigen Prüfungen (vorausgesetzt, der Abschlussprüfer hat festgestellt, ob seit der vorherigen Prüfung Änderungen eingetreten sind, die sich auf ihre Relevanz für die laufende Prüfung auswirken können¹⁷) oder aus den Qualitätssicherungsmaßnahmen einer Prüfungspraxis zur Annahme und Fortführung des Mandats. Neben anderen Quellen innerhalb und außerhalb der Einheit sind die Unterlagen des Rechnungswesens der Einheit eine wichtige Quelle für Prüfungsnachweise. Informationen, die als Prüfungsnachweise genutzt werden können, können auch von einem Sachverständigen erstellt worden sein, der

bei der Einheit angestellt ist oder von ihr beauftragt wird. Prüfungsnachweise umfassen sowohl Informationen, welche die Aussagen des Managements stützen und untermauern, als auch Informationen, die im Widerspruch zu diesen Aussagen stehen. In manchen Fällen wird zudem das Fehlen von Informationen (z.B. die Weigerung des Managements, eine angeforderte Erklärung abzugeben) vom Abschlussprüfer genutzt und stellt daher ebenfalls einen Prüfungsnachweis dar. Der größte Teil der Tätigkeit des Abschlussprüfers bei der Bildung des Prüfungsurteils besteht in der Erlangung und Beurteilung von Prüfungsnachweisen.

A31 Ausreichender Umfang und Eignung von Prüfungsnachweisen stehen in einer Wechselbeziehung. Ausreichender Umfang ist das Maß für die Quantität der Prüfungsnachweise. Die Quantität der benötigten Prüfungsnachweise hängt ab von der durch den Abschlussprüfer vorgenommenen Beurteilung der Risiken falscher Darstellungen (je höher die beurteilten Risiken, desto mehr Prüfungsnachweise sind voraussichtlich erforderlich) und von der Qualität dieser Prüfungsnachweise (je höher die Qualität, desto weniger Nachweise können erforderlich sein). Die Erlangung einer größeren Anzahl an Prüfungsnachweisen kann jedoch kein Ausgleich für deren schlechte Qualität sein.

A32 Eignung ist das Maß für die Qualität von Prüfungsnachweisen, d.h. ihre Relevanz und Verlässlichkeit als Unterstützung für die Schlussfolgerungen, auf denen das Prüfungsurteil beruht. Die Verlässlichkeit von Nachweisen wird durch ihre Quelle und ihre Art beeinflusst und hängt von den individuellen Umständen ab, unter denen sie erlangt werden.

A33 Die Beurteilung, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren und den Abschlussprüfer dadurch in die Lage zu versetzen, begründete Schlussfolgerungen als Grundlage für das Prüfungsurteil zu ziehen, liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers. ISA [DE] 500 und andere relevante [IDW PS bzw.] ISA [DE] enthalten zusätzliche, für die gesamte Abschlussprüfung geltende Anforderungen und weitere Hinweise zu den Überlegungen des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit der Erlangung ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise.

5.6.2 Prüfungsrisiko

A34 Das Prüfungsrisiko ist eine Funktion der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen und des Entdeckungsrisikos. Die Beurteilung von Risiken basiert auf Prüfungshandlungen zur Erlangung von Informationen, die zu diesem Zweck notwendig sind, und auf Nachweisen, die während der gesamten Abschlussprüfung erlangt wurden. Die Beurteilung von Risiken liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers und ist nicht genau messbar.

A35 Für Zwecke der [IDW PS und] ISA [DE] umfasst das Prüfungsrisiko nicht das Risiko, dass der Abschlussprüfer in seinem Prüfungsurteil zum Ausdruck bringen könnte, dass der

Abschluss wesentliche falsche Darstellungen enthält, obwohl dies nicht der Fall ist. Dieses Risiko ist regelmäßig nicht bedeutsam. Der Begriff „Prüfungsrisiko“ ist ferner ein Fachbegriff, der sich auf den Abschlussprüfungsprozess bezieht und nicht auf die Geschäftsrisiken des Abschlussprüfers, z.B. Verluste aus Rechtsstreitigkeiten, nachteilige Publicity oder andere Ereignisse, die im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung eintreten.

5.6.2.1 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen

A36 Die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen können auf zwei Ebenen bestehen:

- der Ebene des Abschlusses als Ganzes und
- der Aussageebene für Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden sowie Abschlussangaben.

A37 „Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Ebene des Abschlusses als Ganzes“ beziehen sich auf Risiken wesentlicher falscher Darstellungen, die sich auf den Abschluss als Ganzes auswirken und möglicherweise viele Aussagen betreffen.

A38 Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene werden beurteilt, um Art, zeitliche Einteilung und Umfang weiterer Prüfungshandlungen festzulegen, die notwendig sind, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen. Diese Nachweise versetzen den Abschlussprüfer in die Lage, mit einem vertretbar niedrigen Maß an Prüfungsrisiko ein Prüfungsurteil zum Abschluss abzugeben. Abschlussprüfer nutzen verschiedene Ansätze, um das Ziel der Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu erreichen. So kann der Abschlussprüfer bspw. ein Modell nutzen, das die allgemeine Beziehung der Komponenten des Prüfungsrisikos mathematisch ausdrückt, um ein vertretbares Maß an Entdeckungsrisiko zu erreichen. Manche Abschlussprüfer halten ein solches Modell bei der Planung von Prüfungshandlungen für nützlich.

A39 Die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene bestehen aus zwei Komponenten: inhärentes Risiko und Kontrollrisiko. Das inhärente Risiko und das Kontrollrisiko sind die Risiken der Einheit und bestehen unabhängig von der Abschlussprüfung.

A40 Das inhärente Risiko ist bei manchen Aussagen und damit zusammenhängenden Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden sowie Abschlussangaben höher als bei anderen. Es kann bspw. höher sein bei komplexen Berechnungen oder bei Konten, die sich aus Beträgen zusammensetzen, die aus geschätzten Werten in der Rechnungslegung mit bedeutsamer Schätzunsicherheit abgeleitet wurden. Äußere Umstände, die sich auf Geschäftsrisiken auswirken, können das inhärente Risiko ebenfalls beeinflussen. So könnte bspw. ein bestimmtes Produkt durch technologische Entwicklungen veraltet werden, wodurch der Bestand anfälliger für eine Überbewertung wird. Auch Faktoren, welche die Einheit und ihr Umfeld betreffen, die sich auf mehrere oder alle Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden

oder Abschlussangaben beziehen, können das mit einer bestimmten Aussage verbundene inhärente Risiko beeinflussen. Zu solchen Faktoren können bspw. das Fehlen eines ausreichenden Working Capital für die Fortführung der Geschäftstätigkeit oder eine Verschlechterung in der Branche gehören, die durch eine hohe Anzahl von Misserfolgen von Geschäftsbetrieben gekennzeichnet ist.

A41 Das Kontrollrisiko ist eine Funktion der Wirksamkeit von Konzeption, Einrichtung und Aufrechterhaltung des IKS durch das Management, um auf identifizierte Risiken zu reagieren, die das Erreichen von Zielen der Einheit bedrohen, die wiederum für die Aufstellung ihres Abschlusses relevant sind. Das IKS kann jedoch, wie gut es auch immer konzipiert ist und funktioniert, aufgrund seiner inhärenten Grenzen die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Abschluss nur reduzieren, aber nicht beseitigen. Zu diesen Grenzen gehört bspw. die Möglichkeit, dass menschliche Irrtümer oder Fehler begangen werden oder dass Kontrollen durch kollusives Zusammenwirken oder durch das unangemessene Außerkraftsetzen durch das Management umgangen werden. Folglich wird immer ein gewisses Kontrollrisiko bestehen. Die [IDW PS und] ISA [DE] enthalten die Bedingungen, unter denen der Abschlussprüfer bei der Festlegung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der durchzuführenden aussagebezogenen Prüfungshandlungen entweder verpflichtet ist, die Wirksamkeit von Kontrollen zu prüfen oder sich dafür entscheidet.¹⁸

A42 Die Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen kann in quantitativen Begriffen, wie Prozentsätzen, oder in nicht-quantitativen Begriffen ausgedrückt werden. Jedenfalls ist für den Abschlussprüfer die Notwendigkeit, angemessene Risikobeurteilungen vorzunehmen, wichtiger als die unterschiedlichen Ansätze, nach denen sie vorgenommen werden können. Die [IDW PS und] ISA [DE] beziehen sich regelmäßig nicht gesondert auf das inhärente Risiko und das Kontrollrisiko, sondern vielmehr auf eine kombinierte Beurteilung der „Risiken wesentlicher falscher Darstellungen“. Jedoch erfordert ISA [DE] 540 (Revised)¹⁹ eine gesonderte Beurteilung des inhärenten Risikos und des Kontrollrisikos, um eine Grundlage zu schaffen für die Planung und Durchführung weiterer Prüfungshandlungen zur Reaktion auf die beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen – einschließlich bedeutsamer Risiken – für geschätzte Werte in der Rechnungslegung auf Aussageebene in Übereinstimmung mit ISA [DE] 330.²⁰ Bei der Identifizierung und Beurteilung von Risiken wesentlicher falscher Darstellungen für andere bedeutsame Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben als geschätzte Werte kann der Abschlussprüfer in Abhängigkeit von bevorzugten Prüfungstechniken oder -methodologien und praktischen Überlegungen gesonderte oder kombinierte Beurteilungen des inhärenten Risikos und des Kontrollrisikos vornehmen.

A43 ISA [DE] 315 (Revised) enthält Anforderungen und erläuternde Hinweise zur Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- und Aussageebene.

5.6.2.2 Entdeckungsrisiko

A44 Für ein gegebenes Maß an Prüfungsrisiko steht das vertretbare Maß an Entdeckungsrisiko im umgekehrten Verhältnis zu den beurteilten Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Aussageebene. Je höher bspw. die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen sind, die nach Ansicht des Abschlussprüfers bestehen, desto niedriger ist das vertretbare Entdeckungsrisiko und desto überzeugender haben folglich die vom Abschlussprüfer verlangten Prüfungsnachweise zu sein.

A45 Das Entdeckungsrisiko bezieht sich auf Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Prüfungshandlungen, die vom Abschlussprüfer festgelegt werden, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß zu reduzieren. Es ist daher eine Funktion der Wirksamkeit einer Prüfungshandlung und ihrer Anwendung durch den Abschlussprüfer. Sachverhalte wie z.B.

- angemessene Planung,
- geeignete Zuordnung von Mitarbeitern für das Prüfungsteam,
- Anwendung einer kritischen Grundhaltung sowie
- Überwachung und Durchsicht der durchgeführten Prüfungstätigkeiten

unterstützen dabei, die Wirksamkeit einer Prüfungshandlung und ihrer Anwendung zu erhöhen und die Möglichkeit zu reduzieren, dass ein Abschlussprüfer eine ungeeignete Prüfungshandlung wählt, eine geeignete Prüfungshandlung falsch anwendet oder die Prüfungsergebnisse falsch interpretieren könnte.

A46 ISA [DE] 300²¹ und ISA [DE] 330 enthalten Anforderungen und erläuternde Hinweise zur Planung einer Abschlussprüfung und zu den Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken. Das Entdeckungsrisiko kann jedoch aufgrund der inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung nur reduziert, aber nicht beseitigt werden. Folglich wird immer ein gewisses Entdeckungsrisiko bestehen.

5.6.3 Inhärente Grenzen einer Abschlussprüfung

A47 Vom Abschlussprüfer wird weder erwartet, das Prüfungsrisiko auf Null zu reduzieren, noch ist dies möglich, sodass keine absolute Sicherheit darüber erlangt werden kann, dass der Abschluss frei von wesentlichen falschen Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist. Dies liegt daran, dass inhärente Grenzen einer Abschlussprüfung bestehen, die dazu führen, dass die meisten Prüfungsnachweise, aus denen der Abschlussprüfer Schlussfolgerungen zieht und auf die das Prüfungsurteil gestützt ist, eher überzeugend als zwingend sind. Die inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung ergeben sich aus:

- dem Wesen der Rechnungslegung,
- dem Wesen von Prüfungshandlungen und

- der Notwendigkeit, die Prüfung innerhalb eines angemessenen Zeitraums und zu verhältnismäßigen Kosten durchzuführen.
-

5.6.3.1 Wesen der Rechnungslegung

A48 Die Aufstellung des Abschlusses umfasst Beurteilungen des Managements um die Anforderungen der für die Einheit maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze auf die für die Einheit gegebenen Tatsachen und Umstände anzuwenden. Darüber hinaus beinhalten viele Abschlussposten subjektive Entscheidungen oder Beurteilungen oder einen Grad an Unsicherheit und es kann ein Spektrum von vertretbaren möglichen Auslegungen oder Beurteilungen geben. Folglich unterliegen manche Abschlussposten bzw. -angaben einem inhärenten Maß an Variabilität, das durch die Anwendung zusätzlicher Prüfungshandlungen nicht beseitigt werden kann. Dies gilt bspw. häufig für bestimmte geschätzte Werte in der Rechnungslegung. Dennoch ist der Abschlussprüfer nach den [IDW PS und] ISA [DE] verpflichtet, spezifische Überlegungen dazu anzustellen, ob geschätzte Werte in der Rechnungslegung im Rahmen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze und mit den geschätzten Werten zusammenhängende Abschlussangaben begründet sind, sowie zu den qualitativen Aspekten der Rechnungslegungspraktiken der Einheit. Dies schließt Anzeichen für eine mögliche einseitige Ausrichtung in den Beurteilungen des Managements ein.²²

5.6.3.2 Wesen von Prüfungshandlungen

A49 Der Möglichkeit des Abschlussprüfers, Prüfungsnachweise zu erlangen, sind praktische und gesetzliche Grenzen gesetzt. Zum Beispiel

- besteht die Möglichkeit, dass das Management oder Andere absichtlich oder unabsichtlich nicht die vollständigen Informationen liefern, die für die Aufstellung des Abschlusses relevant sind oder die vom Abschlussprüfer angefordert wurden. Folglich kann sich der Abschlussprüfer nicht über die Vollständigkeit der Informationen sicher sein, auch wenn der Abschlussprüfer Prüfungshandlungen durchgeführt hat, um sich zu vergewissern, dass alle relevanten Informationen erlangt wurden;
- kann bei dolosen Handlungen eine wohl durchdachte und sorgfältig organisierte Vorgehensweise zur Verschleierung vorliegen. Daher können Prüfungshandlungen zur Einholung von Prüfungsnachweisen nicht wirksam sein zur Aufdeckung einer absichtlichen falschen Darstellung, bei der es bspw. um eine durch kollusives Zusammenwirken gefälschte Dokumentation geht, wodurch der Abschlussprüfer zu der Auffassung verleitet werden kann, dass Prüfungsnachweise gültig sind, obwohl dies nicht der Fall ist. Der

Abschlussprüfer ist weder als Sachverständiger für die Prüfung der Echtheit von Dokumenten ausgebildet noch wird dies von ihm erwartet;

- ist eine Abschlussprüfung keine amtliche Untersuchung von behauptetem Fehlverhalten. Folglich hat der Abschlussprüfer keine besonderen gesetzlichen Befugnisse, z.B. Durchsuchungsbefugnisse, die für eine solche Untersuchung notwendig sein können.

5.6.3.3 Zeitgerechtigkeit der Rechnungslegung und Ausgewogenheit von Nutzen und Kosten

A50 Schwierigkeitsgrad, Zeit oder damit verbundene Kosten sind als solche kein berechtigter Grund dafür, dass der Abschlussprüfer eine Prüfungshandlung weglässt, für die es keine Alternative gibt, oder sich mit Prüfungsnachweisen zufrieden gibt, die weniger als überzeugend sind. Eine geeignete Planung unterstützt den Abschlussprüfer dabei, genügend Zeit und Ressourcen für die Durchführung der Prüfung verfügbar zu machen. Ungeachtet dessen nimmt in der Regel die Relevanz von Informationen und somit deren Wert im Laufe der Zeit ab, und es gilt, einen Ausgleich zwischen der Verlässlichkeit von Informationen und deren Kosten zu finden. Dem wird in bestimmten Rechnungslegungsgrundsätzen Rechnung getragen (siehe bspw. das „Rahmenkonzept für die Aufstellung und Darstellung von Abschlüssen“ des IASB). Daher erwarten die Nutzer eines Abschlusses, dass der Abschlussprüfer sich innerhalb eines vertretbaren Zeitraums und zu vertretbaren Kosten ein Prüfungsurteil bildet, unter Berücksichtigung dessen, dass es praktisch nicht durchführbar ist, sämtlichen vorliegenden Informationen in der Annahme, dass Informationen falsch oder manipuliert sind nachzugehen oder jeden Sachverhalt erschöpfend zu verfolgen, bis das Gegenteil bewiesen ist.

A51 Folglich ist es notwendig, dass der Abschlussprüfer

- die Prüfung so plant, dass sie in wirksamer Weise durchgeführt wird,
- die Prüfungstätigkeit auf Bereiche ausrichtet, von denen am meisten erwartet wird, dass sie Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern beinhalten, wobei entsprechend weniger Tätigkeiten in anderen Bereichen vorgenommen werden, und
- Test- und andere Verfahren zur Untersuchung von Grundgesamtheiten auf falsche Darstellungen anwendet.

A52 Vor dem Hintergrund der in Tz. A51 beschriebenen Ansätze enthalten die [IDW PS und] ISA [DE] Anforderungen an die Planung und Durchführung der Abschlussprüfung und verlangen vom Abschlussprüfer u.a.,

- eine Grundlage für die Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen auf Abschluss- und Aussageebene zu haben, indem der Abschlussprüfer

Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung und damit zusammenhängende Tätigkeiten durchführt,²³ und

- Test- und andere Verfahren zur Untersuchung von Grundgesamtheiten so anzuwenden, dass sie für den Abschlussprüfer eine hinreichende Grundlage bilden, auf der der Abschlussprüfer Schlussfolgerungen über die Grundgesamtheit ziehen kann.²⁴

5.6.3.4 Andere sich auf die inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung auswirkende Sachverhalte

A53 Bei bestimmten Aussagen oder Sachverhalten sind die potenziellen Auswirkungen der inhärenten Grenzen für die Möglichkeit des Abschlussprüfers, wesentliche falsche Darstellungen aufzudecken, besonders bedeutsam. Zu solchen Aussagen oder Sachverhalten gehören

- dolose Handlungen, insb. solche, in die das obere Management eingebunden ist oder die kollusives Zusammenwirken einschließen. Siehe ISA [DE] 240 für weitere Erörterungen;
- Vorliegen und Vollständigkeit von Beziehungen zu nahe stehenden Personen und Transaktionen mit ihnen. Siehe ISA [DE] 550²⁵ für weitere Erörterungen;
- Auftreten von Verstößen gegen Gesetze und andere Rechtsvorschriften. Siehe ISA [DE] 250²⁶ für weitere Erörterungen;
- zukünftige Ereignisse oder Gegebenheiten, die dazu führen können, dass eine Einheit ihre Geschäftstätigkeit nicht fortführt. Siehe [IDW PS 270 n.F. bzw.] ISA 570²⁷ für weitere Erörterungen.

In den relevanten [IDW PS bzw.] ISA [DE] werden bestimmte Prüfungshandlungen festgelegt, die zur Abschwächung der Auswirkungen der inhärenten Grenzen beitragen.

A54 Aufgrund der inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung besteht ein unvermeidbares Risiko, dass es sein kann, dass wesentliche falsche Darstellungen im Abschluss nicht aufgedeckt werden, obwohl die Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] ordnungsgemäß geplant und durchgeführt wird. Folglich deutet die spätere Aufdeckung einer wesentlichen falschen Darstellung aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern im Abschluss an sich nicht darauf hin, dass eine Abschlussprüfung nicht in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] durchgeführt wurde. Die inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung sind jedoch keine Rechtfertigung dafür, dass der Abschlussprüfer sich mit Prüfungsnachweisen zufrieden gibt, die weniger als überzeugend sind. Ob der Abschlussprüfer eine Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE] durchgeführt hat, wird bestimmt durch die Prüfungshandlungen, die unter den gegebenen Umständen durchgeführt wurden, durch den ausreichenden Umfang und die Eignung der als Ergebnis daraus erlangten Prüfungsnachweise und durch die

5.7 Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE]

5.7.1 Wesen der [IDW PS und] ISA [DE] (Vgl. Tz. 18)

A55 Die [IDW PS und] ISA [DE] enthalten zusammen genommen die Standards für die Tätigkeit des Abschlussprüfers zur Erreichung der übergeordneten Ziele. Gegenstand der [IDW PS und] ISA [DE] sind die allgemeinen Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers sowie die weiteren Überlegungen, die für die Anwendung dieser Verantwortlichkeiten auf bestimmte Aufgabenstellungen relevant sind.

A56 Anwendungsbereich, Anwendungszeitpunkt und besondere Beschränkungen der Anwendbarkeit eines bestimmten ISA [DE] sind in dem ISA [DE] eindeutig festgelegt. Sofern in dem betreffenden ISA [DE] nicht anders angegeben, darf der Abschlussprüfer einen ISA [DE] vor dem darin genannten Anwendungszeitpunkt anwenden.

A57 Bei der Durchführung einer Abschlussprüfung kann der Abschlussprüfer verpflichtet sein, zusätzlich zu den [IDW PS und] ISA [DE] gesetzliche oder andere rechtliche Anforderungen einzuhalten. Die [IDW PS und] ISA [DE] setzen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften, die eine Abschlussprüfung regeln, nicht außer Kraft. Falls diese Gesetze oder anderen Rechtsvorschriften von den [IDW PS und] ISA [DE] abweichen, werden durch eine Abschlussprüfung, die nur in Übereinstimmung mit den Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften durchgeführt wird, nicht automatisch die [IDW PS und] ISA [DE] eingehalten.

A58 Der Abschlussprüfer kann die Abschlussprüfung auch in Übereinstimmung mit sowohl den [IDW PS und] ISA [DE] als auch Prüfungsstandards eines [anderen] bestimmten Rechtsraumes oder Landes durchführen. In solchen Fällen kann es notwendig sein, dass der Abschlussprüfer zusätzlich zur Einhaltung der einzelnen prüfungsrelevanten [IDW PS und] ISA [DE] zusätzliche Prüfungshandlungen durchführt, um die relevanten Standards des betreffenden Rechtsraumes oder Landes einzuhalten.

D.A58.1 Der Abschlussprüfer kann die Abschlussprüfung auch in Übereinstimmung mit den vom IDW festgestellten deutschen GoA und den vom IAASB verabschiedeten ISA durchführen. In solchen Fällen kann es notwendig sein, dass der Abschlussprüfer zusätzlich zur Einhaltung der einzelnen prüfungsrelevanten IDW PS und ISA [DE] weitere Prüfungshandlungen durchführt, um die vom IAASB verabschiedeten ISA einzuhalten.

5.7.1.1 Spezifische Überlegungen zu Prüfungen im öffentlichen Sektor

A59 Die [IDW PS und] ISA [DE] sind für Aufträge im öffentlichen Sektor relevant. Die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im öffentlichen Sektor können jedoch beeinflusst werden durch das Prüfungsmandat oder durch Verpflichtungen der Einheiten des öffentlichen Sektors, die sich aus Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder sonstigen behördlichen Vorgaben ergeben (so wie ministerielle Anweisungen, regierungspolitische Anforderungen oder Beschlüsse gesetzgebender Organe), was einen umfassenderen Bereich beinhalten kann als eine Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den [IDW PS und] ISA [DE]. Diese zusätzlichen Verantwortlichkeiten sind nicht Gegenstand der [IDW PS und] ISA [DE]. Es kann sein, dass sie in den Verlautbarungen der International Organization of Supreme Audit Institutions oder nationaler standardsetzender Einrichtungen oder in erläuternden Hinweisen, die von Prüfungsbehörden entwickelt wurden, behandelt werden.

IDW Verlautbarungen ▶ ISA [DE] ▶

IDW Verlautbarungen

5.7.2 Inhalt der [IDW PS und] ISA [DE] (Vgl. Tz. 19)

A60 Neben Zielen und Anforderungen (Anforderungen werden in den [IDW PS und] ISA [DE] unter Verwendung von „hat“ ausgedrückt) enthält ein [IDW PS bzw.] ISA [DE] damit zusammenhängende erläuternde Hinweise in Form von Anwendungshinweisen und sonstigen Erläuterungen. Darüber hinaus kann er einleitende Hinweise zum Kontext, die für das richtige Verständnis des [IDW PS bzw.] ISA [DE] relevant sind, und Definitionen enthalten. Daher ist der gesamte Text eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] relevant für das Verständnis der in einem [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannten Ziele und für die richtige Anwendung der Anforderungen eines [IDW PS bzw.] ISA [DE].

A61 Soweit erforderlich, liefern die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen eine weiterführende Erläuterung der Anforderungen eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] und Hinweise zu deren Anwendung. Insbesondere können sie

- genauer erläutern, was eine Anforderung bedeutet oder abdecken soll;
- Beispiele für Prüfungshandlungen enthalten, die unter den gegebenen Umständen geeignet sein können.

Obwohl solche erläuternden Hinweise an sich keine Anforderung auferlegen, sind sie für die richtige Anwendung der Anforderungen eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] relevant. Die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen können auch Hintergrundinformationen zu Sachverhalten geben, die in einem [IDW PS bzw.] ISA [DE] angesprochen werden.

A62 Anlagen bilden einen Teil der Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen. Ziel und Anwendungszweck einer Anlage werden im Haupttext des dazugehörigen [IDW PS bzw.] ISA [DE] oder im Titel und in der Einleitung der Anlage selbst erläutert.

A63 Je nach Bedarf können einleitende Hinweise Sachverhalte einschließen wie eine Erläuterung

- von Zweck und Anwendungsbereich des [IDW PS bzw.] ISA [DE], einschließlich des Zusammenhangs dieses [IDW PS bzw.] ISA [DE] mit anderen [IDW PS bzw.] ISA [DE];
- des Gegenstands des [IDW PS bzw.] ISA [DE];
- der jeweiligen Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers und anderer Personen in Bezug auf den Gegenstand des [IDW PS bzw.] ISA [DE];
- des Kontextes, in dem der [IDW PS bzw.] ISA [DE] steht.

A64 Ein [IDW PS bzw.] ISA [DE] kann in einem separaten Abschnitt unter der Überschrift „Definitionen“ eine Beschreibung der Bedeutungen einschließen, die bestimmten Begriffen für Zwecke der [IDW PS bzw.] ISA [DE] beigemessen werden. Diese werden gegeben, um die konsistente Anwendung und Auslegung der [IDW PS bzw.] ISA [DE] zu unterstützen, und sind nicht dazu vorgesehen, Definitionen außer Kraft zu setzen, die für andere Zwecke festgelegt sein können, sei es in Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder anderweitig. Sofern nicht anders angegeben, haben diese Begriffe in den gesamten [IDW PS und] ISA [DE] dieselbe Bedeutung. Das Begriffsglossar zu den internationalen Standards, das vom International Auditing and Assurance Standards Board in dem von der IFAC veröffentlichten *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* herausgegeben wird, enthält eine vollständige Auflistung der in den ISA definierten Begriffe. Außerdem enthält es Beschreibungen anderer in den ISA vorhandener Begriffe, die zu einer einheitlichen und konsistenten Auslegung und Übersetzung beitragen.

D.A64.1 Das Begriffsglossar, das vom IDW im Zusammenhang mit den vom IDW festgestellten deutschen GoA herausgegeben wird, enthält eine vollständige Auflistung der in den ISA [DE] definierten Begriffe. Außerdem enthält es Beschreibungen ausgewählter anderer in den ISA [DE] vorhandener Begriffe, die zu einer einheitlichen und konsistenten Auslegung beitragen.

A65 Wo dies angemessen ist, enthalten die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] zusätzliche Überlegungen zu Prüfungen von kleineren Einheiten und Einheiten des öffentlichen Sektors. Diese zusätzlichen Überlegungen unterstützen bei der Anwendung der Anforderungen des [IDW PS bzw.] ISA [DE] bei der Prüfung solcher Einheiten, ohne jedoch die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers zur Anwendung und Einhaltung der in den [IDW PS bzw.] ISA [DE] enthaltenen Anforderungen einzuschränken oder zu mindern.

5.7.2.1 Spezifische Überlegungen zu kleineren Einheiten

A66 Zwecks der Bestimmung zusätzlicher Überlegungen für die Abschlussprüfungen von kleineren Einheiten bezieht sich der Begriff „kleinere Einheit“ auf eine Einheit, die typischerweise qualitative Merkmale aufweist wie

- (a) Konzentration von Eigentum und Management auf eine kleine Anzahl von Personen (häufig eine einzelne Person – Eigentümer der Einheit ist entweder eine natürliche Person oder ein anderes Unternehmen, unter der Voraussetzung, dass der Eigentümer die relevanten qualitativen Merkmale aufweist), und
- (b) eines oder mehrere der folgenden Merkmale:
 - (i) überschaubare oder nicht komplexe Geschäftsvorfälle,
 - (ii) einfache Aufzeichnungen,
 - (iii) wenige Geschäftszweige und wenige Produkte innerhalb der Geschäftszweige,
 - (iv) wenige interne Kontrollen,
 - (v) wenige Managementebenen mit Verantwortlichkeit für ein breites Spektrum von Kontrollen oder
 - (vi) wenige Mitarbeiter, von denen viele einen großen Aufgabenbereich haben.

Diese qualitativen Merkmale sind nicht erschöpfend und gelten nicht ausschließlich für kleinere Einheiten, und kleinere Einheiten weisen nicht unbedingt alle diese Merkmale auf.

A67 Die in den [IDW PS bzw.] ISA [DE] enthaltenen spezifischen Überlegungen zu kleineren Einheiten wurden hauptsächlich für nicht kapitalmarktnotierte Einheiten entwickelt. Gleichwohl können manche der Überlegungen bei Prüfungen von kleineren kapitalmarktnotierten Einheiten hilfreich sein.

A68 In den [IDW PS und] ISA [DE] wird der Eigentümer einer kleineren Einheit, der in das Tagesgeschäft der Einheit eingebunden ist, als „geschäftsführender Eigentümer“ bezeichnet.

5.7.3 In einzelnen [IDW PS bzw.] ISA [DE] genannte Ziele (Vgl. Tz. 21)

A69 Jeder [IDW PS bzw.] ISA [DE] enthält eines oder mehrere Ziele, welche die Anforderungen und die übergeordneten Ziele des Abschlussprüfers miteinander verknüpfen. Die Ziele in einzelnen [IDW PS bzw.] ISA [DE] dienen dazu, das Augenmerk des Abschlussprüfers auf das gewünschte Ergebnis der [IDW PS und] ISA [DE] zu richten. Sie sind gleichzeitig spezifisch genug, um den Abschlussprüfer dabei zu unterstützen,

- zu verstehen, was zu erreichen ist und welche Mittel ggf. dafür geeignet sind und

- zu entscheiden, ob mehr zu tun ist, um die Ziele unter den besonderen Umständen der Prüfung zu erreichen.

A70 Ziele sind im Zusammenhang mit den in Tz. 11 dieses ISA [DE] genannten übergeordneten Zielen des Abschlussprüfers zu verstehen. Wie die übergeordneten Ziele des Abschlussprüfers unterliegt auch die Fähigkeit, ein einzelnes Ziel zu erreichen, gleichermaßen den inhärenten Grenzen einer Abschlussprüfung.

A71 Bei der Verwendung der Ziele ist der Abschlussprüfer verpflichtet, die wechselseitigen Beziehungen zwischen den [bzw. innerhalb der *IDW PS* und] ISA [DE] zu beachten, da die [*IDW PS* und] ISA [DE], wie in Tz. A55 beschrieben, in manchen Fällen allgemeine Verantwortlichkeiten behandeln und in anderen die Anwendung dieser Verantwortlichkeiten auf bestimmte Themen. So ist der Abschlussprüfer bspw. nach diesem ISA [DE] verpflichtet, eine kritische Grundhaltung einzunehmen; dies ist für alle Aspekte der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung notwendig, wird jedoch nicht als Anforderung in jedem [*IDW PS* bzw.] ISA [DE] wiederholt. Auf einer detaillierteren Ebene enthalten ISA [DE] 315 (Revised) und ISA [DE] 330 u.a. Ziele und Anforderungen, in denen es um die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers zur Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen bzw. zur Planung und Durchführung weiterer Prüfungshandlungen als Reaktion auf diese beurteilten Risiken geht. Diese Ziele und Anforderungen gelten für die gesamte Abschlussprüfung. In einem [*IDW PS* bzw.] ISA [DE], der bestimmte Aspekte der Abschlussprüfung behandelt (z.B. ISA [DE] 540 (Revised)), kann näher darauf eingegangen werden, wie die Ziele und Anforderungen solcher [*IDW PS* bzw.] ISA [DE] wie ISA [DE] 315 (Revised) und ISA [DE] 330 in Bezug auf den Gegenstand des [*IDW PS* bzw.] ISA [DE] anzuwenden sind, ohne dass jedoch die Ziele und Anforderungen in dem [*IDW PS* bzw.] ISA [DE] wiederholt werden. Somit berücksichtigt der Abschlussprüfer die Ziele und Anforderungen anderer relevanter [*IDW PS* bzw.] ISA [DE], um das in ISA [DE] 540 (Revised) genannte Ziel zu erreichen.

5.7.3.1 Nutzung von Zielen zur Feststellung der Notwendigkeit für zusätzliche Prüfungshandlungen (Vgl. Tz. 21(a))

A72 Die Anforderungen der [*IDW PS* und] ISA [DE] sind darauf ausgerichtet, den Abschlussprüfer in die Lage zu versetzen, die in den [*IDW PS* und] ISA [DE] genannten Ziele und somit die übergeordneten Ziele des Abschlussprüfers zu erreichen. Die richtige Anwendung der in den [*IDW PS* und] ISA [DE] enthaltenen Anforderungen durch den Abschlussprüfer schafft erwartungsgemäß eine ausreichende Grundlage dafür, dass der Abschlussprüfer die Ziele erreicht. Da sich jedoch die Gegebenheiten bei den Prüfungsaufträgen stark unterscheiden und nicht alle diese Umstände in den [*IDW PS* und] ISA [DE] vorhergesehen werden können, ist der Abschlussprüfer dafür verantwortlich, die

notwendigen Prüfungshandlungen festzulegen, um die Anforderungen der [IDW PS und] ISA [DE] zu erfüllen und die Ziele zu erreichen. Unter den Gegebenheiten eines Auftrags können bestimmte Sachverhalte vorhanden sein, aufgrund derer der Abschlussprüfer verpflichtet ist, zusätzliche Prüfungshandlungen zu den in den [IDW PS und] ISA [DE] geforderten durchzuführen, um die in den [IDW PS und] ISA [DE] genannten Ziele zu erreichen.

5.7.3.2 Nutzung von Zielen zur Beurteilung, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden (Vgl. Tz. 21(b))

A73 Der Abschlussprüfer ist verpflichtet, die Ziele zu nutzen, um zu beurteilen, ob im Zusammenhang mit den übergeordneten Zielen ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden. Wenn der Abschlussprüfer im Ergebnis zu dem Schluss kommt, dass die Prüfungsnachweise nicht ausreichend und geeignet sind, kann der Abschlussprüfer einen oder mehrere der folgenden Ansätze verfolgen, um die Anforderung von Tz. 21(b) zu erfüllen:

- Beurteilung, ob aus der Einhaltung anderer [IDW PS bzw.] ISA [DE] weitere relevante Prüfungsnachweise erlangt wurden oder noch erlangt werden,
- Ausweitung der durchgeführten Tätigkeiten, um einer oder mehreren Anforderungen zu entsprechen, oder
- Durchführung anderer Prüfungshandlungen, die der Abschlussprüfer unter den gegebenen Umständen als notwendig beurteilt.

Wenn unter den gegebenen Umständen erwartet wird, dass keiner der vorstehenden Ansätze praktisch durchführbar oder möglich ist, wird der Abschlussprüfer nicht in der Lage sein, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen und ist nach den [IDW PS und] ISA [DE] verpflichtet, die sich daraus ergebenden Auswirkungen auf den Vermerk des Abschlussprüfers oder auf die Möglichkeit des Abschlussprüfers zur Beendigung des Auftrags festzustellen.

5.7.4 Einhaltung von relevanten Anforderungen

5.7.4.1 Relevante Anforderungen (Vgl. Tz. 22)

A74 In manchen Fällen kann ein [IDW PS bzw.] ISA [DE] (und daher alle darin enthaltenen Anforderungen) unter den gegebenen Umständen nicht relevant sein. Verfügt eine Einheit

bspw. über keine Interne Revision, ist keine der Anforderungen aus ISA [DE] 610 (Revised 2013)²⁸ relevant.

A75 Ein relevanter [IDW PS bzw.] ISA [DE] kann Anforderungen enthalten, die an eine Bedingung geknüpft sind. Eine solche Anforderung ist relevant, wenn die darin vorgesehenen Umstände zutreffen und die Bedingung gegeben ist. Im Allgemeinen ist die Bedingtheit einer Anforderung entweder explizit oder implizit. Dies gilt bspw. für

- die Anforderung, das Prüfungsurteil zu modifizieren, wenn ein Prüfungshemmnis vorliegt.²⁹ Sie stellt eine explizite, an eine Bedingung geknüpfte Anforderung dar;
- die Anforderung, während der Prüfung identifizierte bedeutsame Mängel im IKS den für die Überwachung Verantwortlichen mitzuteilen³⁰. Diese Anforderung hängt vom Vorhandensein solcher identifizierter bedeutsamer Mängel ab; die Anforderung, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zur Angabe und Darstellung von Segmentinformationen im Abschluss in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen zu erlangen,³¹ hängt von den Rechnungslegungsgrundsätzen ab, in dem eine solche Angabe im Abschluss gefordert oder gestattet wird. Hierbei handelt es sich um implizite, an Bedingungen geknüpfte Anforderungen.

In einigen Fällen kann eine Anforderung abhängig von einschlägigen Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften vorgesehen sein. Beispielsweise kann der Abschlussprüfer in den Fällen verpflichtet sein, den Prüfungsauftrag niederzulegen, *in denen eine Niederlegung unter den einschlägigen Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften möglich ist*. Der Abschlussprüfer kann auch verpflichtet sein, etwas zu tun, *falls dies nicht durch Gesetze oder andere Rechtsvorschriften verboten ist*. Abhängig vom Rechtsraum kann eine solche auf Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften beruhende Erlaubnis oder ein solches Verbot explizit oder implizit sein.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5.7.4.2 Abweichung von einer Anforderung (Vgl. Tz. 23)

A76 ISA [DE] 230 enthält Dokumentationsanforderungen für die Ausnahmefälle, in denen der Abschlussprüfer von einer relevanten Anforderung abweicht.³² Die [IDW PS und] ISA [DE] verlangen nicht die Einhaltung einer Anforderung, die unter den Umständen der Prüfung nicht relevant ist.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5.7.5 Nichterreicherung eines Ziels (Vgl. Tz. 24[-D.24.1])

A77 Die Beurteilung, ob ein Ziel erreicht wurde, liegt im pflichtgemäßen Ermessen des Abschlussprüfers. Bei dieser Beurteilung berücksichtigt der Abschlussprüfer die Ergebnisse der Prüfungshandlungen, die in Übereinstimmung mit den Anforderungen der [IDW PS und] ISA [DE] durchgeführt wurden, sowie die Einschätzung, ob ausreichende geeignete Prüfungsnachweise erlangt wurden und ob unter den besonderen Umständen der Abschlussprüfung weitere Maßnahmen zu ergreifen sind, um die in den [IDW PS und] ISA [DE] genannten Ziele zu erreichen. Folglich gehören zu den Umständen, die zur Nichterreichung eines Ziels führen können, diejenigen, die

- den Abschlussprüfer daran hindern, die relevanten Anforderungen eines [IDW PS bzw.] ISA [DE] einzuhalten;
- dazu führen, dass es für den Abschlussprüfer praktisch nicht durchführbar oder nicht möglich ist, die zusätzlichen Prüfungshandlungen durchzuführen oder weitere Prüfungsnachweise zu erlangen, die der Abschlussprüfer in Orientierung an den Zielen in Übereinstimmung mit Tz. 21 als notwendig festgelegt hat (bspw. aufgrund einer Beschränkung der verfügbaren Prüfungsnachweise).

A78 Eine Prüfungsdokumentation, welche die Anforderungen von ISA [DE] 230 und die besonderen Dokumentationsanforderungen anderer relevanter [IDW PS bzw.] ISA [DE] erfüllt, beinhaltet Nachweise über die Grundlage des Abschlussprüfers zur Schlussfolgerung, dass er seine übergeordneten Ziele erreicht hat. Während es nicht erforderlich ist, dass der Abschlussprüfer das Erreichen einzelner Ziele gesondert (bspw. in einer Checkliste) dokumentiert, unterstützt die Dokumentation über die Nichterreichung eines Ziels den Abschlussprüfer bei der Beurteilung, ob eine solche Nichterreichung ihn daran hindert, seine übergeordneten Ziele zu erreichen.

Anlage D.1

(Vgl. Tz. D.2.1)

Überblick über die Standards, die zusammen die vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung bilden

In dieser Anlage sind die ISA [DE] und IDW PS bzw. IDW QS 1 genannt, die insgesamt die vom IDW festgestellten deutschen GoA bilden.

ISA [DE]

- ISA [DE] 200 „Übergeordnete Ziele des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing“

- ISA [DE] 210 „Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge“
- ISA [DE] 230 „Prüfungsdokumentation“
- ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“
- ISA [DE] 250 „Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung“
- ISA [DE] 300 „Planung einer Abschlussprüfung“
- ISA [DE] 315 (Revised) „Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verständnis von der Einheit und ihrem Umfeld“
- ISA [DE] 320 „Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung“
- ISA [DE] 330 „Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken“
- ISA [DE] 402 „Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Einheiten, die Dienstleister in Anspruch nehmen“
- ISA [DE] 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“
- ISA [DE] 500 „Prüfungsnachweise“
- ISA [DE] 501 „Prüfungsnachweise – Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten“
- ISA [DE] 505 „Externe Bestätigungen“
- ISA [DE] 510 „Eröffnungsbilanzwerte bei Erstprüfungsaufträgen“
- ISA [DE] 520 „Analytische Prüfungshandlungen“
- ISA [DE] 530 „Stichprobenprüfungen“
- ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben“
- ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“
- ISA [DE] 560 „Nachträgliche Ereignisse“
- ISA [DE] 580 „Schriftliche Erklärungen“
- ISA [DE] 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“
- ISA [DE] 610 (Revised 2013) „Nutzung der Tätigkeit interner Revisoren“
- ISA [DE] 620 „Nutzung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Abschlussprüfers“
- ISA [DE] 710 „Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“
- ISA [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“

Für die Prüfung des Abschlusses relevante IDW PS

- *IDW Prüfungsstandard: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (IDW PS 201)*
- *IDW Prüfungsstandard: Zur Durchführung von Gemeinschaftsprüfungen (Joint Audit) (IDW PS 208)*

- *IDW Prüfungsstandard: Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 270 n.F.)*
- *IDW Prüfungsstandard: Die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB (IDW PS 340)*
- *IDW Prüfungsstandard: Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Abschlussprüfung (IDW PS 345)*
- *IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F.)*
- *IDW Prüfungsstandard: Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk (IDW PS 401)*
- *IDW Prüfungsstandard: Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk (IDW PS 405)*
- *IDW Prüfungsstandard: Hinweise im Bestätigungsvermerk (IDW PS 406)*
- *IDW Prüfungsstandard: Prüfung der für Zwecke der Offenlegung erstellten elektronischen Wiedergaben von Abschlüssen und Lageberichten nach § 317 Abs. 3a HGB (IDW PS 410 (10.2021))*
- *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F.)*
- *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F.)*
- *IDW Prüfungsstandard: Mitteilung von Mängeln im internen Kontrollsystem an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management (IDW PS 475)*

Für die Prüfung des Lageberichts relevanter IDW PS

- *IDW Prüfungsstandard: Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 350 n.F.)*

Anforderungen an Wirtschaftsprüferpraxis

- *IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)*

Anlage D.2

(Vgl. Tz. D.2.1)

Überblick über die aus der Übersetzung der vom IAASB herausgegebenen ISA resultierenden Abweichungen zu den

nach den *IDW PS* verwendeten Begriffen in der Berichterstattung des Abschlussprüfers

In der folgenden Tabelle werden die aus der Übersetzung der vom IAASB herausgegebenen ISA resultierenden Abweichungen zu den nach den *IDW PS* verwendeten Begriffen in der Berichterstattung des Abschlussprüfers dargestellt:

| Übersetzung der ISA | Berichterstattung des Abschlussprüfers |
|---|--|
| Fortführung der Geschäftstätigkeit | Fortführung der Unternehmenstätigkeit |
| Nutzer | Adressaten |
| Rechnungslegungsgrundsätze zur Normentsprechung | Rechnungslegungsgrundsätze zur Ordnungsmäßigkeit |

[IDW Verlautbarungen](#) > [ISA \[DE\]](#) >

IDW Verlautbarungen

Anlage D.3 (Vgl. Tz. D.2.2)

Überblick über die vom IAASB herausgegebenen ISA, die neben ISQC 1 nicht Bestandteil der vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung sind

In dieser Anlage sind die vom IAASB herausgegebenen ISA genannt, die neben ISQC 1 „Qualitätssicherung für Praxen, die Abschlussprüfungen und prüferische Durchsichten von Abschlüssen sowie andere betriebswirtschaftliche Prüfungen und Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen“ nicht Bestandteil der vom IDW festgestellten GoA sind, weil hierfür gesonderte *IDW PS* und *IDW QS 1* existieren bzw. existiert.

- ISA 220 „Qualitätssicherung bei einer Abschlussprüfung“
- ISA 260 (Revised) „Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“
- ISA 265 „Mitteilung von Mängeln im Internen Kontrollsystem an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management“
- ISA 570 (Revised) „Fortführung der Geschäftstätigkeit“
- ISA 700 (Revised) "Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Vermerks zum Abschluss“
- ISA 701 „Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers“
- ISA 705 (Revised) „Modifizierungen des Prüfungsurteils im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers“

- ISA 706 (Revised) „Absätze im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers zur Hervorhebung eines Sachverhalts und zu sonstigen Sachverhalten“
- ISA 800 (Revised) „Besondere Würdigungen bei der Prüfung eines Abschlusses, der in Übereinstimmung mit einem Regelwerk für einen speziellen Zweck aufgestellt ist“
- ISA 805 (Revised) „Besondere Würdigungen bei der Prüfung einer einzelnen Finanzaufstellung und bestimmter Bestandteile, Konten oder Posten einer Finanzaufstellung“
- ISA 810 (Revised) „Auftrag zur Erteilung eines Vermerks zu einem verdichteten Abschluss“

- 1 ISA [DE] 320 „Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung“ und ISA [DE] 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“.
- 2 Siehe bspw. [IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F.) bzw.] ISA 260 (Revised) „Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“ und ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“, Tz. 44.
- 3 In den ISA [DE] wird nur der Begriff „Niederlegung“ verwendet.
- 4 ISA [DE] 230 „Prüfungsdokumentation“, Tz. 8(c).
- 5 ISA [DE] 210 „Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge“, Tz. 6(a).
- 6 [IDW Prüfungsstandard: Prüfung von Abschlüssen, die nach Rechnungslegungsgrundsätzen für einen speziellen Zweck aufgestellt wurden (IDW PS 480), Tz. 15, bzw.] ISA 800 (Revised) „Besondere Überlegungen bei Prüfungen von Abschlüssen, die aufgestellt sind in Übereinstimmung mit einem Regelwerk für einen speziellen Zweck“, Tz. 8.
- 7 ISA [DE] 210, Tz. 6(b).
- 8 Siehe Tz. A59.
- 9 ISQC 1 „Qualitätssicherung für Praxen, die Abschlussprüfungen und prüferische Durchsichten von Abschlüssen sowie andere betriebswirtschaftliche Prüfungen und Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen“.
- 10 ISA 220 „Qualitätssicherung bei einer Abschlussprüfung“, Tz. 2.
- 11 ISQC 1, Tz. 20-25.
- 12 [IDW QS 1, Tz. 116, bzw.] ISA 220, Tz. 9-12.
- 13 ISA [DE] 500 „Prüfungsnachweise“, Tz. 7-9.
- 14 ISA [DE] 240, Tz. 14, ISA [DE] 500, Tz. 11, und ISA [DE] 505 „Externe Bestätigungen“, Tz. 10-11 und 16.
- 15 [IDW QS 1, Tz. 140 und 147, bzw.] ISA 220, Tz. 18.
- 16 ISA [DE] 230, Tz. 8.
- 17 ISA [DE] 315 (Revised) „Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verständnis von der Einheit und ihrem Umfeld“, Tz. 9.
- 18 ISA [DE] 330 „Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken“, Tz. 7-17.
- 19 ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und damit zusammenhängender Abschlussangaben“, Tz. 16.
- 20 ISA [DE] 330, Tz. 7(b).
- 21 ISA [DE] 300 „Planung einer Abschlussprüfung“.
- 22 ISA [DE] 540 (Revised) „Prüfung geschätzter Werte in der Rechnungslegung und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben“, und [IDW PS 400 n.F., Tz. 15, bzw.] ISA 700 (Revised) „Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Vermerks zum Abschluss“, Tz. 12.
- 23 ISA [DE] 315 (Revised), Tz. 5-10.
- 24 ISA [DE] 330, ISA [DE] 500, ISA [DE] 520 „Analytische Prüfungshandlungen“ und ISA [DE] 530 „Stichprobenprüfungen“.
- 25 ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“.
- 26 ISA [DE] 250 „Berücksichtigung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften bei einer Abschlussprüfung“.
- 27 [IDW Prüfungsstandard: Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 270 n.F.) bzw.] ISA 570 (Revised) „Fortführung der Geschäftstätigkeit“.
- 28 ISA [DE] 610 (Revised 2013) „Nutzung der Tätigkeit interner Revisoren“, Tz. 2.

²⁹ [IDW Prüfungsstandard: Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk (IDW PS 405), Tz. 17, bzw.] ISA 705 „Modifizierungen des Prüfungsurteils im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers“, Tz. 13.

³⁰ [IDW Prüfungsstandard: Mitteilung von Mängeln im internen Kontrollsystem an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management (IDW PS 475), Tz. 13, bzw.] ISA 265 „Mitteilung über Mängel im internen Kontrollsystem an die für die Überwachung Verantwortlichen und das Management“, Tz. 9.

³¹ ISA [DE] 501 „Prüfungsnachweise – Besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten“, Tz. 13.

³² ISA [DE] 230, Tz. 12.