

Anwenderhandbuch zum QS-Handbuch Jahresabschlussprüfung nach ISA auf Basis HGB/WPO/Berufssatzung



ORGANISATIONSHANDBÜCHER
WIRTSCHAFTSPRÜFUNG
AUFTRAGSABWICKLUNG IN DER PRAXIS

STAND MAI 2019

© Copyright wp.net e.V. alle Rechte vorbehalten. Nachdruck, Aufnahme in Online-Dienste, Internet und Vervielfältigung auf Datenträger dürfen nicht ohne vorherige schriftliche Zustimmung von wp.net e.V. erfolgen

wp.net e.V.
Theatinerstraße 11
80333 München
E-Mail: info@wp-net.com

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> Praxisorganisation | <input type="checkbox"/> Jahresabschlussprüfung WPU |
| <input type="checkbox"/> Jahresabschlussprüfung | <input type="checkbox"/> Prüfung nach §89 WpHG |
| <input type="checkbox"/> Konzern-AP (HGB) | <input checked="" type="checkbox"/> Prüfung nach IFAC ISA |
| <input type="checkbox"/> Prüfung nach §16 MaBV | <input type="checkbox"/> Prüfung nach §24 FinVermV |



Überblick über die gesamten Prüf-Module der Jahresabschlussprüfung nach ISA

QSHB Jahresabschlussprüfung nach IFAC - ISA	
Jahresabschlussprüfung Mustermantant zum	31.12.2018
Anwenderhandbuch zur Abschlussprüfung nach ISA	ja
Gesetze und Standards, Satzungen	ja
Literatur	ja
Prüfungsdifferenzen und Umbuchungsvorschlagsliste	ja kam man auch unter Phase 1 anbringen
Steuerungs-/Überwachungsleitfaden	ja
ISA-Prüfprogramme nach der 6-	Bearbeitungsstand
Phase 0	• Stufe 0: Auftragsannahme
Phase 1	• Stufe 1: Risiko-Identifikation mit Info-Beschaffung über Unternehmen und -Kontrollen
Phase 2	• Stufe 2: Risiko-Analyse u. Risiko-Klassifikation
Phase 3	• Stufe 3: Restli. Prüfprogramme und Arbeitspap.
Phase 4	• Stufe 4: Berichterstattung
Phase 5	• Stufe 5: Qualitätssicherung u. Nachschau

Startseite des QSHB JAP nach ISA

Anwenderhandbuch zur Jahresabschlussprüfung nach IFAC-ISA

Integriertes Qualitätssicherungssystem (QSS) zur Erfüllung der Anforderungen nach § 55b WPO 2016, der WP/vBP-Berufssatzung 2016 und der Internationalen Prüfungsstandards ISA

Inhaltsverzeichnis

1.	EU-Reform der Abschlussprüfung	3
1.1.	Neue gesetzliche Anforderungen an das QSS durch WPO & Berufssatzung	3
1.2.	Umsetzung der Anforderungen für die Abschlussprüfung mit dem ISA-Prüfungsansatz und dem wp.net FG 2018.01	4
1.2.1.	ISA und der risikoorientierte Prüfungsansatz	4
1.2.2.	Wichtige Unterschiede der IFAC ISA zu den IDW PS	4
1.2.3	Phase 0: Regelungen und Arbeitshilfen	5
1.2.5.	Phase 2: Risiko-Klassifikation	7
1.2.6.	Phase 3: Restliche Prüfungen	8
1.2.6.1.	Faktor Zeit für Prüfungssicherheit, Folgen für die Wesentlichkeit	8
1.2.6.2.	Trennung in wesentliche und unwesentliche Prüffelder	9
1.2.7.	Phase 4: Berichtsarbeiten und Bestätigungsvermerk	12
1.2.8.	Phase 5: Qualitätssicherung + Nachschau	13
2.	Möglichkeiten der Skalierung durch die ISA-Prüfung	14
2.1.	Das Mandat, der Prüfer und die ISA bestimmen die Skalierung	14
2.2.	Vorteile bei der Folgeprüfung	14
3.	Vorteile durch die Kombination Regelungen und Anwendungshilfen	14
4.	Nicht Checklisten, sondern Prüfer-Intelligenz und kritische Grundhaltung des Prüfers bestimmen die Qualität der Prüfung.	15

1. EU-Reform der Abschlussprüfung

1.1. Neue gesetzliche Anforderungen an das QSS durch WPO & Berufssatzung

Mit der Umsetzung der EU-Richtlinie und EU-Verordnung 2014 in der WPO und dem HGB wurden die Anforderungen an das QS-System Abschlussprüfung hinsichtlich Prüfer, Prüferaufsicht und Prüfung erstmals umfassend gesetzlich gelöst.

In der am 21.06.2016 vom Beirat der WPK beschlossenen WP/vBP-Berufssatzung werden diese Anforderungen im Teil I und II sowie für die Abschlussprüfung in Teil IV, Abschnitt 1 und 2, konkretisiert. Teil I und II gelten aber auch für alle Prüfungen, also auch die gesetzlichen Abschlussprüfungen.

Die EU-Reform bezieht sich sowohl in der Richtlinie als auch in der Verordnung auf internationale Prüfungsstandards (ISA), die bereits in 25 Ländern der EU als alleiniger Prüfungsstandard wirksam sind.

Aus den bisher in der VO 1/2006 verankerten QS-Anforderungen sind nun gesetzliche Vorgaben (§ 55b WPO) geworden; diese basieren im Wesentlichen auf ISA. Die Nichteinhaltung der Vorschriften ist damit nicht nur ein QS-Mangel, sondern auch ein Verstoß gegen das Gesetz und kann berufsaufsichtsrechtlich neben der Qualitätskontrolle geahndet werden.

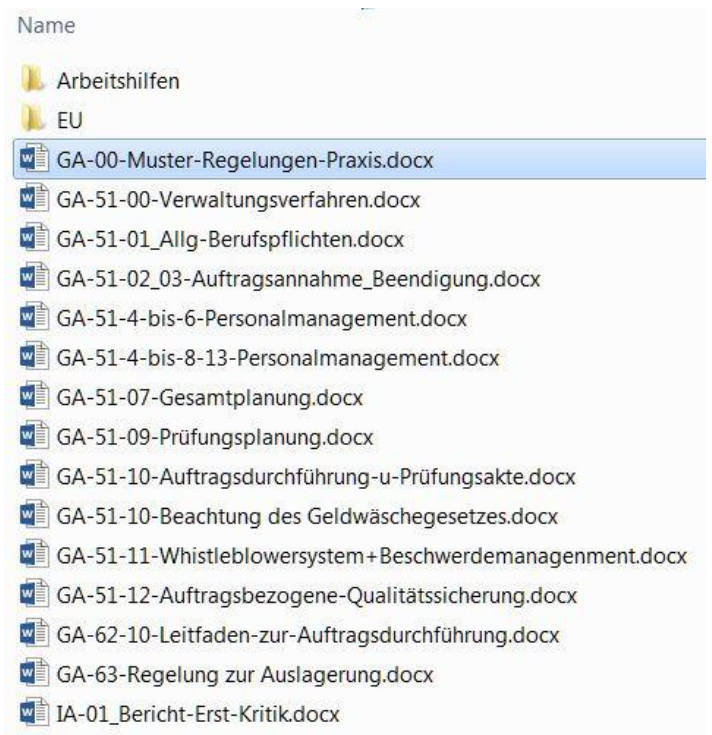
Vor diesem Hintergrund ist es wichtig, die gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen richtig, aber auch angemessen umzusetzen.

Wichtig: § 55b WPO verlangt Regelungen zur Einhaltung von Berufspflichten. Die Regelungen müssen in einem angemessenen Verhältnis zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen. Dies bedeutet, dass diese Regelungen auf die jeweilige WP/vBP-Praxis und deren Aufträge zugeschnitten sein und dann bei der Ausführung der Aufträge angewendet und dokumentiert werden müssen.

Die Einhaltung der Berufspflichten ist vom Berufsangehörigen durchzusetzen und zu überwachen. Hier fordert die WPO für bestimmte Bereiche eine jährliche **und** eine turnusmäßige Nachschau vorgeschrieben.

Dazu werden im Handbuch Abschlussprüfung (Muster)Regelungen vorgestellt. Der Anwender braucht kein separates QSHB für die Praxisorganisation mehr. Dazu gibt es die sog. 10 Regelungsdateien, in denen die 15 Regelungen der Berufssatzung strukturiert zu den „10 Geboten der Abschlussprüfung“ zusammengefasst wurden. Ergänzt werden die Regelungen durch viele Arbeitshilfen, mit denen die Anwendung und damit die Einhaltung dokumentiert werden, z.B. die jährliche Unabhängigkeitserklärung, die Auftragsannahmeprüfung usw.

Hierbei sind die Standardregeln aus WPO und Berufssatzung für die Praxis formuliert, die auf eine kleine und mittlere Praxis ausgerichtet sind. Dieser vollständige Regelungssatz steht im QSHB in verschiedenen Ausführungen als neutrale Word-Dateien zur Verfügung. Diese können einfach auf die spezifischen Regelungen der jeweiligen WP/vBP-Praxis angepasst werden.



1.2. Umsetzung der Anforderungen für die Abschlussprüfung mit dem ISA-Prüfungsansatz und dem wp.net FG 2018.01

1.2.1. ISA und der risikoorientierte Prüfungsansatz

Die Umsetzung der neuen Anforderungen bei der Abwicklung von Prüfungsaufträgen erfolgt durch den bereits von den IDW-Prüfungsstandard her bekannten risikoorientierten Prüfungsansatz. Die Unterrichtung der Prüfer erfolgt durch eine [Anweisung](#) und die [Überwachung durch den Leitfaden Abschlussprüfung](#).

Der Unterschied zum IDW-PS-Prüfungsansatz zeigt sich u.a. darin, dass die ISA in jedem ISA mehr oder weniger umfangreiche Hinweise zur Anwendung der ISA bei kleineren Einheiten/Unternehmen zur Verfügung stellen. Diese haben wir im Ordner in einer Datei [„Skalierung nach ISA“](#) zusammengestellt. Die Anwender der PS werden bislang nur durch einen mehr oder weniger allgemeinen und separaten Prüfungshinweis auf die Skalierung hingewiesen.

Die gesamte Prüfung läuft wie bisher schon in sechs den Phasen ab.

- (1) Phase 0: Auftragsannahme
- (2) Phase 1: Business Understanding mit Risiko-Identifikation
- (3) Phase 2: Risikoklassifikation
- (4) Phase 3: Restliche Prüfungshandlungen
- (5) Phase 4: Berichtschreibung
- (6) Phase 5: Qualitätssicherung (Berichtskritik, Auftragsbegleitende QS, Konsultation, u.v.m.)

Zum Verständnis des ISA-basierten Prüfens empfehlen wir den Kommentar von [Dr. Werner Krommes: Handbuch Jahresabschlussprüfung](#). Dieses Buch gibt es schon in der vierten Auflage und auch als digitale Version. Das [neue Handbuch von Krommes stellt den ISA 315](#) vor, „die entscheidende Aufgabe des ISA 315 besteht darin, die Prüfer weltweit davor zu schützen, ein positives Urteil zu „financial statements“ abzugeben, die bewusst oder unbewusst „material misstated“ sind.

1.2.2. Wichtige Unterschiede der IFAC ISA zu den IDW PS

Auch wenn die Autoren der Prüfungsstandards (PS) sich dafür rühmen, dass doch in den PS auch die ISA stecken, ist nach unserer Analyse Vorsicht bei so mancher Umsetzung angeraten. Hier haben anscheinend bestimmte Interessenlagen Einfluss genommen, gemäß dem Motto: „Wer die Spielregeln aufstellt, gewinnt das Spiel. Dies ist auch der Sinn der Spielregeln.“

Steuerung/Überwachung der Prüfungsabwicklung				
Mandat:	Name der Ges. zum	ISAB	Anw	Datum
WP	WP			
Prüfer	StB			
Allgemeine Berufspflichten				
Verpflichtungserklärung Mitarbeiter				
Verpflichtungserklärung Fremde/Vertragspartner				
Partner-Erklärung zur Unabhängigkeit				
Mitarbeiter-Jährliche Erklärung zur Unabhängigkeit				
Erklärung Mitarbeiter bei Einstellung und jährlich zur				
Auftragsannahme Ausschlussgründe Unabh				
Mandatsprüfung vor Annahme des Mandats und am Ende				
QS-Prüfung bei Auftragsannahme und am Ende				
Auftragsbestätigungsschreiben für den Prüfungsauftrag				
Auftragsbestätigungsschreiben für den Prüfungsauftrag im				
Prüfungsakte Inhaltsverzeichnis				
Auftragsdatei				
Auftragskalkulation				
Auftragsannahmeprüf/Ausschlussprüfung beim				
Checkliste PIE Art. 4 EU-VO Honorare			nicht z.	kein PIE
Checkliste PIE Art. 5 EU-VO Nichtprüfungsleistungen			nicht z.	kein PIE
Checkliste PIE-Prüfer Art. 6 EU VO Unabh. Gefährdung			nicht z.	kein PIE
Checkliste PIE Art. 7 EU VO Prüfungsvorbereitung			nicht z.	kein PIE
Checkliste PIE Art. 8 EU VO Auftragsbegleitende QS			nicht z.	kein PIE

Auszug aus der Dokumenten-Sammlung

Einige extreme PS-Transformationen sollen kurz genannt werden.

Skalierung ISA und PS sind nicht deckungsgleich. Die PS, die auch dem risikoorientierten Prüfungsansatz verhältnismäßig verpflichtet sein sollten, bieten Lösungen dazu an. Es war der WPK-Präsident Gschrei, der bei seinem Amtsantritt 2011 die Skalierung der Prüfung ausgerufen hat. Mit dem pauschalen Hinweis der PS-Verfechter, dass die PS immer skaliert angewendet werden sollten, war dem Berufsstand nicht geholfen.

Im Gegensatz zu den IDW PS hat jeder ISA Standard einen Bereich „Anwendungshinweise“. Darin stellt IFAC-ISA den Anwendern zu jedem konkreten Standard – soweit sinnvoll - in der Regel auch sog. „**Spezifische Überlegungen zu kleineren Unternehmen**“ zur Verfügung. Wir haben alle Skalierungshinweise im Literaturordner [in einer Datei](#) zusammengestellt.

Unter der Überschrift „Der rote Faden“ führt Dr. Krommes aus: „Es ist unverkennbar, dass in der Argumentationskette der ISA die Beschäftigung mit „fraud“ Vorrang hat vor der Auseinandersetzung mit „Error“¹. Auch das macht die Überlegenheit der ISA gegenüber den IDW PS aus.“ Den Nachweis dazu finden der Anwender beim Vergleich der Anforderungen an die [Vollständigkeitsklärung nach ISA](#) und dem IDW PS.

In einen weiteren Punkt macht Dr. Krommes auf eine wesentliche Schwachstelle aufmerksam. Lesen Sie dazu unter dem Punkt „Sprachbarrieren“ auf S. 716ff, die mangelhafte Umsetzung zur Qualität des Prüfungsnachweises.

1.2.3 Phase 0: Regelungen und Arbeitshilfen

In der ersten Phase 0 sind besonders zwei Punkte wichtig. Einmal die Auftragsannahmeprüfung mit der Unabhängigkeits- und Mandatsrisikoprüfung und zum anderen die Klärung der Frage, ob der Abschlussprüfer zur Qualitätssicherung zusätzliche fachliche Verstärkung benötigt.

Als PIE-Prüfer müssen Sie noch die Vorgaben der EU-VO einplanen.

Dies kann u.a. die Berichtskritik sein oder auch ein qualifizierten Prüfer oder WP. Der AP sollte auch kurz dokumentieren, dass er keine zusätzliche Unterstützung für die QS für notwendig hält. Die bisherige Verpflichtung zur Berichtskritik ist am 17.06.2016.weggefallen, damit auch die Begründung, wenn man keine Berichtskritik macht.

Wird die Prüfung durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer selbst oder mit einem kleinen Team durchgeführt, ergeben sich weitere Erleichterungen. Dieses wird in einer Arbeitshilfe dokumentiert.

Phase 0: Angebots- und erste Planungsphase	Bearb.
Arbeitshilfen	Erl.Kz. datum
Auftragsannahmeprüfung ISA mit GwG	ja
QS-Prüfung vor bzw. nach Auftragsannahme	ja
Auftragsbestätigungsschreiben Erstbeauftragung	ja
Auftragsbestätigungsschreiben Folgeauftrag	ja
PIE-Prüfung Prüfung Ausschluss	nz
Auftragsdatei § 51c WPO	ja
Zeitliche Planung/Mitarbeiterplanung/Kalkulatio	ja
Wichtige Arbeitspapiere - Übersicht	

¹ Krommes, 4. Auflage, S. 813.

**1.2.4. Phase 1: Business Understanding
Risikoanalyse und Risiko-Identifikation nach
ISA 315**

Hier geht es um das Verständnis der Prüfer für das Geschäft des Unternehmens, seiner Risiken und zur Handhabung seiner Kontrollen und in seinem Umfeld.

Doch als erstes prüfen Sie [anhand einer Arbeitshilfe](#), ob nicht die Skalierung greift und welche Schlussfolgerungen für die Prüfungsplanung gezogen werden.

Ausgehend von externen Umweltfaktoren über branchenspezifische Risiken werden diverse Risikobereiche des jeweiligen Unternehmens erfasst. Als Ergebnis erfolgt jeweils eine Risikobeurteilung und die Beantwortung der Frage, ob eine Änderung der Prüfungsschritte, bzw. des Prüfungsansatzes, notwendig ist. Gemeint sind damit die Prüfungsschritte des Vorjahres, bzw. die ersten Einschätzungen im Rahmen der Planung. Bei einer Erstprüfung müssen natürlich komplett neue Prüfungsprogramme erstellt werden.

Durch diese bewusste Beurteilung jedes einzelnen Aspekts verschiedener Risikoebenen wird über dessen Beurteilung ein direkter Zusammenhang zum Prüfungsprogramm hergestellt. Die Reaktion auf die festgestellten Risiken sowie die Erfahrung mit dem Mandaten, Änderungen in der Branche, Änderungen gesetzlicher und gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen sowie der Abläufe im Unternehmens selbst werden betrachtet und evaluiert.

Wenn Risiken vorhanden sind, dann sollten zu den Risiken auch Kontrollen zu finden sein, die wir uns erfragen. Eine Dokumentation wird man im Mittelstand kaum finden. Diese Kontrollen werden durch Interviews ermittelt. Bei der Dokumentation erhalten Sie Unterstützung mit Arbeitshilfen. Prüfen Sie spätestens in der Phase 1, ob ein KMU-Unternehmen, sog. Small Medium Entity, vorliegt. Aufgrund der hohen Verantwortung sollte diese Überprüfung und Einschätzung der WP vornehmen.

Mit der Beurteilung unternehmensspezifischer Risiken sollten bereits wesentliche Punkte identifiziert (in der Regel das Kerngeschäft des Unternehmens) und dabei analysiert werden. Dazu gehört auch die Antwort auf die Frage, ob die internen Kontrollen zu diesen wesentlichen Punkten angemessen ausgelegt sind. Von einem IKS wollen wir größenbedingt gar nicht sprechen, dies sagt auch ISA 315, für den es 2018 bereits die dritte Auflage gibt.

Machen Sie in der Phase 1 auch [eine Kennzahlenanalyse](#), um sich über die wirtschaftliche Situation des Prüfungsjahres rechtzeitig ein vorläufiges Urteil zu bilden (ISA 520) und beurteilen Sie auch [die Bilanzpolitik des Mandanten](#). Ihre Erkenntnisse schreiben Sie kurz und knapp in die Arbeitshilfe.

Anmerkungen zu den IT-Risiken und zur IT-Prüfung nach ISA

Relevante ISAs sind der

- ISA 315.A103ff - IT-Risiken
- ISA 330.A29 - IT-Standard-Software
- ISA 330.A29 - Kontrollen durch IT-Standards.

Phase 1: Risiko-Identifikation und Kontrollen	
Informationsbeschaffung über Unternehmen (Personal, insb. GF, Produkte, Ziele, Strategien, Risiken, Dolose Handlungen, Kontrollen)	Vermerk Bearbeitung
Prüfungsthemen	
ISA 200.64 Small Entities Feststellung + Prüfungsansatz	
Business-Understanding Ziele, Strategien, Risiken	
315.A29 ISA-Risiken-Unternehmen (Business-Understanding)	
315.28 Signifikante/bedeutsame Risiken mit Kontrollen	
315- Interne Kontrollen (Teil der Aufbauprüfung)	
Rechnungslegung, Risiken und Kontrollen	
ISA 315-A103 IT-Anwendungen-Audit-Risiken	
ISA Risiken Buchführung-Bilanzierung	
ISA Risiken Rechnungslegung	
ISA-Anwendung des risikoorientierten Prüfungsansatzes	
Unternehmensanalyse, Benchmarkvergleich	
Financial Performance	
Kennzahlenanalyse	

Nach ISA beinhaltet **eine Prüfung ausdrücklich kein Urteil zur Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems**. Dieses Urteil wird im Bestätigungsvermerk nach ISA 700 explizit ausgeschlossen, im Gegensatz zum Muster IDW BV PS 400. Als Folge ist nach einer ISA-JAP auch keine IT Systemprüfung analog IDW PS 330 notwendiger Bestandteil des ISA-Prüfungsansatzes.

Die speziellen IT-Risiken sind in ISA 315 A.103 genannt. Darauf bezieht sich eine der speziellen IT-Checklisten.

Nach ISA 330 A.29 kann bei Vorlage automatisierter Prozesse davon ausgegangen werden, dass der automatisierte Prozess auch so funktioniert, solange das Programm nicht verändert wird. Eine Ausdehnung von Tests/Stichproben ist dann nicht notwendig.

Um diese Möglichkeit nutzen zu können sollte die Standardsoftware systematisch erfasst, also inventarisiert werden. Dazu dient die [Checkliste IT-Inventar](#).

Zu bedenken ist, dass Standardsoftware nicht nur die Buchführungssoftware betrifft. Weitere Beispiele sind Einkaufs- und Bestellsysteme, automatisierte Zahlungssysteme für Zahlungen von Eingangsrechnungen als auch für Kundenzahlungen, Lagerhaltung, automatisierte Rechnungserstellung, elektronische Rechnungsprüfung, Warenversandsysteme mit Warenverfolgung etc.

Festgehalten werden sollte die Software, der damit abgewickelte Systemablauf, der Anbieter bzw. das Unternehmen, das die Software wartet, der Ablauf der Wartung etc. Viele Systeme und Abläufe können auch gemietet werden, z.B. komplette Online-Shops mit allen notwendigen zusätzlichen Abläufen (Bestellung, Zahlung, Versand). Dieses Software-Inventar muss Ihnen das Unternehmen erstellen. Wir sind Prüfer!

Hinweis zur Prüfung

Durch "walk-through-procedures" kann der Ablauf anhand einzelner Geschäftsvorfälle ermittelt und die automatisierten Kontrollen verifiziert werden. Da Belegprüfungen in der Regeln gemacht werden, sollte auf die dokumentierten Kontrollen geachtet werden.

Eine IT-Systemprüfung dürfte in den meisten Fällen dann nicht mehr notwendig sein. Geschweige, dass eine IT-Systemprüfung analog IDW PS 330 erforderlich wird.

Wichtige Checkliste ISA 315.28 "Signifikante Risiken":

Die dort aufgeführten Punkte werden explizit in ISA als wesentliche Risikoursachen benannt und sollten alle einzeln beurteilt werden. Werden Risiken als möglich erachtet, muss zwingend im Prüfungsansatz und bei der Entwicklung der Prüfungsprogramme mit geeigneten Prüfungshandlungen reagiert werden.

Die Arbeitshilfen zur Dokumentation der Risikoeinschätzung stellen die vollständige Dokumentation des risikoorientierten Prüfungsansatzes sicher.

Beurteilung bestimmter wichtiger Sachverhalte

1.2.5.Phase 2: Risiko-Klassifikation

Die Phase 2 wird geprägt von der Festlegung der Wesentlichkeit (als Ganzes). Für die Wesentlichkeit gibt es zwei Dateien. [Eine Worddatei](#) als Prüfungsanweisung und eine [Exceldatei für die Berechnung](#). Die Wesentlichkeit tritt dann in Aktion, wenn die Prüfungsdifferenzen nicht korrigiert, also nachgebucht werden.

Die ISA - wie die IDW PS – teilen die Risiken in drei Klassen ein: Bedeutsame Risiken, die Massenrisiken und die sonstigen, sog. Fraud-Risiken.

Phase 2: Risiko-Beurteilung und -Klassifikation	
Auswirkungen der Risiken und Kontrollen auf Prüffelder. Risikoklassen erstellen/Wesentlichkeit festlegen	Erl. Vermerk
ISA-320-Wesentlichkeit - Arbeitspapier ISA-Basis	
Wesentlichkeit Berechnung	
Planungsmemo	
Prüfungsstrategie - Überblick	

Eine abschließende Risikobeurteilung führt dann zur sog. Risikoklassifikation, die in der [Prüfungsstrategie](#) dokumentiert wird. Sie sollten sich auch mit den fünf Prüfungsstrategien vertraut machen. Diese reichen von der Strategie 1 (keine weiteren Prüfungshandlungen) bis zur Einschränkung und Versagung, weil bei wesentlichen Prüffelder keine Prüfungssicherheit erreicht wird).

Als Prüfungsstrategie bei den KMU bzw. Kleines Prüfungsteam mit dem WP vor Ort dürfte die Strategie 3 oder eher noch die Strategie 4 zum Einsatz kommen.

Zusätzliche Informationen (Annahmen, Begründungen, etc.) dokumentiert man im [Planungsmemo](#).

Damit kann sich der Prüfer dann zur 3. Phase begeben und die sog. Restlichen Prüfungshandlungen abarbeiten.

1.2.6. Phase 3: Restliche Prüfungen

Die restlichen Prüfungshandlungen werden deswegen so genannt, weil auf der Grundlage der Erkenntnisse und Prüfungsnachweise aus den Phasen 1 und 2 nur noch restliche Prüfungshandlungen durchzuführen sind. Vorsicht ist geboten beim Einsatz der durch die IDW PS übertriebenen Systemgläubigkeit und damit Funktionsprüfungen. Hier hat ISA den richtigen Absatz:

ISA 330 A 15, Bei sehr kleinen Einheiten besteht die Möglichkeit, dass es nicht viele Kontrollaktivitäten gibt, die vom Abschlussprüfer identifiziert werden könnten, oder dass deren Vorhandensein bzw. Funktion von der Einheit nur in begrenztem Umfang dokumentiert wurde. In solchen Fällen kann es für den Abschlussprüfer wirksamer sein, weitere Prüfungshandlungen hauptsächlich aussagebezogen durchzuführen. In einigen seltenen Fällen kann jedoch das Fehlen von Kontrollaktivitäten oder anderen Komponenten des IKS es unmöglich machen, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erhalten.

1.2.6.1. Faktor Zeit für Prüfungssicherheit, Folgen für die Wesentlichkeit

Die Bedeutung der Wesentlichkeit und das spezielle Prüfungsrisiko (klein, mittel, hoch) sind abhängig vom Faktor Zeit. Ist z.B. bei einem PIE-Unternehmen der Einzel- und Konzernabschluss zum 31.12. bis zum 31.01. des Folgejahres zu prüfen

Phase 3: Prüfungsprogramme		Erledigungs- vermerk
Prüfungsprogramme für Jahresabschluss + Lagebericht		
GH-03-40	Nicht wesentliche Prüffelder_Passivseite	siehe Vermerk Prüfungsstrategie
GH-03-29	Prüfung Saldovortrag + Erstprüfung	nicht zutreffend
GA-03-AI-1	Immaterielle Vermögensgegenb. + AfA	
GA-03-AI-2	Geschäfts- und Firmenwert	
GA-03-AII-1	Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte	
GA-03-AII-2	Sachanlagen + Abschreibungen	
GA-03-AII-4	Geleistete Anzahlungen / Anlagen im Bau	
GA-03-AIII	Finanzanlagen, Erträge, Abschreibungen	
GA-03-BI-1-3	Vorräte (mit Links zur Inventurpr.)	
GA-03-BI-1-3	RHB (mit Links zur Inventurpr.)	
GA-03-BI-1-3	Unfertige Erzg. (mit Link zur Inve.prfg.)	
GA-03-BI-1-3	Fertigerzeugn. mit Link zur Inventurpr.)	
GA-03-BII-1	Forderungen LuL / Umsatzerlöse	
GA-03-BII-2	Forderungen / Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen	
GA-03-BII-4	Sonstige Vermögensgegenstände	
GA-03-BII-5	Wertpapiere UV	
GA-03-BIV	Flüssige Mittel, Bankverbindlichkeiten	
GA-03-C	Aktive und Passive Rechnungsabgrenzung	
GA-03-BB-1	Pensionsrückstellungen / Pensionsaufwendungen	
GA-03-BB-2	Steuerrückstellungen / Steueraufwendungen	
GA-03-BB-3	Sonstige Rückstellungen / Aufwand	
GA-03-CC-4	Verbindlichkeiten LuL/erh.Anz. WE	
GA-03-CC-8	Sonstige Verbindlichkeiten/sonst. Aufw.	
GA-03-DD-1	Eventualverbindlichkeiten (Haftungsverh.)	
Prüfungsprogramme für GuV		
GA-03-01	Umsatzerlöse	
GA-03-04	Sonstige betriebliche Erträge	
GA-03-06	Personalaufwand	
GA-03-08	Sonstiger betriebl. Aufwand	
GA-03-18/19	Steueraufwand	
Prüfungsprogramme für Anhang und Lagebericht Going		
GA-03-30	Prüfung-Anhang-BilRuG Prüfprogramme	
GH-03-30	Prüfung-Anhang-BilRuG-Checklisten-	
GA-03-40	Prüfung Lagebericht	
GH-03-40	Prüfung Lagebericht-Checkliste	
GA-03-03	Going Concern	

und zu bestätigen (Daimler bekommt schon seinen uneingeschränkten BV Mitte Februar des Folgejahres), haben möglicherweise diverse Tochtergesellschaften noch nicht einmal den Dezember buchhalterisch abgeschlossen.

Prüfungsstrategie-(nähere Erläuterungen sind evtl. im Planungs-memo zu machen)¶

Unternehmen:	Muster-ISA GmbH	Stichtag-Datum:	31.12.20XX
Erstellt/Datum/WP:	Wesentlichkeit als Ganzes: €	Verantw. AP/KurzZ:	WP/GSa

Prüffelder¶ Erreichen Sie auch unter Phase 3=	Phase-II: Risikoanalyse mit Risikoklassifikation: 315,28=											Phase-III: restliche Prüfungs-handlungen=			
	Prüfung- stuf- Ue sue AP- Phase-I=	Bedeut- same Ris- temp	Messgr- läge	So-Risik- (Pres. etc. A)	Vollständ- liche	Ergebnis	Bilanz	Bewertung	Anmerk	Correc-tur Bewertung	Prüfung- strategie Wo	Folgerungen u. Schwer- punkte f. d. Durchführung: Prüfprogrammverwendung und Prüfungstechnik/Auslage- rung=		Folge- Stände	Prüfung- Ergebnis¶ Hinweise
	0/g/m/hu	beRli	MaRli	SoRli	Vu	Er	Bst	Bw	Ar	Co	1, 2, 3, 4 (, 0, 1, 2)	VA-BENE=	Na		Folgejahr=

Bilanz-Prüffelder

Selbstest- und immaterielle VG, IAF=	g	0	0	0	0											
Goodwill/Firmenwert=	0												Nicht-zutreffend=			
Grundstücke=	0						X					X				
Sachanlagen/IFA=	g															
Geldlaste, Anzahlungen, Anlagen im Bau=	0															
Finanzanlagen=	g															
Wertpapiere des Umlaufvermögens=	g															
Forderungen / Verbind-																

gen Unternehmens, die im Mai eines Jahres beginnt und ohne Zeitdruck durchgeführt werden kann.

Im Falle des PIE-Konzernabschlusses sind entsprechend ausgestaltete absolute **Wesentlichkeitsgrenzen unbedingt** notwendig, die für die Prüfung des mittelständischen Unternehmens möglicherweise gar nicht benötigt werden, weil im Rahmen der Prüfung festgestellte Änderungen sowieso noch gebucht werden (können) und damit in den Abschluss einfließen. Gebucht werden idR bei KMU alle festgestellten Änderungen unabhängig von deren Größe, d.h. es gibt i.d.R bei diesen Prüfungen überhaupt keine "Mindestgrenze". Die Bedeutung der Wesentlichkeit tendiert gegen Null.

„Dieser Zusammenhang zwischen Zeitfaktor und absoluten Wesentlichkeitsgrenzen wirkt sich unmittelbar auf das Prüfungsrisiko aus. Je größer der zeitliche Abstand der Prüfung vom Abschlussstichtag, umso eher können Risiken beschränkt werden. Sachverhalte klären sich durch den Zeitablauf. Was im Beispielfall des Konzernabschlusses geschätzt werden muss, weil die Dezember Buchhaltung einzelner Tochtergesellschaften noch nicht gebucht sind, löst sich im Zeitablauf auf. Wird die Prüfung statt Ende Januar bei einem Mittelständler Ende Juni abgeschlossen, liegen nicht nur die Dezember Buchhaltungen vor, sondern weitere Erkenntnisse können aus den Buchungsunterlagen nach Abschlussstichtag gewonnen werden. Dieser Zusammenhang zwischen dem Faktor Zeit und der Wesentlichkeit geht in vielen vorhandenen Massen-Checklisten unter.“ So Dr. Wittsiepe im wp.net-Seminar „ISA-Abschlussprüfung“

Nicht beachtet wird dabei der Hinweis [in ISA 320.5](#). Dort wird von "nicht korrigierten Fehlern" gesprochen.

ISA 320.9 spricht von "nicht korrigierten und unentdeckten Fehlern". **Damit beeinflussen Korrekturmöglichkeiten festgestellter Fehler durch Nachbuchungen die Bestimmung von Wesentlichkeitsgrenzen.**

1.2.6.2. Trennung in wesentliche und unwesentliche Prüffelder

Vom Abschlussprüfer für unwesentlich erachtete Prüffelder werden mit einem geringeren Prüfungsaufwand bedacht als wesentliche. Dies wird auch mit der Einteilung der Prüfungsstrategie deutlich. Hier kann dann die Strategie 1 vergeben werden. In der Phase 3 fallen keine Prüfungen mehr an oder dieser Prüffelder werden mit den sog. Review-Techniken bearbeitet.

Bei den wesentlichen Positionen ist das identifizierte Prüfungsrisiko mit entsprechenden Prüfungshandlungen zu bearbeiten. Dabei gilt, dass eine als wesentlich und risikoreich eingeschätztes Prüffeld trotzdem ein geringeres Prüfungsrisiko aufweisen kann, falls die Position "einfach" zu überprüfen ist, d.h. es gibt eine starke Relation zwischen Prüfungstechnik und Aussage zum Prüfungsobjekt (**sog. hohe Audit Evidence**).

Wurden z.B. bei den signifikanten Risiken ungewöhnliche oder komplexe Geschäftsvorfälle" festgestellt, etwa ein Unternehmen, das erstmalig Derivate abgeschlossen hat und mit der Buchung dieser Geschäftsvorfälle nicht vertraut ist, kann der richtige Ausweis und die Buchung aber anhand der Verträge vollständig überprüft werden, ist das Prüfungsrisiko trotzdem gering. Die Prüfung der Verträge erlaubt eine genaue Aussage zum Ausweis im Abschluss (Audit Evidence).

Dies bedeutet, dass der Abschlussprüfer sich i.d.R. nur über materielle Prüfungshandlungen (Einzelfallprüfung) hinreichende und damit bessere Prüfungssicherheit erhält, weil die Unsicherheit über die Zahlen sich im Zeitablauf aufgelöst hat.

Diese Vorgehensweise haben Sie bereits bei der Erstellung der Prüfungsstrategie entschieden und dort dokumentiert.

1.2.6.3. Feststellungen zur Prüfungssicherheit

Wenn Risiken wesentlicher Positionen und Geschäftsvorfälle durch Einzelfallprüfungen (Substantive Procedures) mit hinreichender Sicherheit beantwortet werden können, dann kann eine Prüfung des internen Kontrollsystems für den jeweiligen Bereich entfallen. Diese IK(S)-Prüfung ist nicht mehr notwendig. Im Falle der Derivate-Verträge würde es keinen Sinn machen zu prüfen, wie die Abläufe zur Genehmigung solcher Vorgänge im Unternehmen zu bewerten sind. Selbst wenn die internen Abläufe fehlerbehaftet wären, ist eine Aussage zum Bilanzausweis durch direkte Prüfung der Verträge eindeutig möglich.

Str. Nr.	Fest leg.	Weitere Prüfungsstrategie – Restliche Prüfungshandlungen
1	<input type="checkbox"/>	Die Risikoidentifikation (Phase I) zusammen mit der Risikoanalyse (Phase II) signalisieren unter Berücksichtigung der Wesentlichkeit kein weiteres Prüfungsrisiko. Die Angaben des Unternehmens können ohne weitere Prüfungshandlungen übernommen werden. Die bislang vorliegenden Prüfungsnachweise reichen aus.
2	<input type="checkbox"/>	Die Aufbauprüfung signalisiert eine mittlere bis hohe Kontrollzuverlässigkeit. Zur Verifizierung sind JEDOCH Funktionsprüfungen erforderlich und werden dokumentiert, weil ISA 315, 8, 21
3	<input type="checkbox"/>	Aufgrund der festgestellten Mängel bzw. nicht ausreichend vorhandener Kontrollaktivitäten wird lediglich von eingeschränkter Kontrollzuverlässigkeit ausgegangen. Aus diesem Grund wird auf die Durchführung von weiteren Funktionsprüfungen verzichtet. Deswegen werden aussagebezogene Prüfungshandlungen zur Erlangung hinreichender Sicherheit für die Prüfungsaussagen durchgeführt (ISA 330, A16).
4	<input type="checkbox"/>	Aus Wirtschaftlichkeitsgründen und nicht ausreichend vorhandener Kontrollaktivitäten wird auf die Durchführung von Funktionsprüfungen verzichtet. Damit müssen allein aussagebezogene Prüfungshandlungen zur Erlangung hinreichender Sicherheit für die Prüfungsaussagen durchgeführt werden. ISA 330 A 15, Bei sehr kleinen Einheiten besteht die Möglichkeit, dass es nicht viele Kontrollaktivitäten gibt, die vom Abschlussprüfer identifiziert werden könnten, oder dass deren Vorhandensein bzw. Funktion von der Einheit nur in begrenztem Umfang dokumentiert wurde. In solchen Fällen kann es für den Abschlussprüfer wirksamer sein, weitere Prüfungshandlungen hauptsächlich aussagebezogen durchzuführen. In einigen seltenen Fällen kann jedoch das Fehlen von Kontrollaktivitäten oder anderen Komponenten des IKS es unmöglich machen, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erhalten.
5	<input type="checkbox"/>	Andere/weitere oder sonstige Schlussfolgerungen: (zB Einschränkung des Testats, weil keine Prüfungssicherheit erlangt werden kann)

Bearbeiten der restlichen Prüfprogramme – Prüfungsziele im Auge behalten

Die Prüfprogramme sind noch zu bearbeiten. Wenn keine weiteren Prüfungshandlungen in der Phase 3 erforderlich sind, dann kreuzen Sie auf der Seite 2 zur **Prüfungsstrategie „1“** an.

Bei Prüffeldern mit zusätzlichen Prüfungshandlungen machen Sie im Prüfprogramm auf Seite 2 unten weiter. Wichtig ist auch die Festlegung der Prüfungsziele. Sie müssen festlegen, mit welcher Prüfungstechnik aus VA BENE die Bewertung oder den Ausweis oder die Vollständigkeit des Prüffelds, oder das Bestehen der Forderung am Stichtag sich nachweisen lassen. Es kann sein, dass mit einer Prüfungstechnik mehrere Ziele erledigt werden können. Der Prüfer wird auch nicht für jedes der sechs Prüfungsziele einen Prüfungsnachweis brauchen, eher wird es sein, dass der Prüfer mehrere Nachweise für ein Prüfungsziel braucht. Zur Problematik mit der Anzahl der Stichproben verweise ich auf Krommes, 4. Auflage, S.473 ff. Die Botschaft dazu von Dr. Krommes lautet: Probleme bei der Stichprobenanzahl und –auswahl deuten auf Mängel in der Phase 1 hin.

Die vorgeschlagenen Prüfungstechniken können und müssen angepasst werden. Dazu stehen weitere Vorschläge zur Verfügung. Oder der Prüfer hat bereits gute Prüfungsvorarbeiten zusammengestellt. Zur Dokumentation verwenden Sie das Prüfungsprogramm.

Vergessen Sie auch nicht die Prüfungsfeststellungen zu dokumentieren und die Arbeit vom Prüfungsleiter/WP abnehmen zu lassen.

Die Prüfungsdifferenzen sollten Sie im [Hauptordner fortlaufend fortschreiben](#). Beauftragen Sie ein Mitglied des Prüfungsteams mit dieser Aufgabe.

Für die Prüfung von **Anhang und Lagebericht** stehen sowohl Prüfungsprogramme als auch Checklisten zur Verfügung.

In einem separaten Ordner der Phase 3 befinden sich die Arbeitshilfen; mit denen zusätzliche Prüfungstechniken durchgeführt werden (Bank- RA – oder Saldenbestätigungen, Dauerakte, Unterlagenanforderungen, usw.) oder ergänzende Unterlagen für die Dokumentation von QS-Maßnahmen, wie Konsultationsprotokoll.

Mandat: Müller GmbH, Groß-Köln	
Jahresabschluss zum 31. Dez. 18	
Prüfungsprogramme Anhang	Bearbeitungsvermerk
Anhang Checkliste große KapGes	
Anhang Checkliste mgr KapGes	
Anhang Zusatzangaben für AG	

Für die Prüfung bestimmter Sachverhalte stehen weitere Prüfungsprogramme zur Verfügung, z.B. Prüfprogramme für ...

- Prozessrisiken
- Komplexe Prüffelder, wie Vorräte,...
- Maßnahmen bei einer Erstprüfung
- Going Concern
- Beziehungen zu nahestehende Personen (auch Gesellschaften).

Wichtiger Hinweis:

Der risikoorientierte Prüfungsansatz nach ISA gibt generell den **aussagebezogenen Prüfungshandlungen** (sog. substantive Procedures) den Vorzug vor **IC-Kontrollen** (sog. Test of Controls). Dazu zählen nicht nur Belegprüfungen, sondern auch analytische Methoden (analytical procedures). Der Begriff ist sehr weit zu fassen und beinhaltet Bilanzanalysen, Analysen von Margen, etwa von wesentlichen Produkten, Produktionskennziffern, Kostenanalysen, Personalkostenquoten, Lagerdauer, Forderungsanalysen, alle Formen von Performance Analysen etc., unabhängig davon, ob oder ohne Datenanalyseprogrammen geprüft wird.

Die IC-Kontrollen im Rahmen der Risikoanalyse sollte das Controllingssystem des Unternehmens nach solchen vorhandenen Analysen für die Geschäftsleitung hin untersucht werden. Dass wurde bereits im Rahmen der IKS-Aufbauprüfung (Phase 2) mit untersucht.

Sofern die FiBu-Auswertungen des Unternehmens als korrekt angesehen werden, was überprüft werden sollte, können diese Analysen als Einzelfallprüfung, etwa auch mit Branchenentwicklungen und Benchmarks, verwendet werden.

Die Risikoanalyse und insbesondere die Auswertung der Daten für das wirtschaftliche Umfeld des Unternehmens erlauben es, bestimmte Bandbreiten für "Erwartungswerte" festzulegen, die im Rahmen analytischer Betrachtungen beurteilt werden sollen. Sind z.B. in der zugehörigen Branche Preise und Margen gesunken oder gibt es Absatzrückgänge, dann ist zu erwarten, dass sich diese Brancheentwicklung auch im zu prüfenden Unternehmen ausgewirkt hat. Wesentliche Abweichungen sind zu analysieren und zu erklären. Diese Vorgehensweise nach ISA 520 wird in Prüfprogramm berücksichtigt.

Bestehen Prozessrisiken oder sind die Vorräte wesentlich, dann sind bestimmte Prüfungshandlungen nach **ISA 501** notwendig.

Selbstverständlich sollten vorhandene und bewährte Prüfungsprogramme auch weiterhin angewendet werden (z.B. Inventurbeobachtung). Es ist kein Problem diese in den Prüfungsprogrammen aufzunehmen. Im Prüfprogramm Vorräte gibt es dazu einen Link zur Inventurprüfung/Inventurbeobachtung. Die Gewichtung von Einzelfallprüfungen/analytischen Prüfungshandlungen und Systemprüfungen sollten aber überarbeitet werden. Die Inventurbeobachtung ist nämlich eine Systemprüfung.

Auswertung, Abschluss der Prüfung und Dokumentation

Das Prüfungsergebnis nach Phase 3 wird im jeweiligen Prüfprogramm festgehalten und mit den Prüfungsnachweisen verbunden oder im Ordner abgelegt. Im Formular „[Prüfungsstrategie](#)„ werden auf der rechten Seite die Ergebnisse eingetragen und so erhält man am Ende einen vollen Überblick.

Die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Dokumentation sind in ISA 320 aufgeführt. Daraus ergibt sich der Inhalt der Handakte. Dabei können die Unterlagen auch in elektronischer Form (auch teilweise) abgelegt werden. Es gibt keine exakte Vorgabe über die Ausgestaltung für die Ablage.

ISA 320 sieht Erleichterungen für kleine Praxen insbesondere dann vor, wenn der verantwortliche Wirtschaftsprüfer die Prüfung allein oder mit wenigen Kräften durchführt.

Die wesentlichen Ergebnisse der Prüfung können zusätzlich in einem "Memorandum" zusammengefasst werden. Dieses bildet die Grundlage für die Prüfungsplanung für die Folgeprüfung und kann in die Planung des nächsten Jahres eingebunden werden.

Vor Abschluss der Prüfung gehen Sie noch einige Checklisten durch, so zum Beispiel auf jeden Fall den [Nachschauleitfaden](#). Ob das Abschlussmemo benötigt wird, muss von Fall zu Fall entschieden werden. Wenn es nicht gebraucht wird, vermerken Sie „nicht erforderlich“.

Nicht vergessen sollten Sie sich vom geschäftsführenden Organ einen unterzeichneten JA und Lagebericht geben zu lassen und zu den Arbeitspapieren zu nehmen, in dem auch die Nachbuchungen enthalten sind, ansonsten folgt das Prozedere mit den nicht gebuchten Prüfungsdifferenzen und die Wesentlichkeit kommt ins Spiel.

Spätestens nach Abschluss der Prüfung startet die Berichtsarbeit.

1.2.7.Phase 4: Berichtsarbeiten und Bestätigungsvermerk

Ein [Musterbericht](#) liegt zur Unterstützung bei. Farblich erläutert der Bericht die textliche Beistellung. In roter Farbe finden Sie die Erläuterungen, die zu löschen sind. Blaue Texte sind Vorschläge und schwarze Texte sind Muss-Texte.

Der Bestätigungsvermerk ist inhaltlich anders zu fassen, als der nach IDW PS 400. Für einen Einzelabschluss nach ISA und ergänzenden IDW PS (z.B. für Anhang, Lagebericht) ergibt sich der Bestätigungsvermerk aus ISA 700 (Revised) Illustration 3.

Dieser ist anzuwenden auf Prüfungen von Jahresabschlüssen, die nach dem 15. Dezember 2016 enden.

Phase 4: Berichterstattung		Erledigungsvermerk
	Prüfungsbericht Mandant <small>Hier stellen Sie Ihren Original-Prüfungsbericht ein</small>	
IH-01	Musterprüfungsbericht Abschlussprüfung	
IH-06	Erläuterungsbericht Muster	
IH-05	Bestätigungsvermerk nach ISA	
IH-08	Jahresabschluss (Bilanz, GuV,AS, VerbSp, Rückstellungsspiegel, KFR, Kennziffern)	
IH-07	Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	
IH-03	Wirtschaftliche Grundlagen	
IH-10	Muster Vollständigkeitserklärung (Muster wp.net)	
IH-10	Hinweise zur VE nach ISA	

Es gibt derzeit keine offizielle deutsche Übersetzung von ISA 700 (Revised). Eine Formulierung unter Beachtung der Anforderungen nach § 322 HGB steht als Word Datei zur Verfügung. wp.net hat den ISA 700 übersetzt.

Die Gliederung des Berichts orientiert sich am Entwurf des Prüfungshinweises von wp.net 2016-02 vom August 2016.

Soweit Sie für den Bericht die Anlagen Bilanz, GuV und Anlagespiegel auf der Kanzleibasis einbinden, findet man die Vorlagen dazu in der Excel-Mappe [Kennzahlenanalyse](#).

Für die Vollständigkeitserklärung steht Ihnen ein Muster [auf ISA-Basis zur Verfügung](#). Dazu wird wp.net auch einen Prüfungshinweis zur Verfügung stellen. Ebenso liegen Beispiele für den Bestätigungsvermerk im Berichtsordner.

Vor Auslieferung kommt aber noch die Qualitätssicherung nochmals zum Einsatz.

1.2.8. Phase 5: Qualitätssicherung + Nachschau

Vor Unterzeichnung des Testats muss nochmals die Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften überprüft werden. Auch die Frage, ob weitere QS-Maßnahmen, wie Berichtskritik, Konsultation vor dem endgültigen Urteil gemacht werden sollten, stellt sich bei oder nach der Berichterstellung nochmals. Beispielsweise kann das Going Concern inzwischen als Thema aktuell geworden sein und der Abschlussprüfer muss entscheiden, ob die Darstellung der Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht entsprechend § 289 HGB korrekt erfolgte.

Der Review der Prüfungsakten kommt spätestens mit dem sog. Abschluss der Auftragsdokumentation.

Die 2016 in § 55b III WPO gehört auch die jährliche Nachschau im weiteren Sinne zur Abschlussprüfung. Diese Maßnahme ist jedoch erst später, am besten vor Beginn der neuen Prüfung, durchzuführen. Entweder durch Selbstvergewisserung bei Einzel WP oder durch einen anderen Prüfer im Falle einer Gesellschaft, etc.

Auf jeden Fall sollte der [Nachschauleitfaden nach WPO/ISA](#) bearbeitet werden.

Um den Abschluss der Auftragsdokumentation zeitnah zu gewährleisten, sollte diese Tätigkeit im Sekretariat auf Wiedervorlage gelegt werden.

Phase 5: Qualitätssicherung		Bearbeitungshinweise
GH-00-01	Abschließende Überprüfung der Unabhängigkeit	immer erforderlich
GH-00-02	Abschließende Überprüfung der QS-Maßnahmen	immer erforderlich
GH-03-42	Berichtskritik	von Fall zu Fall
GH-03-43	Auftragsbegleitende Qualitätssicherung	von Fall zu Fall
GH-03-03	Konsultation	von Fall zu Fall
GH-03-60	Nachschauleitfaden	immer erforderlich
GH-03-62	Abschluss der Auftragsdokumentation	immer erforderlich
GH-03-41	Abschlussmemo	von Fall zu Fall

Nachschau Regelungen und Arbeitshilfen		Bearb.
Nachschauregelung		
Nachschau nach ISA und ISQC 1		
Planungsmemo Turnusmäßige Nachschau		
Nachschau Checklisten		
Nachschau ISA-Leitfaden-Checklisten		
Nachschaubericht p.a. nach ISA-WPO		
Nachschaubericht WPO BS Turnus		

2. Möglichkeiten der Skalierung durch die ISA-Prüfung

Damit bin ich am Ende der Prüfung nach ISA angelangt und möchte Ihnen nochmals die Vorteile der Prüfung mit ISA aufzeigen.

2.1. Das Mandat, der Prüfer und die ISA bestimmen die Skalierung

Der risikoorientierte Prüfungsansatz nach ISA beinhaltet diverse Ansätze zur Skalierung von Prüfungsabläufen². Liegen die Voraussetzungen vor, können jeweils zahlreiche administrative Erleichterungen angewendet werden.

Die Voraussetzungen liegen vor:

- Bei der Prüfung von Unternehmen mit einer kleinen organisatorischen Einheit,
- bei der Prüfung, die überwiegend durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer selbst durchgeführt wird.
- Hinzu kommt der generelle ISA-Ansatz, hinreichende Prüfungssicherheit auf möglichst einfachem und direktem Weg zu erreichen. Das ermöglicht in vielen Fällen den Verzicht auf umfangreiche Systemprüfungen. Siehe dazu die Prüfungsstrategie Nr. 4
- Ebenfalls ist eine IT-Systemprüfung nicht notwendiger Bestandteil einer ISA Prüfung. Bislang musste sich der Abschlussprüfer wegen seines Hinweises im Testat nach IDW-PS mit der Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen IKS auseinandersetzen. Dieser Punkt fällt weg.

Der „ISA-Prüfer“ ermittelt die IT-Risiken im Rahmen der IKS-Beurteilung. Das ISA-Testat, die ISA-Vollständigkeitserklärung nimmt das Überwachungsorgan und die Geschäftsführung stärker in die Pflicht, für eine mängelfreie Buchhaltung und Jahresabschluss zu sorgen.

2.2. Vorteile bei der Folgeprüfung

Durch die Übernahme der Dokumentation des Vorjahres können/werden im Folgejahr erstmals die Einschätzungen und Beurteilungen des Vorjahres übernommen (d.h. kopiert). Diese müssen nun ergänzt bzw. an das Folgejahr angepasst werden, sofern sich (wesentlichen) Veränderungen ergeben haben. Dazu ändert der WP die Jahreszahlen und aktualisiert in der Fußzeile das Jahr der Arbeitspapiere und dokumentiert damit die neue Planung.

3. Vorteile durch die Kombination Regelungen und Anwendungshilfen

Im Handbuch „Abschlussprüfung“ nach ISA sind die von der WPO und Berufssatzung vorgeschriebenen Regelungen in einen separaten Ordner (Datei) integriert. Mit einem Klick kommt der Prüfer in den Ordner „Verwaltungs§§“ und damit zu den „10-Geboten“ der Regelungs-Organisation. Nach § 55b WPO 2016 hat der Berufsangehörige sein QSS mit den Regelungsbereichen auszustatten, bzw. der Berufsangehörige kann aufgrund von § 51 Abs. 2 der Berufssatzung auf Regelungen verzichten, wenn er die Praxisübung angemessen dokumentiert.

² Vgl. wp.net-FG 2018.01, Tz. 18

4. Nicht Checklisten, sondern Prüfer-Intelligenz und kritische Grundhaltung des Prüfers bestimmen die Qualität der Prüfung.

Dass Checklisten blind machen, wissen Millionen Leser von Dobelli seit er im Buch „Die Kunst des klugen Handels“ den [Feature-Positive-Effekt](#)³ beschrieb. Für den Gesetzgeber ist jedenfalls die kritische Grundhaltung inzwischen so wichtig, dass er diese Berufspflicht in die WPO aufgenommen hat⁴.

Auch eine Vollprüfung der Buchhaltung bestätigt im besten Falle nur die Fehlerfreiheit der gebuchten Geschäftsvorfälle. Schaden wird dem Berufsstand zugefügt, wenn das Fehlende nicht entdeckt wird und damit Krisen nicht verhindert werden, wie dies in der Vergangenheit der Fall war. Die Testate der Bankenabschlussprüfer im Vorfeld der Finanzkrise waren nichts wert. Die Auswertung der Bankenabschlüsse zu Beginn der Finanzkrise zeigte uns. Die Checklisten hatten den Subprime-Betrug nicht vorgesehen. Ein typischer Fall des Feature-Positive-Effekt. Nur das, wonach in der Checkliste gefragt wird, wird geprüft. So dürften die hochverschuldeten Conduits (Zweckgesellschaften) mit den Subprime-Papieren den Weg in die Prüfer-Checkliste nicht gefunden haben.

Deswegen liegen wir - wie die 25 anderen EU-Staaten - mit dem Einstieg in die Prüfung nach ISA richtig. ISA ist eine große Chance für den prüfenden Mittelstand ins Prüferleben zurückzukehren. ISA präferiert den materiellen Prüfungsnachweis, nicht die formale Systemprüfung. Mit diesem Handbuch wollen wir dazu beitragen, dass das Prüfen wieder Freude macht.

München, 01:01:2019

Dipl.-Kfm. Michael Gschrei
WP/StB/PrfQK
Geschäftsführender Vorstand wp.net

³ „Absenz ist viel schwieriger zu erkennen als Präsenz“.

⁴ § 43 Abs. 4 WPO