

## **Bearbeitungsstand Februar 2018**

© 2018 Primus-Seminare GmbH, Hohe Str. 9, 51149 Köln

Das Skript einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne vorherige schriftliche Einwilligung des Verfassers unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verbreitung in elektronischen Systemen.

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.

## **Materialband zu TOP 3**

### **Die ISA kommen**

#### Gliederung

	Seite
I. System der Facharbeit des IDW e.V.	3
II. Gegenüberstellung der Systeme	4
III. Gegenüberstellung der ISA und IDW PS	5
IV. Phasen des Prüfungsprozesses	10
V. Zeitstrahl der Übernahme der ISA (2015 – 2020)	12
VI. Hinweise zur unmittelbaren Anwendung der ISA in Deutschland	15



**I. System der Facharbeit des IDW e.V.**

**Facharbeit des IDW e.V.**

1937 - 1999

**Fachgutachten**  
nicht ersetzte FG bleiben

**Stellungnahmen**  
nicht ersetzte StN bleiben

2000 - 2017

**Standards**

**Hinweise**

**62**  
Prüfungs-  
standards

**44**  
Rechnungsle-  
gungsstandards

**33**  
Prüfungs-  
hinweise

**17**  
Rechnungsle-  
gungshinweise

**PS**

**RS**

**PH**

**RH**

2018 ff

davon wer-  
den **33 PS**  
ersetzt  
durch

**29 PS**  
bleiben

**bleiben**

**37 ISA**

**ISRE 2400**

**ISQC 1**

## II. Gegenüberstellung der Systeme

ISA		IDW PS	
		<b>100</b>	zusammenfassender Standard
		<b>120 - 199</b>	Qualitätssicherung
<b>200 - 299</b>	Allgemeine Grundsätze und Verantwortlichkeiten	<b>200 - 249</b>	Prüfungsgegenstand und Prüfungsauftrag
<b>300 - 499</b>	Risikobeurteilung und Reaktionen auf beurteilte Risiken	<b>250 - 299</b>	Prüfungsansatz
<b>500 - 599</b>	Prüfungsnachweise	<b>300 - 399</b>	Prüfungsdurchführung
<b>600 - 699</b>	Verwendung und Verwertung der Arbeit anderer Personen und Institutionen		
<b>700 - 799</b>	Schlussfolgerung und Berichterstattung	<b>400 - 499</b>	Bestätigungsvermerk, Prüfungsbericht und Bescheinigungen
		<b>500 - 799</b>	Abschlussprüfungen von Unternehmen bestimmter Branchen
<b>800 - 899</b>	Besondere Bereiche	<b>800 - 999</b>	andere Reporting-Aufträge

<b>III. Gegenüberstellung der ISA und IDW PS</b>	
<b>ISA</b>	<b>IDW PS</b>
<b>general principles and responsibilities</b>	<b>allgemeine Grundsätze und Verantwortlichkeiten</b>
<b>200</b> Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den international Standards on auditing	<b>200</b> Ziele und allgemeine Grundsätze der Durchführung von Abschlussprüfungen
<b>210</b> Vereinbarung der Auftragsbedingungen für Prüfungsaufträge	<b>201</b> RL- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung
<b>220</b> Qualitätssicherung bei einer Abschlussprüfung + ISQC 1	<b>261 n.F.</b> Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken
<b>230</b> Prüfungsdokumentation	<b>220</b> Beauftragung des Abschlussprüfers
<b>240</b> Die Verantwortung des AP bei dolosen Handlungen	<b>QS 1</b> Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis
<b>250</b> Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss einer Abschlussprüfung	<b>460 n.F.</b> Arbeitspapiere des Abschlussprüfers
<b>260</b> Kommunikation mit den Governance-Verantwortlichen	<b>210</b> Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung
<b>265</b> Mitteilung über Mängel im IKS an die für die Governance-Verantwortlichen und das Management	<b>450 n.F.</b> Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten
	<b>470 n.F.</b> Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen
	<b>261 n.F.</b> Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken

# Gegenüberstellung der ISA und IDW PS

Seite 6

ISA	IDW PS
<b>risk assessment and response to assessed risks</b>	<b>Risikobeurteilung und Reaktion auf beurteilte Risiken</b>
<b>300</b>	<b>240</b>
Planung einer Abschlussprüfung	Grundsätze der Planung von Abschlussprüfungen
<b>315</b>	<b>261 n.F.</b>
Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Darstellungen aus dem Verstehen des Unternehmens und seines Umfeldes	Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken
<b>320</b>	<b>230</b>
Die Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung	Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens im Rahmen der Abschlussprüfung
<b>330</b>	<b>250 n.F.</b>
Die Reaktionen des Abschlussprüfers auf beurteilte Risiken	Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung
<b>402</b>	<b>261 n.F.</b>
Überlegungen bei der Abschlussprüfung von Unternehmen, die Dienstleister in Anspruch nehmen	Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken
<b>450</b>	<b>331 n.F.</b>
Die Beurteilung der während der Abschlussprüfung festgestellten falschen Angaben	Abschlussprüfung bei teilweiser Auslagerung der Rechnungslegung auf Dienstleistungsunternehmen
	<b>951 n.F.</b>
	Die Prüfung des internen Kontrollsystems bei Dienstleistungsunternehmen
	<b>250 n.F.</b>
	Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung

<b>ISA</b>	<b>audit evidence</b>	<b>IDW PS</b>	<b>Prüfungsnachweise</b>
<b>500</b>	Prüfungsnachweise	<b>300 n.F.</b>	Prüfungsnachweise im Rahmen der Abschlussprüfung
<b>501</b>	Prüfungsnachweise – besondere Überlegungen zu ausgewählten Sachverhalten	<b>300 n.F.</b> <b>301</b>	Prüfungsnachweise im Rahmen der Abschlussprüfung Prüfung der Vorratsinventur
<b>505</b>	Externe Bestätigungen	<b>302 n.F.</b>	Bestätigungen Dritter
<b>510</b>	EB-Werte bei Erstprüfungsaufträgen	<b>205</b>	Prüfung von EB-Werten im Rahmen von Erstprüfungen
<b>520</b>	Analytische Prüfungshandlungen	<b>312</b>	Analytische Prüfungshandlungen
<b>530</b>	Stichprobenprüfungen	<b>310</b>	Repräsentative Auswahlverfahren (Stichproben) in der Abschlussprüfung
<b>540</b>	Die Prüfung von geschätzten Werten in der RL, einschließlich geschätzter Zeitwerte und der damit zusammenhängenden Abschlussangaben	<b>314 n.F.</b>	Die Prüfung von geschätzten Werten in der Rechnungslegung einschließlich von Zeitwerten
<b>550</b>	Nahestehende Personen	<b>255</b>	Beziehungen zu nahe stehenden Personen im Rahmen der Abschlussprüfung
<b>560</b>	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag	<b>203 n.F.</b>	Ereignisse nach dem Abschlussstichtag
<b>570</b>	Fortführung der Unternehmenstätigkeit	<b>270 n.F.</b>	Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit
<b>580</b>	Schriftliche Erklärungen	<b>303 n.F.</b>	Erklärungen der gesetzlichen Vertreter gegenüber dem Abschlussprüfer



ISA		IDW PS
using work of others		Verwendung und Verwertung der Arbeit anderer Personen und Institutionen
<b>600</b>	Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)	<b>320 n.F.</b> Besondere Grundsätze für die Durchführung von KoAP (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)
<b>610</b>	Verwertung der Arbeit interner Prüfer	<b>321</b> Interne Revision und Abschlussprüfung
<b>620</b>	Verwertung der Arbeit eines Sachverständigen des AP	<b>322 n.F.</b> Verwertung der Arbeit eines für den Abschlussprüfer tätigen Sachverständigen
audit conclusions and reporting		Schlussfolgerungen und Berichterstattung
<b>700</b>	Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Vermerks zum Abschluss	<b>400 n.F.</b> Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks
<b>701</b>	Kommunikation von Kernprüfungssachverhalten im Bericht des unabhängigen Prüfers	<b>401</b> Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk
<b>705</b>	Modifizierungen des Prüfungsurteils im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers	<b>405</b> Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk
<b>706</b>	Hervorhebungen eines Sachverhalts und Hinweis auf sonstige Sachverhalte durch Absätze im Vermerk des unabhängigen Abschlussprüfers	<b>406</b> Hinweise im Bestätigungsvermerk

			<b>IDW PS</b>
<b>ISA</b>			
<b>710</b>	Vergleichsinformationen – Vergleichszahlen und Vergleichsabschlüsse		<b>318</b>
<b>720 (rev.) (E-DE)</b>	Die Pflichten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen in Dokumenten, die den geprüften Abschluss enthalten		<b>202</b>
		Prüfung von Vergleichsangaben über Vorjahre	Die Beurteilung von zusätzlichen Informationen, die von Unternehmen zusammen mit dem Jahresabschluss veröffentlicht werden

## IV. Phasen des Prüfungsprozesses

Die Abschlussprüfung ist ein Prozess, der mit der Anfrage eines Mandanten nach einer Abschlussprüfung beginnt und mit der Abgabe eines Prüfungsurteils in Form eines Bestätigungsvermerks (Reports) endet. Der Prozess kann in vier **wesentliche Phasen** eingeteilt werden: **Auftragsannahme** (“client acceptance”), **Prüfungsplanung** (“planning the audit”), **Erlangung von Prüfungsnachweisen** (“testing and evidence”) und **Berichterstattung** (“evaluation and reporting”).

### Phase I: “client acceptance” (Auftragsannahme)

**Ziel:** Festlegung der Annahme eines Auftrages durch den Prüfer und durch den Mandanten; Entscheidung über die Annahme eines neuen Mandanten oder die Fortsetzung der Auftragsbeziehung zu einem bestehenden Mandanten; Entscheidung über die grundsätzlich benötigten personellen Ressourcen

**Aktivitäten:** Evaluierung des Umfelds des Unternehmens und der Gründe für die Prüfung; Kommunikation mit vorherigen Prüfern; Feststellung des allfälligen Bedarfs an anderen Spezialisten; Erarbeitung eines Vorschlages für die Prüfung, insbesondere bei neuen Mandanten; Einholung einer Auftragsbestätigung; Auswahl des Personals für die Prüfungsdurchführung.



### Phase II: “planning the audit” (Prüfungsplanung)

**Ziel:** Risikobeurteilung, Wesentlichkeitsfestlegung, Festlegung des Umfangs und der Art an Prüfungshandlungen und benötigten Prüfungsnachweisen, damit der Prüfer mit hinreichender Sicherheit bestätigen kann, dass der Abschluss keine wesentlichen falschen Darstellungen enthält.

**Aktivitäten:** Einholung von Informationen über die Geschäftstätigkeit und die Branche des Unternehmens; Untersuchung rechtlicher Informationen; Durchführung grundlegender analytischer Prüfungshandlungen; Erhebungen zur Erlangung eines Verständnisses über das IKS (“internal control”); Risikoeinschätzung und Festlegung der Wesentlichkeit (“materiality”) auf Grundlage der erarbeiteten Informationen und Nachweise; Fixierung des Prüfungsprogramms.



## Phase III: *“testing and evidence” (Erlangung von Prüfungsnachweisen)*

**Ziel:** Durchführung von Prüfungshandlungen zur Feststellung eines adäquaten IKS und eines angemessenen Informationsgehalts (*“true and fair view”*) des Abschlusses.

**Aktivitäten:** Funktionsprüfungen des IKS (*“tests of controls”*); Prüfungshandlungen zu Transaktionen (*“substantive tests of transactions”*); Plausibilitäts- und andere analytische Prüfungshandlungen (*“analytical procedures”*); Einzelfallprüfung zu Bilanzposten (*“tests of details of balances”*); Einholung von Bestätigungen hinsichtlich rechtlicher Sachverhalte; Einholung von schriftlichen Darstellungen durch das Management (*“management representations”*); abschließende Zusammenfassung der Prüfungsnachweise und Suche nach nicht im Abschluss abgebildeten Verpflichtungen.



## Phase IV: *“evaluation and reporting” (Berichterstattung)*

**Ziel:** Abschluss der Prüfungsdurchführung und Abgabe eines Prüfungsurteils.

**Aktivitäten:** Durchführung einer Gesamtdurchsicht der Prüfungsunterlagen und -ergebnisse; Überlegungen hinsichtlich relevanter Ereignisse nach dem Abschlussstichtag; Durchführung zusätzlicher, absichernder Prüfungshandlungen (*“wrap-up procedures”*); Berichterstattung an das Management und/oder die Governance-Verantwortlichen; Erstellung des Bestätigungsvermerks

Für alle Phasen des Prüfungsprozesses enthalten die ISA

- detaillierte verpflichtende Handlungsanweisungen und
- ergänzende bzw. erläuternde Hinweise.

## V. Zeitstrahl der Übernahme der ISA (2015 – 2020)

---

**07.05.2015** Auf der Webseite der **Wirtschaftsprüferkammer (WPK)** wird eine Stellungnahme zum „Zeitpunkt der verpflichtenden Anwendung der ISA in Deutschland“ abgegeben.

Hier erklärt die WPK, dass aufgrund der geänderten Abschlussprüferrichtlinie Handlungsbedarf bezüglich der Übernahme der ISA besteht, jedoch keine gesetzliche Pflicht zur unmittelbaren Anwendung besteht. Die EU-Kommission müsse zuvor im Wege delegierter Rechtsakte die ISA annehmen.

Die „Internationalen Prüfungsstandards“ werden hier als ISA und ISQC 1 definiert. Für den Fall der Annahme der ISA durch die Kommission sieht die WPK keine großen Änderungen auf den Berufsstand zukommen, „da die von IDW herausgegebenen Prüfungsstandards zur Abschlussprüfung den ISA weitestgehend entsprechen“.

**Die WPK erklärt die freiwillige Anwendung der ISA jedoch für zulässig.**

---

**16.12.2016** Das **IDW** stellt den **zweigeteilten ISA-kompatiblen Bestätigungsvermerk** (ISA 700, 701) vor. Die Anwendung des neuen Bestätigungsvermerks für PIE wird entsprechend der EU VO für 2016er Geschäftsjahre vorgeschrieben. Für Non-PIE sollen die neue Bestätigungsvermerke für Testate gelten, die für Geschäftsjahre 2017 ff abgegeben werden.

**27.07.2017** Nach **massiver Kritik** an dem zweigeteilten ISA-kompatiblen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk zieht Prof. Naumann die Reißleine und widerruft den 400er-Katalog (IDW PS 400, 401, 405 und 406).

**Der zweigeteilte Bestätigungsvermerk ist gesetzwidrig** (§ 322 I 1 HGB).

Es bleibt festzustellen, dass alle kapitalmarktorientierten Unternehmen (§319a HGB) demnach für die Geschäftsjahre **2016** einen geteilten und damit **falschen Bestätigungsvermerk** erhalten haben. Diese Bestätigungsvermerke wurden nicht widerrufen.

---

---

**12.09.2017** Wiederrum **nur im Mitgliederbereich des IDW** erklärt das geschäftsführende Vorstandsmitglied Dr. Klaus-Peter Feld, dass man sich beim IDW für einen „**Modellwechsel**“ entschieden hat und nunmehr die „unmittelbare Anwendung der ISA in Deutschland“ anstrebt.

In einem **Podcast** (5:40 min) gibt Herr Dr. Feld ein Statement hierzu ab.

Die **ISA** sollen **künftig unmittelbar** in Deutschland angewendet werden und direkter Bestandteil der „Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung“ des IDW werden.

---

**16.09.2017** Das IDW teilt seinen Mitgliedern auf der Webseite mit, dass sich der HFA dafür entschieden hat, „in den vom IDW festgestellten deutschen Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GOA)“ die **Ausführungen zum Abschluss und für den Lagebericht im Bestätigungsvermerk zusammenzufassen**.

Die gesamte IDW PS 400er Reihe soll demnach Ende November verabschiedet und Ende Dezember 2017 dem Berufsstand vorgestellt werden.

---

**Dezember 2017** Als ersten ISA stellt der HFA den **ISA 720 (rev.) (E-DE)** „Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit sonstigen Informationen“. Auf 70 Seiten wird die „autorisierte Übersetzung“ des ISA 720 im Mitgliederbereich des IDW vorgestellt. Es ist der erste ISA, der als fachliche Regel vom IDW herausgegeben wird und er gilt in Deutschland erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume, die nach dem 15.12.2018 beginnen. Der HFA hat in der autorisierten Übersetzung die nationalen Besonderheiten eingearbeitet.

---

**Ende 2017** **Entwicklung „Add-ons“ und „Carve Outs“**

Die in die deutsche Sprache übersetzten ISA werden um nationale Besonderheiten modifiziert, indem sogenannte „**D-Textziffern**“ an den entsprechenden Stellen eingefügt werden. Mit diesen Textziffern werden dann entweder zusätzliche gesetzliche Anforderungen in den Standard aufgenommen („**Add-ons**“) oder bestehende Anforderungen der ISA, denen in Deutschland aufgrund nationaler Vorschriften nicht entsprochen werden darf, für in Deutschland nicht anwendbar erklärt („**Carve-outs**“).

---



---

**I / 2018** Verabschiedung des **Entwurfs eines Omnibus-PS** durch den HFA. Dieser wird vorgeschaltet, um den Berufsstand über sämtliche aufgrund nationaler Besonderheiten bestehende Abweichungen von den ISA zu informieren. Dieser Omnibusstandard wird laufend aktualisiert und vom IDS vor allem zu Dokumentationszwecken bereitgestellt.

---



**III / 2018** Verabschiedung des finalen Omnibus-Prüfungsstandards durch den HFA

---



**IV / 2018** Verabschiedung der finalen ISA (DE) durch den HFA

---



**2019** Freiwillige Anwendungen der ISA für Prüfungen von Jahresabschlüssen des Geschäftsjahres 2018

---

**ab 2020** Verpflichtende Anwendung der ISA als „neue GoA“ durch Aufhebung der abzulösenden Prüfungsstandards des IDW.

---

## VI. Hinweise zur unmittelbaren Anwendung der ISA in Deutschland

- Durch „**Modellwechsel**“ hat sich der Hauptfachausschuss des IDW im Juli 2017 dazu entschlossen, künftig keine ISA-kompatiblen Prüfungsstandards mehr in Umlauf zu bringen.
- Vielmehr möchte man nach langen Jahren des Wartens nun die **ISA in autorisierter deutscher Übersetzung** unmittelbar für anwendbar erklären.
- Dies geschieht auch vor dem Hintergrund, dass **in 25 der 28 EU-Staaten** (d.h. außer in Frankreich, Portugal und Deutschland) bereits seit Jahren nach den International Standards on Auditing (ISA) geprüft wird. Lediglich in Portugal, Frankreich und Deutschland wurden diese fachlichen Regeln bisher nicht als Grundsätze ordnungsgemäßer Abschlussprüfung vorgegeben.
- Als **Besonderheiten** sind bei der Anwendung der ISA insbesondere folgende Punkte aufzuführen:
  - alle ISA folgen dem gleichen Gliederungsschema:
    - Einführung
    - Definitionen
    - Anforderungen
    - Anwendungshinweise
  - die ISA enthalten:
    - Anwendungshinweise (best practice), als **A-Textziffern**
    - nationale Besonderheiten werden durch „**D-Textziffern**“ eingefügt und
    - Besonderheiten für PIE-Prüfungen werden durch „**P-Textziffern**“ berücksichtigt.

Somit beginnt Ende 2017 ein **Umstellungsprozess**, der sicherlich bis 2020 dauern wird.

- Dadurch, dass das IDW jahrelang die unmittelbare Anwendung verhindert hat, ist nun ein **erheblicher Zeitdruck** festzustellen.

Das IDW nennt diesen Umstand lapidar eine „**hohe Änderungsdynamik**“.



