GoA visuell

Strukturierte grafische Darstellung aller für die Abschlussprüfung relevanten IDW Verlautbarungen

IDW (Hrsg.) / 2. Auflage

IDW VERLAG GMBH

GoA visuell

Strukturierte grafische Darstellung aller für die Abschlussprüfung relevanten IDW Verlautbarungen

IDW (Hrsg.), 2. Auflage

IDW VERLAG GMBH

Das Thema Nachhaltigkeit liegt uns am Herzen:

Diese Publikation enthält Passagen der ISA [DE]. Die International Standards on Auditing (ISAs) werden von dem International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) der International Federation of Accountants (IFAC) in englischer Sprache veröffentlicht. Der genehmigte Text sämtlicher ISA ist nur der von der IFAC in englischer Sprache veröffentlichte Text.

Die ISA wurden vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) ins Deutsche übersetzt und für nationale Besonderheiten ergänzt. Die entsprechenden Ergänzungen wurden in speziell gekennzeichneten Textziffern (sog. „D.-Textziffern") oder in eckigen Klammern unmittelbar in die als „ISA [DE]" bezeichneten Standards eingefügt. Die ISA [DE] zusammen mit den IDW Prüfungsstandards stellen die deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA) dar. Auf Basis der GoA wurden die in dieser Publikation „GoA visuell" enthaltenen Visualisierungen vorgenommen.

Quelle des englischen Textes der ISA: Originaltitel „Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements" 2020 Edition, Volume 1, International Federation of Accountants, ISBN 978-1-60815-459-3.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzesist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen. Es wird darauf hingewiesen, dass im Werk verwendete Markennamen und Produktbezeichnungen dem marken-, kennzeichen oder urheberrechtlichen Schutz unterliegen.

© 2023 IDW Verlag GmbH, Tersteegenstraße 14, 40474 Düsseldorf

Die IDW Verlag GmbH ist ein Unternehmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW).

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld
Druck und Bindung: Druckerei C.H.Beck, Nördlingen

KN 12063

Der in diesem Werk verwendete Begriff „Wirtschaftsprüfer" umfasst 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.

Die Angaben in diesem Werk wurden sorgfältig erstellt und entsprechen dem Wissensstand bei Redaktionsschluss. Da Hinweise und Fakten jedoch dem Wandel der Rechtsprechung und der Gesetzgebung unterliegen, kann für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben in diesem Werk keine Haftung übernommen werden. Gleichfalls werden die in diesem Werk abgedruckten Texte und Abbildungen einer üblichen Kontrolle unterzogen; das Auftreten von Druckfehlern kann jedoch gleichwohl nicht völlig ausgeschlossen werden, so dass für aufgrund von Druckfehlern fehlerhafte Texte und Abbildungen ebenfalls keine Haftung übernommen werden kann.

ISBN 978-3-8021-2749-6

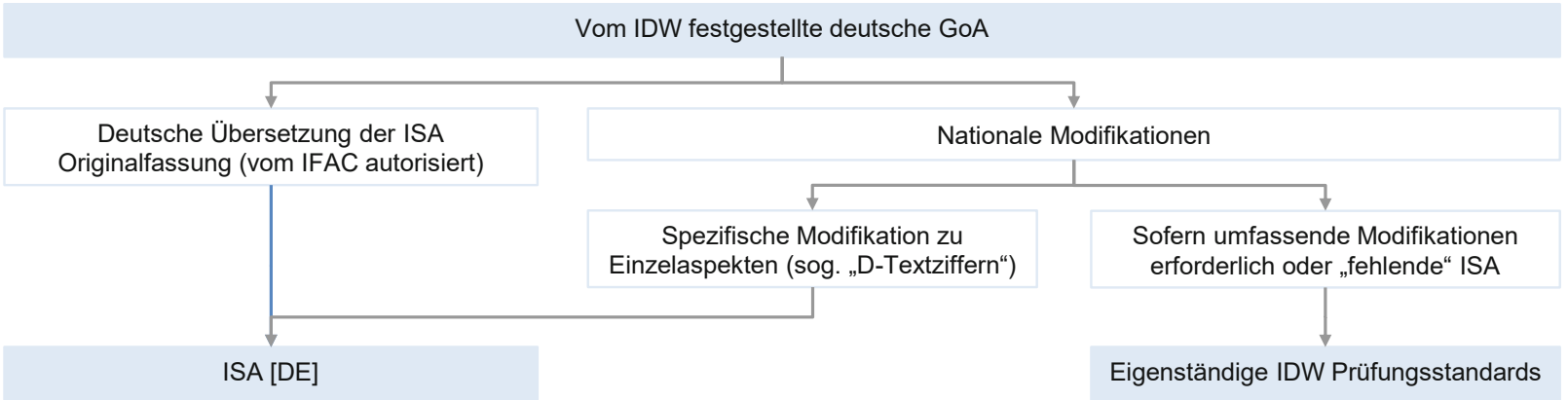
Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek
Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über http://www.d-nb.de abrufbar.

Coverfoto: © mbbirdy

www.idw-verlag.de

Einführung

Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA)



Zeitliche Anwendung

Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 316a Satz 2 HGB	Die GoA sind bei PIEs für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2021 beginnen - mit Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden - verpflichtend anzuwenden. Bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erfolgt somit eine Anwendung **ab dem Jahr 2022**.
Nicht-PIEs	Erstmalige Pflichtanwendung im Rahmen von Abschlussprüfungen von Nicht-PIE für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2022 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2023 enden. Bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr erfolgt somit eine Anwendung **ab dem Jahr 2023**. Eine freiwillige frühere Anwendung ist möglich.

© IDW Verlag GmbH

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

Zusammenfassung:
ISA [DE] 200 ist die um spezifische Modifikationen zu Einzelaspekten (sog. „D.-Textziffern") ergänzte autorisierte deutsche Übersetzung von ISA 200. ISA [DE] 200 thematisiert Grundsätze und übergreifende Anforderungen an eine Prüfung in Übereinstimmung mit den ISA und hat den **Charakter eines Rahmenstandards**. Wesentlicher Bestandteil von ISA [DE] 200 ist zunächst die Einführung des risikoorientierten Prüfungsansatzes sowie des Konzepts der Wesentlichkeit. In diesem Zusammenhang wird klargestellt, dass im Rahmen einer Prüfung ausreichende geeignete Prüfungsnachweise einzuholen sind, um das Prüfungsrisiko auf ein vertretbar niedriges Maß reduzieren zu können. Das Prüfungsrisiko selbst ergibt sich aus der Kombination der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen und des Entdeckungsrisikos. Mithin werden in ISA [DE] 200 die methodischen Grundlagen skizziert und grundlegende Begriffe definiert, die für das Verständnis des ISA-Prüfungsansatzes und das Zusammenwirken der in den einzelnen Standards geregelten Detailfragen erforderlich sind.
Durch ISA [DE] 200 werden Abschlussprüfern **berufliche Verhaltensanforderungen** aufgegeben, zu denen vor allem auch die Beibehaltung einer „kritischen Grundhaltung" (professional scepticism) zählt. Diese berufliche Verhaltensanforderung tritt als Generalnorm neben die Detailvorgaben der einzelnen ISA [DE]. Bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung haben Abschlussprüfer zudem ein „pflichtgemäßes Ermessen" (professional judgement) auszuüben. Pflichtgemäßes Ermessen ist vor allem notwendig für Entscheidungen über die Prüfungsstrategie sowie bei der Beurteilung von Prüfungsnachweisen und von Ermessensentscheidungen des Managements.
Klargestellt wird schließlich, dass Abschlussprüfer grundsätzlich zur **Einhaltung aller relevanten Anforderungen** der relevanten einzelnen Standards verpflichtet sind. Für den Abschlussprüfer bedeutet dies, dass bei Abschlussprüfungen die einzelnen ISA [DE] auf ihre Relevanz hin im Einzelfall zu überprüfen sind. Wenn ein Standard im Einzelfall einschlägig ist, ist zu überprüfen, ob jede der darin enthaltenen Anforderungen im Einzelfall einschlägig ist. Vor allem im Hinblick auf die Prüfung von kleineren und mittelgroßen Unternehmen sind verschiedene Anforderungen im Einzelfall nicht relevant.

Verweise:
- IDW QS 1: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis
- ISA [DE] 315 (Revised 2019): Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verständnis der Einheit und ihrem Umfeld
- ISA [DE] 320: Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung
- ISA [DE] 450: Beurteilung der während der Abschlussprüfung identifizierten falschen Darstellungen

© IDW Verlag GmbH

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

Anwendungsbereich (1-2)

» ISA [DE] 200 behandelt die übergeordneten Verantwortlichkeiten des unabhängigen Prüfers bei der Durchführung einer Abschlussprüfung. Zudem werden Art und Umfang einer Prüfung erläutert, die darauf ausgerichtet ist, das Erreichen dieser Ziele zu ermöglichen. Außerdem erläutert ISA [DE] 200 den Anwendungsbereich, den Verbindlichkeitsgrad sowie den Aufbau der GoA.

Übergeordnete Ziele des APr (11-12)

Erlangung hinreichender Sicherheit darüber, ob der Abschluss als Ganzes frei von einer wesentlichen falschen Darstellung aufgrund von dolosen Handlungen oder Irrtümern ist.

+

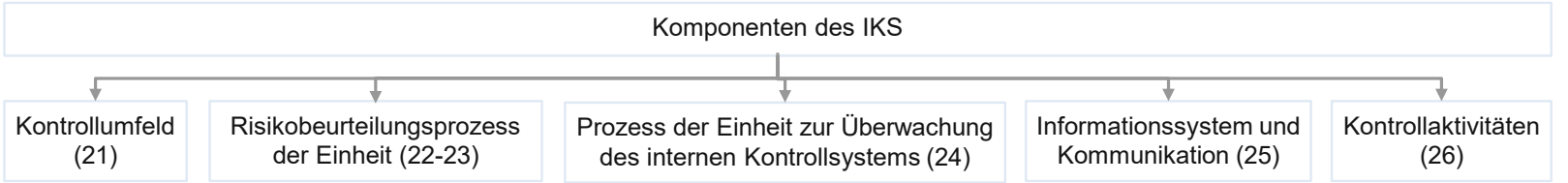
Erteilung eines Vermerks zum Abschluss in Übereinstimmung mit den Feststellungen.

Abschlussprüfung (3-9): Einführung in den ISA-Prüfungsansatz (1/2)

Zweck einer Abschlussprüfung (3)	Erlangung eines Prüfungsurteils darüber, ob der Abschluss und die Buchführung sowie ggf. der Lagebericht in allen wesentlichen Belangen **in Übereinstimmung mit den maßgebenden Rechnungslegungs-grundsätzen** aufgestellt wurde.
Verantwortlichkeit für die Aufstellung des Abschlusses (4)	Voraussetzung einer Abschlussprüfung ist, dass **das Management** und ggf. die für die Überwachung Verantwortlichen bestimmte Verantwortlichkeiten anerkannt haben, die für die Durchführung der Abschlussprüfung grundlegend sind.

© IDW Verlag GmbH

Verständnis von den Komponenten des IKS der Einheit (21-27) (1/4)



Kontrollumfeld (21)

Der APr hat ein Verständnis von dem für die Aufstellung des Abschlusses relevanten Kontrollumfeld zu erlangen.

Verstehen	» Wie werden die Aufsichtsverantwortlichkeiten des Managements vollzogen? » Wie ist die Unabhängigkeit der für die Überwachung Verantwortlichen und deren Aufsicht über das IKS? » Wie sind Befugnissen und Verantwortlichkeiten von der Einheit zugeordnet worden? » Wie gewinnt, entwickelt und bindet die Einheit kompetente Personen? » Wie zieht die Einheit Personen für ihre Verantwortlichkeiten bei der Verfolgung der Ziele des IKS zur Rechenschaft?
Beurteilen	» Hat das Management, unter Aufsicht der für die Überwachung Verantwortlichen, eine Kultur von Ehrlichkeit und ethischem Verhalten geschaffen hat und hält es diese aufrecht? » Bildet das Kontrollumfeld, unter Würdigung der Art und Komplexität der Einheit, eine angemessene Grundlage für die anderen Komponenten des IKS der Einheit? » Untergraben im Kontrollumfeld identifizierte Kontrollmängel die anderen Komponenten des IKS der Einheit?

Risikobeurteilungsprozess der Einheit (22-23) (1/2)

Der APr hat ein Verständnis von dem für die Aufstellung des Abschlusses relevanten Risikobeurteilungsprozess der Einheit zu erlangen.

© IDW Verlag GmbH

Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung und damit zusammenhängende Tätigkeiten (13-15)

Bei der Erlangung eines Verständnisses von der Einheit und ihrem Umfeld, den maßgebenden Rehnungslegungs-grundsätzen und dem internen Kontrollsystems (IKS), hat der APr ein Verständnis in Bezug auf die geschätzten Werte in der Rechnungslegung der Einheit zu erlangen.

→ ISA [DE] 315 (Revised 2019)

Das Ergebnis der vorherigen geschätzten Werte oder, sofern einschlägig, deren nachträgliche Neuschätzung sind durchzusehen, um die Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Berichtszeitraum zu unterstützen.

Der APr hat festzustellen, ob das Prüfungsteam im Hinblick auf geschätzte Werte in der Rechnungslegung besondere Fähigkeiten oder Kenntnisse benötigt, um die Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung durchzuführen, die Risiken wesentlicher falscher Darstellungen zu identifizieren und zu beurteilen, Prüfungshandlungen als Reaktion auf solche Risiken zu planen und durchzuführen oder die erlangten Prüfungsnachweise zu beurteilen.

Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen (16-17)

Bei der Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Zusammenhang mit einem geschätzten Wert auf Aussageebene sind **das inhärente Risiko** und **das Kontrollrisiko** auf Aussageebene gesondert zu beurteilen.

→ ISA [DE] 315 (Revised 2019)

Bei der Beurteilung des **inhärenten Risikos** und des **Kontrollrisikos** ist zu berücksichtigen:

Inwieweit unterliegt der geschätzte Wert einer Schätzunsicherheit?

inwieweit Folgendes durch Komplexität, Subjektivität oder sonstige inhärente Risikofaktoren beeinflusst ist:

- Auswahl und Anwendung von Methode, Annahmen und Daten bei der Ermittlung des geschätzten Werts, oder
- Auswahl der Punktschätzung des Managements und damit zusammenhängenden Abschlussangaben für die Aufnahme in den Abschluss.

Der APr hat festzustellen, ob identifizierte und beurteilte Risiken wesentlicher falscher Darstellungen, **ein bedeutsames Risiko** darstellen.

Sofern ein bedeutsames Risiko vorliegt: Der APr hat …

- Kontrollen zu identifizieren, die dieses Risiko behandeln,
- zu beurteilen, ob solche Kontrollen wirksam ausgestaltet wurden und
- Festzustellen, ob sie implementiert wurden.

© IDW Verlag GmbH

IDW PS 270 n.F. (10.2021)
IDW Prüfungsstandard: Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung

Zusammenfassung:
IDW PS 270 n.F. (10.2021) transformiert die in ISA 570 (Revised) enthaltenen internationalen Anforderungen unter Berücksichtigung nationaler Besonderheiten. Nationale Besonderheiten sind insbesondere Regelungen in Bezug auf den Lagebericht, die Berichterstattung im Prüfungsbericht nach § 321 HGB sowie die Beurteilung bei PIEs, ob es sich bei einer wesentlichen Unsicherheit um ein „bedeutsamstes beurteiltes Risiko wesentlicher falscher Darstellungen" i.S.v. Art. 10 Abs. 2 Buchst. c) der EU-APrVO handelt.
Der Abschlussprüfer hat im Rahmen der Abschlussprüfung zu beurteilen, ob die von den gesetzlichen Vertretern vorgenommene Einschätzung der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit angemessen ist. Ferner hat er zu beurteilen, ob nach seinem Ermessen eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die einzeln oder insgesamt bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, und das Unternehmen daher möglicherweise nicht in der Lage ist, im gewöhnlichen Geschäftsverlauf seine Vermögenswerte zu realisieren sowie seine Schulden zu begleichen. Wesentliche Unsicherheiten entsprechen dem Begriff der bestandsgefährdenden Risiken nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB.
IDW PS 270 n.F. (10.2021) legt dar, dass über eine wesentliche Unsicherheit eine Angabepflicht in sämtlichen HGB-Abschlüssen besteht. In der Regel erfolgen diese Angaben im Anhang. Wird kein Anhang aufgestellt, können diese Ausführungen beispielsweise unter der Bilanz erfolgen. Falls der Abschlussprüfer zu der Schlussfolgerung kommt, dass eine wesentliche Unsicherheit besteht, hat er festzustellen, ob die entsprechenden Angaben im Anhang und – sofern einschlägig – im Lagebericht gemacht wurden. Der Abschlussprüfer hat in diesem Fall einen Hinweis über die wesentliche Unsicherheit in einen gesonderten Abschnitt des Bestätigungsvermerks aufzunehmen. Sind die Angaben nicht angemessen, ist das Prüfungsurteil gemäß IDW PS 405 n.F. (10.2021) zu modifizieren.
Eine Bilanzierung unter Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Unternehmenstätigkeit ist unangemessen, wenn die gesetzlichen Vertreter gezwungen sind (d.h. sie haben keine realistische Alternative) oder wenn die Entscheidung getroffen wurde, das gesamte Unternehmen zu liquidieren oder die Geschäftstätigkeit einzustellen. Wurde der Abschluss dennoch unter der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufgestellt, hat der Abschlussprüfer sein Prüfungsurteil zum Abschluss zu versagen.
Die aktuelle Fassung berücksichtigt die APAS-Verlautbarung Nr. 9 „Going Concern-Unsicherheiten als Key Audit Matter im Bestätigungsvermerk" vom 26.02.2020 sowie das Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) vom 03.06.2021.

Verweise:
- ISA 570 (Revised): Fortführung der Geschäftstätigkeit
- IDW PS 405 n.F. (10.2021): Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk

© IDW Verlag GmbH

IDW PS 270 n.F. (10.2021): Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung

Anwendungsbereich und Zielsetzung (1, 14)

IDW PS 270 n.F. (10.2021) behandelt die Verantwortlichkeiten des APr die Einschätzung der gesetzlichen Vertreter des geprüften Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit zu beurteilen und behandelt auch die Auswirkungen auf den Prüfungsbericht und den Bestätigungsvermerk.

Die Ziele des APr sind:
» ausreichende **geeignete Prüfungsnachweise** darüber zu erlangen und zu einer Schlussfolgerung zu kommen, ob die Einschätzung der gesetzlichen Vertreter zur der Fortführung der Unternehmenstätigkeit bei der Aufstellung des Abschlusses angemessen ist,
» auf Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise zu einer **Schlussfolgerung** darüber zu kommen, ob eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten besteht, die bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können,
» einen Bestätigungsvermerk in Übereinstimmung mit den GoA zu erteilen und
» im Prüfungsbericht (→ IDW PS 450 n.F. (10.2021)) über ggf. festgestellte bestandsgefährdende Tatsachen zu berichten.

Rechnungslegungsgrundsatz der Fortführung der Unternehmensführung (4)

» Der Abschluss wird unter der Annahme aufgestellt, dass das Unternehmen für die absehbare Zukunft seine Geschäftstätigkeit fortführt.
» **§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB**: Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen.
» **IAS 1.25**: Der Abschluss ist unter Anwendung des Rechnungslegungsgrundsatzes der Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufzustellen, es sei denn, die gesetzlichen Vertreter beabsichtigen, entweder das Unternehmen zu liquidieren oder das Geschäft einzustellen, oder sie haben hierzu keine realistische Alternative.

© IDW Verlag GmbH

Die vom IDW festgestellten deutschen GoA, also die übersetzten und ggf. noch für Deutschland modifizierten International Standards on Auditing (ISA [DE]) und die in bestimmten Bereichen weiterhin bestehenden IDW Prüfungsstandards, legen die Berufsauffassung der Wirtschaftsprüfer zu fachlichen Fragen der Abschlussprüfung dar und tragen zu ihrer Entwicklung bei.

„GoA visuell“ vereinfacht die Arbeit mit den Verlautbarungen erheblich: **Alle für die Abschlussprüfung relevanten Verlautbarungen werden in ihrer aktuellsten Fassung ausführlich und strukturiert visualisiert.** Damit kann sich der Leser einen schnellen Überblick über den Aufbau des jeweiligen Standards verschaffen und seinen Fokus auf die für ihn und die jeweilige Prüfungssituation wesentlichen Inhalte lenken. Jeder visualisierten Verlautbarung ist eine Einleitungsseite vorangestellt, die eine kurze Zusammenfassung in Textform mit zusätzlichen Verweisen auf die zugehörigen internationalen Standards (ISA) sowie die inhaltlich verbundenen ISA [DE] und IDW Standards (Prüfungsstandards und Rechnungslegungsstandards) enthält.

Dieses Werk ist als praktische Ergänzung zur Fachliteratur und zu den vom IDW Verlag veröffentlichten IDW Verlautbarungen gedacht. Das Querformat unterstützt die übersichtliche Darstellung – der Leser hat auf einen Blick alle relevanten Informationen vor Augen.

IDW VERLAG GMBH

ISBN 978-3-8021-2749-6
Preis 59,00 € (D)
www.idw-verlag.de