

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING [DE] 450 BEURTEILUNG DER WÄHREND DER ABSCHLUSSPRÜFUNG IDENTIFIZIERTEN FALSCHEN DARSTELLUNGEN (ISA [DE] 450)

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

[ISA [DE] 450 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 der Anlage D.1 des ISA [DE] 200 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 Anwendungszeitpunkt

2 Ziel

3 Definitionen

4 Anforderungen

4.1 Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen

4.2 Berücksichtigung der identifizierten falschen Darstellungen im weiteren Verlauf der Abschlussprüfung

4.3 Kommunikation und Korrektur falscher Darstellungen

4.4 Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen

4.4.1 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

4.5 Schriftliche Erklärungen

4.6 Dokumentation

5 Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

5.1 Definition einer falschen Darstellung (Vgl. Tz. 4(a))

5.2 Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 5)

5.2.1 „Zweifelsfrei unbeachtlich“

5.2.2 Falsche Darstellungen in einzelnen Finanzaufstellungen

5.2.3 Falsche Darstellungen in Angaben

5.2.4 Kumulierung falscher Darstellungen

5.3 Berücksichtigung der identifizierten falschen Darstellungen im weiteren Verlauf der Abschlussprüfung (Vgl. Tz. 6-7)

5.4 Kommunikation und Korrektur falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 8-9)

5.5 Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 10-[D.]11[.1])

5.5.1 Spezifische Überlegungen zu Einheiten des öffentlichen Sektors

5.5.2 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (Vgl. Tz. 12)

5.6 Schriftliche Erklärungen (Vgl. Tz. 14)

5.7 Dokumentation (Vgl. Tz. 15)

International Standard on Auditing [DE] (ISA [DE]) 450 „Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen“ ist im Zusammenhang mit ISA [DE] 200 „Übergeordnete Ziele des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing“ zu lesen.

1 Einleitung

1.1 Anwendungsbereich

1 Dieser International Standard on Auditing [DE] (ISA [DE]) behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers zur Beurteilung der Auswirkungen identifizierter falscher Darstellungen auf die Abschlussprüfung und etwaiger nicht korrigierter falscher Darstellungen auf den Abschluss. [*IDW PS 400 n.F.* bzw.] ISA 700 behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers, bei der Bildung eines Prüfungsurteils über den Abschluss den Schluss zu ziehen, ob hinreichende Sicherheit darüber erlangt wurde, ob der Abschluss als Ganzes frei von einer wesentlichen falschen Darstellung ist. Diese in [*IDW PS 400 n.F.* bzw.] ISA 700 (Revised) geforderte Schlussfolgerung trägt der vom Abschlussprüfer vorgenommenen Beurteilung der Auswirkungen etwaiger nicht korrigierter falscher Darstellungen auf den Abschluss in Übereinstimmung mit diesem ISA [DE] Rechnung.¹ ISA [DE] 320² behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers, bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung das Konzept der Wesentlichkeit angemessen anzuwenden.

1.2 Anwendungszeitpunkt

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

D.2.1 ISA [DE] 450 gilt abweichend von Tz. 2 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.2.2 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 der Anlage D.1 des ISA [DE] 200 genannten Standards angewendet werden. Die Entscheidung für eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist in Auftragsdokumentation bzw. an zentraler Stelle in der WP-Praxis festzuhalten (vgl. *IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)*, Tz. 186).

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

IDW Verlautbarungen

2 Ziel

3 Das Ziel des Abschlussprüfers ist es, die Auswirkungen
(a) identifizierter falscher Darstellungen auf die Abschlussprüfung und
(b) etwaiger nicht korrigierter falscher Darstellungen auf den Abschluss
zu beurteilen.

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

IDW Verlautbarungen

3 Definitionen

4 Für die Zwecke der [*IDW Prüfungsstandards (IDW PS)* bzw.] ISA [DE] gelten die nachstehenden Begriffsbestimmungen:

(a) 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/-angabe zur Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen erforderlichen Betrag, Ausweis, Darstellung oder Angabe. Falsche Darstellungen können aus Irrtümern oder aus dolosen Handlungen resultieren. (Vgl. Tz. A1)

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.

(b) Nicht korrigierte falsche Darstellungen – Falsche Darstellungen, die der Abschlussprüfer während der Abschlussprüfung kumuliert hat und die nicht korrigiert wurden.

4 Anforderungen

4.1 Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen

5 Der Abschlussprüfer hat die während der Prüfung identifizierten falschen Darstellungen zu kumulieren, soweit diese nicht zweifelsfrei unbeachtlich sind. (Vgl. Tz. A2-A6)

4.2 Berücksichtigung der identifizierten falschen Darstellungen im weiteren Verlauf der Abschlussprüfung

6 Der Abschlussprüfer hat festzustellen, ob die Prüfungsstrategie und das Prüfungsprogramm angepasst werden müssen, wenn

- (a) die Art der identifizierten falschen Darstellungen und die Umstände, unter denen sie aufgetreten sind, darauf hindeuten, dass weitere falsche Darstellungen vorhanden sein können, die zusammen mit den während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen wesentlich sein könnten, oder (Vgl. Tz. A7)
- (b) sich die Summe der während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen der in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 festgelegten Wesentlichkeit annähert. (Vgl. Tz. A8)

7 Hat das Management nach Aufforderung durch den Abschlussprüfer eine bestimmte Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben untersucht und aufgedeckte falsche Darstellungen korrigiert, hat der Abschlussprüfer zusätzliche Prüfungshandlungen durchzuführen, um festzustellen, ob falsche Darstellungen verbleiben. (Vgl. Tz. A9)

4.3 Kommunikation und Korrektur falscher Darstellungen

8 Der Abschlussprüfer hat – sofern nicht nach Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften untersagt – zeitgerecht über alle während der Abschlussprüfung kumulierten falschen Darstellungen mit der angemessenen Managementebene zu kommunizieren.³ Der Abschlussprüfer hat das Management aufzufordern, diese falschen Darstellungen zu korrigieren. (Vgl. Tz. A10-A12)

9 Verweigert das Management die Korrektur einiger oder aller vom Abschlussprüfer mitgeteilten falschen Darstellungen, hat der Abschlussprüfer ein Verständnis der Gründe zu erlangen, aus denen das Management die Korrekturen unterlässt, und dieses in die Beurteilung der Frage einzubeziehen, ob der Abschluss als Ganzes frei von einer wesentlichen falschen Darstellung ist. (Vgl. Tz. A13)

4.4 Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen

10 Bevor die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen beurteilt werden, hat der Abschlussprüfer die in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 festgelegte Wesentlichkeit erneut zu beurteilen, um zu bekräftigen, dass diese im Zusammenhang mit den tatsächlichen finanziellen Ergebnissen der Einheit weiterhin angemessen ist. (Vgl. Tz. A14-A15)

11 Der Abschlussprüfer hat festzustellen, ob nicht korrigierte falsche Darstellungen einzeln oder in der Summe wesentlich sind. Bei dieser Feststellung hat der Abschlussprüfer Folgendes zu würdigen:

- (a) den Umfang und die Art der falschen Darstellungen, sowohl für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben als auch für den Abschluss als Ganzes, und die besonderen Umstände, unter denen diese auftreten, sowie (Vgl. Tz. A16-A22, A24-A25)
- (b) die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen aus vorhergehenden Zeiträumen auf die relevanten Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben sowie auf den Abschluss als Ganzes. (Vgl. Tz. A23)

D.11.1 Für einen nach deutschen handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellten Abschluss hat der Abschlussprüfer bei

- (a) der Unterlassung einer originären quantitativen oder qualitativen Anhangangabe, die anderen Einblickszielen dient als der Gewährung eines Einblicks in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage, und
- (b) der Unterlassung einer Anhangangabe zur Aufgliederung bzw. Erläuterung eines wesentlichen Bilanz- oder GuV-Postens

die sich daraus ergebende falsche Darstellung in der Regel als wesentlich festzustellen.

Für alle anderen falschen Darstellungen im Anhang hat der Abschlussprüfer die Wesentlichkeit unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz der falschen Darstellung für die Nutzer zu würdigen. (Vgl. Tz. D.A23.1)

4.4.1 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen

12 Sofern dies nicht aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften untersagt ist, hat sich der Abschlussprüfer mit den für die Überwachung Verantwortlichen über nicht korrigierte falsche Darstellungen und die Auswirkungen auszutauschen, die sie einzeln oder in der Summe auf das Prüfungsurteil im Vermerk des Abschlussprüfers haben können.⁴ Wesentliche nicht korrigierte falsche Darstellungen sind in der Mitteilung des Abschlussprüfers einzeln zu bezeichnen. Der Abschlussprüfer hat zur Korrektur nicht korrigierter falscher Darstellungen aufzufordern. (Vgl. Tz. A26-A28)

13 Außerdem hat der Abschlussprüfer sich mit den für die Überwachung Verantwortlichen über die Auswirkungen auszutauschen, die nicht korrigierte falsche Darstellungen aus vorhergehenden Zeiträumen auf die relevanten Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben und auf den Abschluss als Ganzes haben.

4.5 Schriftliche Erklärungen

14 Der Abschlussprüfer hat vom Management und – soweit sachgerecht – von den für die Überwachung Verantwortlichen eine schriftliche Erklärung darüber anzufordern, ob ihrer Meinung nach die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen auf den Abschluss als Ganzes einzeln und in der Summe unwesentlich sind. Eine Aufstellung solcher Posten hat in der schriftlichen Erklärung enthalten oder ihr beigefügt zu sein. (Vgl. Tz. A29)

4.6 Dokumentation

15 Der Abschlussprüfer hat in die Prüfungsdokumentation Folgendes aufzunehmen⁵ (Vgl. Tz. A30)

- (a) den Betrag, unterhalb dessen falsche Darstellungen als zweifelsfrei unbeachtlich angesehen werden (Tz. 5),
- (b) alle während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen und ob sie korrigiert wurden (Tz. 5, 8 und 12) sowie
- (c) die Schlussfolgerung des Abschlussprüfers darüber, ob nicht korrigierte falsche Darstellungen einzeln oder in der Summe wesentlich sind, einschließlich der Grundlage für diese Schlussfolgerung (Tz. 11).

5 Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

5.1 Definition einer falschen Darstellung (Vgl. Tz. 4(a))

A1 Falsche Darstellungen können entstehen aus

- (a) einer Ungenauigkeit beim Zusammenstellen oder Verarbeiten von Daten, aus denen der Abschluss aufgestellt wird,
- (b) dem Weglassen einer Betragsangabe oder sonstiger Abschlussangaben, einschließlich unangemessener oder unvollständiger Angaben und – sofern einschlägig – der zur Erreichung der angabebezogenen Ziele bestimmter Rechnungslegungsgrundsätze geforderten Angaben,⁶
- (c) einem unrichtigen geschätzten Wert in der Rechnungslegung, der sich daraus ergibt, dass Tatsachen übersehen oder eindeutig falsch interpretiert werden,
- (d) Beurteilungen des Managements zu geschätzten Werten in der Rechnungslegung, die der Abschlussprüfer für nicht vertretbar erachtet, oder der Auswahl und Anwendung von Rechnungslegungsmethoden, die der Abschlussprüfer für unangemessen erachtet,
- (e) einer unangemessenen Klassifizierung, Aggregation oder Disaggregation von Informationen und
- (f) bei in Übereinstimmung mit Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung aufgestellten Abschlüssen, der Unterlassung einer Angabe, die über die von den Rechnungslegungsgrundsätzen ausdrücklich geforderten Angaben hinaus notwendig ist, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung des Abschlusses zu erreichen.⁷

Beispiele für falsche Darstellungen, die aus dolosen Handlungen resultieren, sind in ISA [DE] 240⁸ enthalten.

5.2 Kumulierung identifizierter falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 5)

5.2.1 „Zweifelsfrei unbeachtlich“

A2 Textziffer 5 dieses ISA [DE] verpflichtet den Abschlussprüfer, die während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen zu kumulieren, soweit diese nicht zweifelsfrei unbeachtlich sind. „Zweifelsfrei unbeachtlich“ ist kein anderer Ausdruck für „nicht wesentlich“. Falsche Darstellungen, die zweifelsfrei unbeachtlich sind, werden von einer ganz anderen (kleineren) Größenordnung oder von einer ganz anderen Art sein als diejenigen, die als wesentlich festgestellt würden, und werden falsche Darstellungen sein, die zweifelsfrei unbedeutend sind, unabhängig davon, ob einzeln oder in der Summe betrachtet und nach welchem Kriterium von Größe, Art oder Umständen beurteilt. Besteht irgendeine Unsicherheit darüber, ob eines oder mehrere Elemente zweifelsfrei unbeachtlich sind, wird die falsche Darstellung als nicht zweifelsfrei unbeachtlich angesehen.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5.2.2 Falsche Darstellungen in einzelnen Finanzaufstellungen

A3 Der Abschlussprüfer kann einen Betrag festlegen, unterhalb dessen falsche Darstellungen von Beträgen in den einzelnen Finanzaufstellungen zweifelsfrei unbeachtlich sein würden und nicht kumuliert werden müssten, da der Abschlussprüfer erwartet, dass die Kumulierung dieser Beträge zweifelsfrei keine wesentliche Auswirkung auf den Abschluss haben würde. Falsche Darstellungen von Beträgen oberhalb des festgelegten Betrags werden jedoch – wie nach Tz. 5 dieses ISA [DE] gefordert – kumuliert. Außerdem kann es sein, dass falsche Darstellungen im Zusammenhang mit Beträgen bei einer Beurteilung nach Maßgabe von Art oder Umständen nicht zweifelsfrei unbeachtlich sind und – falls nicht – wie nach Tz. 5 dieses ISA [DE] gefordert, kumuliert werden.

IDW Verlautbarungen > ISA [DE] >

IDW Verlautbarungen

5.2.3 Falsche Darstellungen in Angaben

A4 Falsche Darstellungen in Angaben können auch zweifelsfrei unbeachtlich sein, unabhängig davon, ob einzeln oder in der Summe betrachtet und ob nach der jeweiligen Maßgabe von Größe, Art oder Umständen beurteilt. Falsche Darstellungen in Angaben, die nicht zweifelsfrei unbeachtlich sind, werden auch kumuliert, um den Abschlussprüfer bei der Beurteilung der Auswirkung dieser falschen Darstellungen auf die relevanten Angaben und

den Abschluss als Ganzes zu unterstützen. Textziffer A17 dieses ISA [DE] gibt Beispiele für Fälle, in denen falsche Darstellungen in qualitativen Angaben wesentlich sein können.

5.2.4 Kumulierung falscher Darstellungen

A5 Falsche Darstellungen aufgrund von Art oder Umständen, die wie in den Tz. A3-A4 beschrieben kumuliert werden, können nicht zusammenaddiert werden, wie es im Falle falscher Darstellungen von Beträgen möglich ist. Der Abschlussprüfer ist trotzdem nach Tz. 11 dieses ISA [DE] verpflichtet, solche falschen Darstellungen einzeln und in der Summe (d.h., zusammen mit anderen falschen Darstellungen) zu beurteilen, um festzustellen, ob sie wesentlich sind.

A6 Zur Unterstützung des Abschlussprüfers bei der Beurteilung der Auswirkungen von während der Prüfung angesammelten falschen Darstellungen sowie bei der Mitteilung von falschen Darstellungen an das Management und an die für die Überwachung Verantwortlichen kann es hilfreich sein, zwischen tatsächlichen, beurteilungsbedingten und hochgerechneten falschen Darstellungen zu unterscheiden.

- Tatsächliche falsche Darstellungen sind falsche Darstellungen, über die kein Zweifel besteht.
- Beurteilungsbedingte falsche Darstellungen sind Unterschiede, die aus Beurteilungen des Managements – einschließlich solcher betreffend Ansatz, Bewertung, Darstellung und Angabe im Abschluss – resultieren (einschließlich der Auswahl oder Anwendung von Rechnungslegungsmethoden), die der Abschlussprüfer als unbegründet oder unangemessen erachtet.
- Hochgerechnete falsche Darstellungen sind die bestmögliche Schätzung des Abschlussprüfers von falschen Darstellungen in den Grundgesamtheiten durch Hochrechnung der in den Stichproben identifizierten falschen Darstellungen auf die Grundgesamtheiten, aus denen die Stichproben gezogen wurden. Erläuternde Hinweise zur Feststellung hochgerechneter falscher Darstellungen und zur Beurteilung der Ergebnisse enthält ISA [DE] 530⁹.

5.3 Berücksichtigung der identifizierten falschen Darstellungen im weiteren Verlauf der Abschlussprüfung (Vgl. Tz. 6-7)

A7 Es kann sein, dass eine falsche Darstellung kein isoliertes Ereignis ist. Zu den Anhaltspunkten, dass noch andere falsche Darstellungen vorhanden sein könnten, gehört

bspw. die Feststellung des Abschlussprüfers, dass eine falsche Darstellung aus einer Störung in einer internen Kontrolle oder aus unangemessenen Annahmen oder Bewertungsmethoden resultieren könnte, die von der Einheit weitgehend angewendet wurden.

A8 Wenn sich die Summe der während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen der in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 festgelegten Wesentlichkeit annähert, kann ein höheres als das vertretbar niedrige Maß an Risiko dafür bestehen, dass mögliche nicht aufgedeckte falsche Darstellungen zusammen mit der Summe der während der Prüfung kumulierten falschen Darstellungen die Wesentlichkeit überschreiten könnten. Nicht aufgedeckte falsche Darstellungen können aufgrund bestehender Stichprobenrisiken und Nicht-Stichprobenrisiken gegeben sein.¹⁰

A9 Der Abschlussprüfer kann das Management auffordern, eine bestimmte Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben zu untersuchen, damit das Management die Ursache für eine vom Abschlussprüfer identifizierte falsche Darstellung versteht, und Handlungen durchzuführen, um den Betrag der tatsächlichen falschen Darstellung in der Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben zu ermitteln sowie angemessene Anpassungen im Abschluss vorzunehmen. Eine solche Aufforderung kann bspw. darauf basieren, dass der Abschlussprüfer die in einer Stichprobe identifizierten falschen Darstellungen auf die Grundgesamtheit hochrechnet, aus der die Stichprobe gezogen wurde.

5.4 Kommunikation und Korrektur falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 8-9)

A10 Die zeitgerechte Mitteilung falscher Darstellungen an die angemessene Managementebene ist wichtig, da sie es dem Management ermöglicht zu beurteilen, ob Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Angaben falsch dargestellt sind, den Abschlussprüfer zu informieren, wenn es anderer Ansicht ist, und erforderliche Maßnahmen zu ergreifen. In der Regel ist die angemessene Managementebene diejenige, welche die Verantwortung und Befugnis hat, die falschen Darstellungen zu beurteilen und die notwendigen Maßnahmen zu ergreifen.

A11 In manchen Rechtsräumen können Gesetze oder andere Rechtsvorschriften für bestimmte falsche Darstellungen Restriktionen hinsichtlich der Mitteilung des Abschlussprüfers an das Management oder Andere innerhalb der Einheit vorsehen. Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können eine Kommunikation oder andere Maßnahme, die eine Untersuchung einer tatsächlichen oder vermuteten illegalen Handlung durch eine zuständige Behörde beeinträchtigen könnte, ausdrücklich verbieten, einschließlich einer Warnung der Einheit, z.B. wenn der Abschlussprüfer nach dem Gesetz zur Geldwäschebekämpfung zur Berichterstattung identifizierter oder vermuteter Verstöße gegen

Gesetze oder andere Rechtsvorschriften an eine zuständige Behörde verpflichtet ist. Unter diesen Umständen können die vom Abschlussprüfer zu würdigenden Themen komplex sein, und er kann die Erlangung rechtlichen Rats als sachgerecht erachten.

A12 Die Korrektur aller falschen Darstellungen durch das Management, einschließlich der vom Abschlussprüfer mitgeteilten, ermöglicht es dem Management, korrekte Bücher und Unterlagen der Rechnungslegung zu führen, und reduziert die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen in künftigen Abschlüssen aufgrund der kumulativen Auswirkungen unwesentlicher nicht korrigierter falscher Darstellungen aus vorhergehenden Zeiträumen.

A13 [IDW PS 400 n.F. bzw.] ISA 700 (Revised) verpflichtet den Abschlussprüfer zu beurteilen, ob der Abschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den Anforderungen der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze aufgestellt wurde. Diese Beurteilung umfasst die Würdigung der qualitativen Aspekte des Vorgehens der Einheit bei der Rechnungslegung, einschließlich der Anzeichen für eine mögliche einseitige Ausrichtung in den Beurteilungen des Managements.¹¹ Diese Beurteilung kann dadurch beeinflusst werden, dass der Abschlussprüfer versteht, aus welchen Gründen das Management Korrekturen nicht vorgenommen hat.

5.5 Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen (Vgl. Tz. 10-[D.]11[.1])

A14 Die Festlegung der Wesentlichkeit durch den Abschlussprüfer in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 beruht häufig auf Schätzungen der Ergebnisse im Abschluss der Einheit, weil es sein kann, dass die tatsächlichen finanziellen Ergebnisse noch nicht bekannt sind. Daher kann es vor der Beurteilung der Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen durch den Abschlussprüfer notwendig sein, die in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 festgelegte Wesentlichkeit auf der Grundlage der tatsächlichen finanziellen Ergebnisse anzupassen.

A15 In ISA [DE] 320 wird erläutert, dass im weiteren Verlauf der Abschlussprüfung die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes (und ggf. die Wesentlichkeitsgrenze oder -grenzen für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben) angepasst wird, wenn dem Abschlussprüfer während der Prüfung Informationen zur Kenntnis gelangen, die ihn dazu veranlassen hätten, ursprünglich einen oder mehrere andere Beträge festzulegen.¹² Deshalb wird der Abschlussprüfer wahrscheinlich alle bedeutsamen Anpassungen vorgenommen haben, bevor er die Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen beurteilt. Führt die vom Abschlussprüfer vorgenommene Neubeurteilung der in Übereinstimmung mit ISA [DE] 320 festgelegten Wesentlichkeit (siehe Tz. 10 dieses ISA [DE]) jedoch zu einem oder mehreren niedrigeren Beträgen, werden die Toleranzwesentlichkeit und die Angemessenheit von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der weiteren

Prüfungshandlungen neu gewürdigt, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise als Grundlage für das Prüfungsurteil zu erlangen.

A16 Jede einzelne falsche Darstellung eines Betrags wird gewürdigt, um ihre Auswirkungen auf die relevanten Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben zu beurteilen, einschließlich, ob die Wesentlichkeitsgrenze für diese bestimmte Art von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben, falls festgelegt, überschritten wurde.

A17 Darüber hinaus wird jede einzelne falsche Darstellung einer qualitativen Angabe gewürdigt, um ihre Auswirkung auf die relevante(n) Angabe(n) sowie ihre Gesamtauswirkung auf den Abschluss als Ganzes zu beurteilen. Die Feststellung, ob (eine) falsche Darstellung(en) in einer qualitativen Angabe im Kontext der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze und der spezifischen Umstände der Einheit wesentlich ist/sind, ist eine mit der Ausübung pflichtgemäßen Ermessens verbundene Frage. Beispiele für Fälle, in denen solche falschen Darstellungen wesentlich sein können, schließen ein:

- unrichtige oder unvollständige Beschreibungen von Informationen über die Ziele, Regeln und Prozesse der Kapitalsteuerung bei Einheiten mit Versicherungs- und Bankgeschäftstätigkeiten
- die Unterlassung von Informationen über die Ereignisse oder Umstände, die bei einer Einheit mit Bergbaubetrieben zu einem Wertminderungsaufwand geführt haben (z.B. ein bedeutsamer langfristiger Rückgang der Nachfrage nach einem Metall oder einer Handelsware)
- die unrichtige Beschreibung einer Rechnungslegungsmethode bezüglich eines bedeutsamen Postens in der Bilanz, der Gesamtergebnisrechnung, der Eigenkapitalveränderungsrechnung oder der Kapitalflussrechnung
- die unzureichende Beschreibung der Sensitivität eines Wechselkurses bei einer Einheit, die internationale Handelstätigkeiten unternimmt.

A18 Bei der nach Tz. 11 dieses ISA [DE] geforderten Feststellung, ob nicht korrigierte falsche Darstellungen ihrer Art nach wesentlich sind, würdigt der Abschlussprüfer nicht korrigierte falsche Darstellungen in Beträgen und Angaben. Solche falschen Darstellungen können entweder einzeln oder in Kombination mit anderen falschen Darstellungen betrachtet als wesentlich erachtet werden. In Abhängigkeit von den in Angaben identifizierten falschen Darstellungen kann der Abschlussprüfer z.B. würdigen, ob:

- (a) identifizierte Fehler wiederkehrend oder umfassend sind oder
- (b) eine Reihe identifizierter falscher Darstellungen für denselben Sachverhalt relevant sind und sich zusammen betrachtet auf das Verständnis der Nutzer von diesem Sachverhalt auswirken können.

Diese Würdigung kumulierter falscher Darstellungen ist auch bei der Beurteilung des Abschlusses in Übereinstimmung mit [Tz. 16(d) und 17 des *IDW PS 400 n.F.* bzw.] Tz. 13(d) des ISA 700 (Revised) hilfreich, wonach der Abschlussprüfer verpflichtet ist zu würdigen, ob die Gesamtdarstellung des Abschlusses durch Aufnahme von Informationen untergraben wurde,

die nicht relevant sind oder ein richtiges Verständnis der angegebenen Sachverhalte verschleiern.

A19 Wenn eine einzelne falsche Darstellung als wesentlich beurteilt wird, ist es unwahrscheinlich, dass sie durch andere falsche Darstellungen ausgeglichen werden kann. Wenn bspw. die Umsatzerlöse wesentlich zu hoch ausgewiesen wurden, enthält der Abschluss als Ganzes eine wesentliche falsche Darstellung, selbst wenn die Auswirkung der falschen Darstellung auf die Ertragslage durch entsprechende zu hoch ausgewiesene Aufwendungen vollständig ausgeglichen wird. Es kann sachgerecht sein, falsche Darstellungen innerhalb derselben Kontensalden oder Arten von Geschäftsvorfällen auszugleichen. Dabei zieht der Abschlussprüfer jedoch das Risiko in Betracht, dass weitere nicht aufgedeckte falsche Darstellungen vorhanden sein können, bevor er zu dem Schluss gelangt, dass es sachgerecht ist, selbst unwesentliche falsche Darstellungen zu saldieren.¹³

A20 Die Festlegung, ob ein falscher Ausweis als wesentlich eingestuft wird, beinhaltet die Beurteilung qualitativer Aspekte, z.B. die Auswirkung des falschen Ausweises auf Verpflichtungen aus Kreditverträgen oder anderen vertraglichen Verpflichtungen, die Auswirkung auf einzelne Posten oder Zwischensummen oder die Auswirkung auf Schlüsselkennzahlen. Es können Umstände vorliegen, unter denen der Abschlussprüfer zu dem Schluss kommt, dass ein falscher Ausweis im Kontext des Abschlusses als Ganzes nicht wesentlich ist, obwohl es sein kann, dass er die Wesentlichkeitsgrenze oder -grenzen überschreitet, die bei der Beurteilung anderer falscher Darstellungen angewendet werden. So kann es bspw. sein, dass eine falsche Zuordnung zu Bilanzposten im Kontext des Abschlusses als Ganzes nicht als wesentlich angesehen wird, wenn der falsch zugeordnete Betrag im Verhältnis zur Größe der betreffenden Bilanzposten klein ist und sich die falsche Zuordnung nicht auf die Gewinn- und Verlustrechnung oder auf Schlüsselkennzahlen auswirkt.

A21 Die mit manchen falschen Darstellungen verbundenen Umstände können dazu führen, dass der Abschlussprüfer die falschen Darstellungen einzeln oder zusammen mit anderen falschen Darstellungen, die er während der Prüfung kumuliert hat, als wesentlich beurteilt, selbst wenn sie niedriger sind als die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes. Zu Umständen, die sich auf die Beurteilung auswirken können, gehört das Ausmaß, in dem die falsche Darstellung

- sich auf die Einhaltung regulatorischer Anforderungen auswirkt,
- sich auf die Einhaltung von Kreditvereinbarungen oder anderen vertraglichen Anforderungen auswirkt,
- die unrichtige Auswahl oder Anwendung einer Rechnungslegungsmethode betrifft, die sich auf den Abschluss des Berichtszeitraums nur unwesentlich auswirkt, wahrscheinlich aber wesentliche Auswirkungen auf die Abschlüsse zukünftiger Zeiträume hat,
- eine Änderung der Ertragslage oder anderer Trends verschleiern, insbesondere im Zusammenhang mit der allgemeinen Wirtschafts- und Branchenlage,
- sich auf Kennzahlen auswirkt, die zur Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage oder der Cashflows der Einheit genutzt werden,

- sich auf im Abschluss dargestellte Segmentinformationen auswirkt (bspw. die Bedeutung des Sachverhalts für ein Segment oder einen anderen Teil des Geschäfts der Einheit, der als bedeutsam für die Geschäftstätigkeit oder die Rentabilität der Einheit erkannt wurde),
- zu einem Anstieg der Managementvergütung führt, indem sie bspw. bewirkt, dass die Anforderungen für die Gewährung von Boni oder anderen Anreizen erfüllt werden,
- nach dem Verständnis des Abschlussprüfers von bekannten vorherigen Mitteilungen an Nutzer bedeutsam ist (bspw. im Zusammenhang mit prognostizierten Ergebnissen),
- sich auf Elemente bezieht, die mit bestimmten Personen verbunden sind (bspw. ob externe Beteiligte des Geschäftsvorfalles zu Mitgliedern des Managements der Einheit in Beziehung stehen),
- in einem Auslassen von Informationen besteht, die zwar von den maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätzen nicht ausdrücklich gefordert werden, jedoch nach der Beurteilung des Abschlussprüfers wichtig für das Verständnis der Nutzer von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage oder der Cashflows der Einheit sind, oder
- sich auf in den Geschäftsbericht der Einheit aufzunehmende sonstige Informationen auswirkt (z.B. in eine „Management Discussion and Analysis“ oder einen „Überblick über die Geschäftstätigkeit und die Finanzlage“ aufzunehmende Informationen), von denen vernünftigerweise erwartet werden kann, dass sie die wirtschaftlichen Entscheidungen der Nutzer des Abschlusses beeinflussen. ISA [DE] 720 (Revised)¹⁴ behandelt die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen.

Bei diesen Umständen handelt es sich lediglich um Beispiele, die wahrscheinlich nicht alle bei jeder Abschlussprüfung gegeben sind. Außerdem ist die Auflistung nicht notwendigerweise vollständig. Das Vorliegen von Umständen wie diesen führt nicht notwendigerweise zu dem Schluss, dass die falsche Darstellung wesentlich ist.

A22 In ISA [DE] 240¹⁵ wird erläutert, wie die Auswirkungen einer falschen Darstellung, die tatsächlich oder möglicherweise das Ergebnis doloser Handlungen ist, im Zusammenhang mit anderen Aspekten der Prüfung zu berücksichtigen sind, selbst wenn die Größenordnung der falschen Darstellung für den Abschluss nicht wesentlich ist. In Abhängigkeit von den Umständen könnten falsche Darstellungen in Angaben auch ein Indiz für dolose Handlungen sein und können z.B. resultieren aus:

- irreführenden Angaben, die aus einer einseitigen Ausrichtung der vom Management vorgenommenen Beurteilungen resultieren, oder
- extensiven redundanten oder nicht informativen Angaben, mit denen die Verschleierung eines richtigen Verständnisses von Sachverhalten im Abschluss beabsichtigt wird.

Bei der Würdigung der Auswirkungen falscher Darstellungen in Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden und Angaben übt der Abschlussprüfer eine kritische Grundhaltung in Übereinstimmung mit ISA [DE] 200 aus.¹⁶

A23 Die kumulativen Auswirkungen unwesentlicher nicht korrigierter falscher Darstellungen aus vorhergehenden Zeiträumen können für den Abschluss des

Berichtszeitraums wesentlich sein. Für die Beurteilung solcher nicht korrigierter falscher Darstellungen durch den Abschlussprüfer für den Abschluss des Berichtszeitraums gibt es verschiedene vertretbare Ansätze. Die Anwendung desselben Beurteilungsansatzes vermittelt Stetigkeit im Zeitablauf.

D.A23.1 Bei der Beurteilung, ob unterlassene oder fehlerhafte Anhangangaben in Abschlüssen, die nach deutschen handelsrechtlichen Rechnungslegungsgrundsätzen aufgestellt wurden, als wesentlich anzusehen sind, ist zu unterscheiden, ob es sich um Angaben handelt, die originär nur im Anhang zu machen sind oder ob die Angabe dem besseren Verständnis eines Bilanz- oder GuV-Postens dient, z.B. indem sie diesen aufgliedert bzw. erläutert. Falls eine originäre quantitative Anhangangabe, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewährt, unterlassen wird, ist dies unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer des Abschlusses zu würdigen. Das Unterlassen einer originären quantitativen Anhangangabe, die anderen Einblickszielen dient (z.B. indem sie Einblick in die Vergütungsstruktur bzw. Zusammensetzung der Organe der Gesellschaft gewährt), ist demgegenüber grundsätzlich als wesentlich anzusehen. Dies gilt nicht, wenn eine Angabe nur bei Wesentlichkeit gefordert wird (z.B. die Angabe zu den nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäften mit nahe stehenden Personen gemäß § 285 Nr. 21 HGB).

Die Auswirkungen fehlerhafter originärer quantitativer Anhangangaben müssen nicht in jedem Fall als wesentlich anzusehen sein; sie sind ebenfalls unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer des Abschlusses zu würdigen. Originäre qualitative Anhangangaben sind in vergleichbarer Weise zu beurteilen:

Falls eine originäre qualitative Anhangangabe, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewährt, unterlassen wird oder falls nur einzelne Aspekte der Anhangangabe fehlerhaft oder unvollständig sind, ist dies unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz der Nutzer des Abschlusses zu würdigen. Das Unterlassen einer originären qualitativen Anhangangabe, die anderen Einblickszielen dient, ist demgegenüber grundsätzlich als wesentlich anzusehen.

Ist ein Bilanz- oder GuV-Posten selbst unwesentlich und deshalb für die Nutzer des Abschlusses nicht entscheidungsrelevant, dann wird seine unterlassene oder fehlerhafte Aufgliederung bzw. Erläuterung grundsätzlich ebenfalls nicht wesentlich sein. Ist der Bilanz- oder GuV-Posten dagegen wesentlich, wird eine unterlassene Angabe grundsätzlich als wesentlich anzusehen sein; die Auswirkungen einer fehlerhaften Angabe sind unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer des Abschlusses zu würdigen.

Die Anforderungen sowie Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen der Tz. D.11.1 und D.A23.1 werden in folgender Tabelle zusammengefasst:

Anhang	Originäre Anhangangabe	Aufgliederung bzw. Erläuterung von Bilanz- oder GuV-Posten
Quantitative Angaben	<u>Unterlassen von Angaben, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren:</u>	<u>Bilanz- oder GuV-Posten unwesentlich:</u>

Anhang	Originäre Anhangangabe	Aufgliederung bzw. Erläuterung von Bilanz- oder GuV-Posten
	<p>Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer</p> <p><u>Unterlassen von Angaben, die anderen Einblickszielen dienen:</u> grundsätzlich wesentlich</p> <p><u>Fehlerhafte Angaben:</u> Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer</p>	<p>unterlassene oder fehlerhafte Anhangangaben sind grundsätzlich unwesentlich</p> <p><u>Bilanz- oder GuV-Posten wesentlich:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • unterlassene Anhangangaben sind grundsätzlich wesentlich • fehlerhafte Anhangangaben sind unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer zu würdigen
<p>Qualitative Angaben</p>	<p><u>Unterlassen von Angaben, die Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren:</u> Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer</p> <p><u>Unterlassen von Angaben, die anderen Einblickszielen dienen:</u> grundsätzlich wesentlich</p> <p><u>Unvollständige oder fehlerhafte Aspekte:</u> Würdigung unter Berücksichtigung der Entscheidungsrelevanz für die Nutzer</p>	

5.5.1 Spezifische Überlegungen zu Einheiten des öffentlichen Sektors

A24 Bei der Prüfung einer Einheit des öffentlichen Sektors kann die Beurteilung, ob eine falsche Darstellung wesentlich ist, auch beeinflusst werden durch die Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers, wie sie in Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder sonstigen amtlichen Vorgaben zur Berichterstattung über bestimmte Sachverhalte (z.B. dolose Handlungen) festgelegt sind.

A25 Darüber hinaus können Themen wie insbesondere öffentliches Interesse, Rechenschaftslegung, Redlichkeit und Sicherstellung einer wirksamen gesetzlichen Aufsicht die Beurteilung beeinflussen, ob ein Element aufgrund seiner Art wesentlich ist. Dies gilt

insbesondere für Elemente, die mit der Einhaltung von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften oder sonstigen behördlichen Vorgaben zusammenhängen.

5.5.2 Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (Vgl. Tz. 12)

A26 Wenn nicht korrigierte falsche Darstellungen einer oder mehreren Personen mit Managementverantwortung mitgeteilt wurden und diese Personen auch Überwachungsverantwortung tragen, müssen die falschen Darstellungen nicht erneut mit denselben Personen in ihrer Überwachungsfunktion erörtert werden. Dennoch hat sich der Abschlussprüfer davon zu überzeugen, dass durch die Kommunikation mit einer oder mehreren Personen mit Managementverantwortung all diejenigen Personen angemessen informiert werden, mit denen er sonst in ihrer Überwachungseigenschaft kommunizieren würde.¹⁷

A27 Bei einer großen Anzahl von einzelnen unwesentlichen nicht korrigierten falschen Darstellungen kann der Abschlussprüfer statt der Details jeder einzelnen nicht korrigierten falschen Darstellung die Anzahl und die betragsmäßigen Gesamtauswirkungen der nicht korrigierten falschen Darstellungen mitteilen.

A28 Nach [*IDW PS 470 n.F.* bzw.] ISA 260 (Revised) hat der Abschlussprüfer mit den für die Überwachung Verantwortlichen über die von ihm angeforderten schriftlichen Erklärungen zu kommunizieren (siehe Tz. 14 dieses ISA [DE]).¹⁸ Der Abschlussprüfer kann mit den für die Überwachung Verantwortlichen die Gründe und Auswirkungen eines Unterlassens der Korrektur falscher Darstellungen diskutieren unter Berücksichtigung der unter den gegebenen Umständen beurteilten Größenordnung und Art der falschen Darstellungen sowie möglicher Auswirkungen auf zukünftige Abschlüsse.

5.6 Schriftliche Erklärungen (Vgl. Tz. 14)

A29 Da die Aufstellung des Abschlusses vom Management und ggf. von den für die Überwachung Verantwortlichen die Anpassung des Abschlusses zur Korrektur wesentlicher falscher Darstellungen verlangt, ist der Abschlussprüfer verpflichtet, sie aufzufordern, eine schriftliche Erklärung über nicht korrigierte falsche Darstellungen abzugeben. In manchen Fällen kann es sein, dass das Management und ggf. die für die Überwachung Verantwortlichen nicht der Ansicht sind, dass es sich bei bestimmten nicht korrigierten falschen Darstellungen um falsche Darstellungen handelt. Aus diesem Grund kann es sein, dass sie ihrer schriftlichen

Erklärung Formulierungen wie die folgenden hinzufügen wollen: „Wir teilen nicht die Auffassung, dass die Sachverhalte ... und ... falsche Darstellungen sind, weil {Darlegung der Gründe}.“ Die Erlangung dieser Erklärung befreit den Abschlussprüfer jedoch nicht von der Notwendigkeit, eine Schlussfolgerung zu den Auswirkungen nicht korrigierter falscher Darstellungen zu ziehen.

5.7 Dokumentation (Vgl. Tz. 15)

A30 Die Dokumentation des Abschlussprüfers zu nicht korrigierten falschen Darstellungen kann berücksichtigen:

- (a) die Würdigung der Gesamtauswirkung nicht korrigierter falscher Darstellungen,
- (b) die Beurteilung, ob die Wesentlichkeitsgrenze oder -grenzen für bestimmte Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben überschritten wurden, und
- (c) die Beurteilung der Auswirkung nicht korrigierter falscher Darstellungen auf Schlüsselkennzahlen oder besonders wichtige Trends und auf die Einhaltung gesetzlicher und anderer rechtlicher sowie vertraglicher Anforderungen (z.B. vertragliche Beschränkungen im Zusammenhang mit Schulden).

¹ [IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F., Tz. 13-14, bzw.] ISA 700 (Revised) „Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Vermerks zum Abschluss“, Tz. 10-11.

² ISA [DE] 320 „Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung“.

³ ISA 260 (Revised) „Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“, Tz. 7.

⁴ Siehe Fußnote 3.

⁵ ISA [DE] 230 „Prüfungsdokumentation“, Tz. 8-11 und A6.

⁶ Beispielsweise führt International Financial Reporting Standard (IFRS) 7 „Finanzinstrumente: Angaben“, Tz. 42H, aus, dass „eine Einheit alle weiteren Informationen anzugeben hat, die sie zur Erreichung der in Textziffer ... genannten angebebezogenen Ziele für notwendig erachtet“.

⁷ Beispielsweise verpflichten die IFRS eine Einheit zur Bereitstellung zusätzlicher Angaben, wenn die Einhaltung der spezifischen Anforderungen in den IFRS unzureichend ist, um die Nutzer in die Lage zu versetzen, die Auswirkungen einzelner Geschäftsvorfälle, sonstiger Ereignisse und Umstände auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Einheit zu verstehen (International Accounting Standard 1 „Darstellung des Abschlusses“, Tz. 17(c)).

⁸ ISA [DE] 240 „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen“, Tz. A1-A7.

⁹ ISA [DE] 530 „Stichprobenprüfungen“, Tz. 14-15.

¹⁰ ISA [DE] 530, Tz. 5(c)-(d).

¹¹ [IDW PS 400 n.F., Tz. 15, bzw.] ISA 700 (Revised), Tz. 12.

¹² ISA [DE] 320, Tz. 12.

¹³ Die Identifizierung mehrerer unwesentlicher falscher Darstellungen innerhalb derselben Kontensalden oder Arten von Geschäftsvorfällen, kann den Abschlussprüfer dazu verpflichten, das Risiko wesentlicher falscher Darstellungen für die betreffenden Kontensalden oder Arten von Geschäftsvorfällen neu zu beurteilen.

¹⁴ ISA [DE] 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“.

¹⁵ ISA [DE] 240, Tz. 36.

¹⁶ ISA [DE] 200, Tz. 15.

[IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F.), Tz. 18, bzw.] ISA 260 (Revised), Tz. 13.

¹⁸ [IDW PS 470 n.F., Tz. 21(c)(ii), bzw.] ISA 260 (Revised), Tz. 16(c)(ii).