

**Entwurf zu Folgeänderungen aus ISA [DE] 600 (Revised) für
IDW Prüfungsstandards (10.2024)
(Entwurf zu Folgeänderungen aus ISA [DE] 600 (Revised)
für IDW PS (10.2024))**

Stand: 01.10.2024¹

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf zu Folgeänderungen aus ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ für IDW Prüfungsstandards (10.2024) verabschiedet.

Die Folgeänderungen aus ISA [DE] 600 (Revised) für IDW Prüfungsstandards werden zeitgleich mit ISA [DE] 600 (Revised) in Kraft treten, d.h. sie gelten erstmals für die Prüfung von Abschlüssen bzw. Lageberichten für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2024 beginnen. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung der Folgeänderungen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

Sofern ISA [DE] 600 (Revised) freiwillig vorzeitig angewendet wird, sind auch die in diesem Entwurf dargestellten Änderungen für IDW Prüfungsstandards freiwillig vorzeitig anzuwenden. Dies beinhaltet auch geänderte Formulierungen für Bestätigungs- bzw. Versagungsvermerke.

Die Folgeänderungen für IDW Prüfungsstandards sind dargestellt unter Kennzeichnung der Änderungen gegenüber den zuletzt verabschiedeten Fassungen der IDW PS, die geändert werden. Die Fußnotennummerierung in diesen Änderungen stimmt nicht mit den IDW PS überein, die geändert werden.

Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder stellungnahmen@idw.de) bis zum 31.01.2025 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.

Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung im Internet (www.idw.de) unter der Rubrik Verlautbarungen als Download-Angebot zur Verfügung.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

¹ Vorbereitet von den Arbeitskreisen „Vermerke“ und „ISA-DE“. Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 01.10.2024

IDW Prüfungsstandard: Die Prüfung des Lageberichts im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 350 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

[...]

1.4. Anwendungszeitpunkt

- 18 Der *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Lageberichten für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2024 2024 beginnen, mit Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden.²

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards ist für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 2023 beginnen, ist zulässig, 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 (vgl. *IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)*, Tz. 186). Jedoch dürfen die Anforderungen an die Berichterstattung des Abschlussprüfers im Prüfungsbericht nach Tz. 113 f. und im Bestätigungsvermerk nach Tz. 115 bis 123 nicht freiwillig vorzeitig angewendet werden.

2. Ziel und Definitionen

[...]

2.2. Definitionen

[...]

- 21 Für Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A23). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)³ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

3. Anforderungen

[...]

3.5.5. Besonderheiten bei der Prüfung des Konzernlageberichts

- 90 Bei der Anwendung der Anforderungen des ISA [DE] 600 (Revised)⁴ bei Konzernabschlussprüfungen hat der Abschlussprüfer zu berücksichtigen, dass im Konzernlagebericht Angaben

² entfallen.

³ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

⁴ Vgl. ISA [DE] 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ entfallen.

enthalten sein können, die aus ~~Teilbereichen~~ Einheiten oder Geschäftsbereichen i.S. von ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 4 i.V.m. Tz. 14 (k) stammen (vgl. Tz. A91–A92).

[...]

3.9. Dokumentation

[...]

- 111 Sofern es sich um eine Konzernabschlussprüfung handelt und der Konzernlagebericht Angaben enthält, die auf Informationen beruhen, die aus ~~Teilbereichen~~ Einheiten oder Geschäftsbereichen i.S. von ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 4 i.V.m. Tz. 14 (k) stammen, und der Konzernabschlussprüfer diesbezüglich ~~Tätigkeiten von Teilbereichsprüfern verwendet~~ Teilbereichsprüfer einbindet, hat er auch die Anleitung und Beaufsichtigung der Teilbereichsprüfer sowie die Durchsicht ihrer Tätigkeit ~~Überprüfung der Arbeit von Teilbereichsprüfern~~ zu dokumentieren.

[...]

4. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Besonderheiten bei der Prüfung des Konzernlageberichts [Tz. 90–91]

Relevante Angaben aus ~~Teilbereichen~~ Einheiten oder Geschäftsbereichen i.S. von ISA [DE] 600 (Revised) (vgl. Tz. 90)

- A91 Angaben aus ~~Teilbereichen~~ Einheiten oder Geschäftsbereichen i.S. von ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 4 i.V.m. Tz. 14 (k) können für den Konzernlagebericht relevant sein, wenn bspw. in einem dezentral organisierten Konzern die für die Risikoberichterstattung relevanten Risiken in erheblichem Umfang durch die Risikolage der Teilbereiche bestimmt sind. In diesem Fall kann es angebracht sein, dass der Konzernabschlussprüfer die Teilbereichsprüfer auffordert, die in diese Angaben einfließenden Informationen auf Ebene der Teilbereiche in die Prüfung einzubeziehen. Ferner kann es angebracht sein, dass der Konzernabschlussprüfer bei der nach Tz. 73 erforderlichen Würdigung, ob die dargestellten Chancen und Risiken mit anderen ihm zur Kenntnis gelangten relevanten Informationen in Einklang stehen, auch den Kenntnisstand von Teilbereichsprüfern abfragt, sofern er davon relevante Informationen für die Prüfung des Konzernlageberichts erwartet.
- A92 Sofern Informationen aus Teilbereichen für Angaben im Konzernlagebericht relevant sind, kann sich der Konzernabschlussprüfer dazu entscheiden, die Tätigkeiten von Teilbereichsprüfern zu nutzen ~~werden diese häufig bereits durch die Prüfung der Rechnungslegungsinformationen der bedeutsamen Teilbereiche erfasst sein~~. Zum Beispiel können die Erläuterungen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage auf den Zahlen von Teilbereichen basieren, die im Rahmen der Tätigkeiten der Teilbereichsprüfer beurteilt werden können. Da Teilbereichsprüfer gemäß ISA [DE] 220 (Revised), Tz. 12 (d) Mitglieder des Prüfungsteams sind, ist der Auftragsverantwortliche gemäß ISA [DE] 220 (Revised), Tz. 29 verpflichtet, die Verantwortlichkeit für die Anleitung und Beaufsichtigung der Teilbereichsprüfer sowie für die Durchsicht ihrer Tätigkeiten zu übernehmen. ~~bereits bei der Abschlussprüfung Gegenstand von Prüfungshandlungen bzw. Maßnahmen einer prüferischen Durchsicht waren. In Abhängigkeit der Umstände des Einzelfalls kann sich die Notwendigkeit von zusätzlichen Prüfungshandlungen aus den~~

~~folgenden Anforderungen des ISA [DE] 600 ergeben: Tz. 24 Satz 2 und 3, Tz. 25, Tz. 38, Tz. 39, Tz. 40 Satz 2, Tz. 42–44, Tz. 49 Satz 1 a) und Tz. 49 Satz 1 c)–e).~~

[...]

Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk

Bestätigungsvermerk [Tz. 115–123]

[...]

GoB-Vermutung des DRS 20 (vgl. Tz. 116)

A113 DRS 20 wurde vom Bundesministerium der Justiz zuletzt am ~~04.12.2012~~27.07.2023, die Änderung durch DRÄS 6 am 21.06.2016, die Änderung durch DRÄS 8 am 04.12.2017 sowie die Änderung durch DRÄS 9 am 09.04.2020 bekannt gemacht; bei einem Konzernlagebericht, der unter Beachtung von DRS 20 aufgestellt ist, besteht daher die Vermutung der GoB-Konformität (§ 342g Abs. 2 HGB).

[...]

IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

[...]

1.3. Anwendungszeitpunkt

8 Dieser *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem ~~15.12.2023~~2024 beginnen, ~~mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2024 enden.~~

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

[...]

1.5. Definitionen

[...]

11 Für die Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A10). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)⁵ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

⁵ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

[...]

2. Anforderungen

[...]

2.3.3.7. Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Abschlusses und ggf. des Lageberichts

2.3.3.7.1. Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Abschlusses ohne Lagebericht

[...]

60 Der Abschlussprüfer muss in diesem Abschnitt außerdem (vgl. Tz. A61)

[...]

- c) bei Konzernabschlussprüfungen zusätzlich die Verantwortung des ~~Konzernabschlussprüfers~~ Abschlussprüfers beschreiben, indem erklärt wird (vgl. Tz. A63), dass
- i. es die Pflicht des ~~Konzernabschlussprüfers~~ Abschlussprüfers ist, die Konzernabschlussprüfung zu planen und durchzuführen, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder ~~Geschäftstätigkeiten~~ Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuholen als Grundlage für die Bildung, ~~um~~ eines Prüfungsurteils zum Konzernabschluss ~~abzugeben~~;
 - ii. der ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer verantwortlich ist für die Anleitung, Beaufsichtigung und ~~Durchführung~~ Durchsicht der ~~Konzernabschlussprüfung~~ verantwortlich ist für Zwecke der Konzernabschlussprüfung durchgeführten Prüfungstätigkeiten;
 - iii. der ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer die alleinige Verantwortung für das Prüfungsurteil trägt.⁶

[...]

2.3.3.7.2. Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Abschlusses und des Lageberichts

63 Wenn sich die Abschlussprüfung auf einen Abschluss und einen Lagebericht erstreckt, gelten die Anforderungen der Tz. 58–62 unter ergänzender Berücksichtigung der folgenden Anforderungen:

[...]

- f) Tz. 60 c) gilt unter Berücksichtigung dessen, dass
- es die Pflicht des ~~Konzernabschlussprüfers~~ Abschlussprüfers ist, die Konzernabschlussprüfung zu planen und durchzuführen, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder ~~Geschäftstätigkeiten~~ Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuholen als

⁶ ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 53.

Grundlage für die Bildung, um der Prüfungsurteile zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht abzugeben;

- der Konzernabschlussprüfer Abschlussprüfer die alleinige Verantwortung für die Prüfungsurteile trägt.

[...]

3. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Aufbau und Bestandteile des Bestätigungsvermerks [Tz. 30–78]

[...]

Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (vgl. Tz. 46c)

A50 Bei Konzernabschlussprüfungen, ~~bei denen~~ für die es verschiedene relevante Berufspflichten gibt, einschließlich solcher zur Unabhängigkeit, erstreckt sich die Bezugnahme im Bestätigungsvermerk i.d.R. auf die relevanten Berufspflichten, die für ~~das Konzernprüfungsteam~~ Konzernabschlussprüfer maßgeblich sind. Dies ist der Fall, da bei einer Konzernabschlussprüfung die Teilbereichsprüfer auch Berufspflichten unterliegen, die für die Konzernabschlussprüfung relevant sind.⁷

A51 ISA [DE] 600 (Revised) verweist auf die für die Konzernabschlussprüfung maßgeblichen Berufspflichten und stellt klar, dass es bei ausländischen Teilbereichsprüfern im Regelfall ausreichen wird, wenn ~~diese sie die einschlägigen Anforderungen in Abschnitt 405 des IESBA Code beachten (vgl. IESBA Code, Tz. 405.2 A1 letzter Satz)~~ die Grundsätze von Teil A und B des IESBA Code beachten, es sei denn, zu den einzuhaltenden Regeln gehören auch darüber hinausgehende Unabhängigkeitsanforderungen.⁸ ISA [DE] 600 (Revised) enthält erläuternde Hinweise für Abschlussprüfer zur Durchführung von Tätigkeiten bezüglich der Finanzinformationen eines Teilbereichs bei einer Konzernabschlussprüfung, auch für solche Situationen, in denen Teilbereichsprüfer die Unabhängigkeitsanforderungen nicht erfüllen, die für die Konzernabschlussprüfung relevant sind.⁹

[...]

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Abschlusses und ggf. des Lageberichts (vgl. Tz. 58–63)

[...]

Beschreibung der Verantwortung des ~~Konzernabschlussprüfers~~ Abschlussprüfers (vgl. Tz. 60 c))

A63 Die Verpflichtung zur Abgabe der Erklärungen nach Tz. 60 c) gilt auch für die Prüfung eines Jahresabschlusses, wenn der Abschlussprüfer in Bezug auf die einbezogenen ~~Teilbereiche~~

⁷ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“, Tz. A56–A57, A66–A68A37.

⁸ Vgl. ISA [DE] ~~200600~~ (Revised), Tz. D.A37A59.1.

⁹ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 25, 2719–20.

Einheiten oder Geschäftsbereiche (z.B. Niederlassungen oder Geschäftssparten) die Anforderungen des ISA [DE] 600 (Revised) zu beachten hat.¹⁰ ~~Die Abgabe der Erklärungen nach Tz. 60 c) kann sinnvoll sein, wenn er ISA [DE] 600 als zweckdienlich erachtet und daher angewendet hat.~~¹¹

[...]

Anlage: Beispiele für Bestätigungsvermerke

[...]

3. **Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung bei einem nach §§ 290 bis 315 HGB aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht eines Unternehmens, das kein Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB ist**

Für Zwecke dieses beispielhaften Bestätigungsvermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung, Konzerneigenkapitalspiegel, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang [ggf.: und Konzernsegmentberichterstattung]) und Konzernlageberichts eines Unternehmens, das **kein** Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB ist, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h. ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).~~

[...]

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

[...]

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts

[...]

Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- [...]

¹⁰ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 414 (k) (iii).

¹¹ Vgl. ISA [DE] 600, Tz. 2 entfallen.

- ~~planen~~ ~~haben~~ wir die Konzernabschlussprüfung und führen sie durch, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder ~~Geschäftstätigkeiten~~ Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuholen als Grundlage für die Bildung, ~~um~~ der Prüfungsurteile zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht ~~abzugeben~~. Wir sind verantwortlich für die Anleitung, Beaufsichtigung und ~~Durchführung~~ Durchsicht der für Zwecke der Konzernabschlussprüfung durchgeführten Prüfungstätigkeiten. Wir tragen die alleinige Verantwortung für unsere Prüfungsurteile.

- [...]

[...]

4. Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung, die ggf. unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, bei einem nach § 315e HGB aufgestellten Konzernabschluss und Konzernlagebericht eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB

Für Zwecke dieses beispielhaften Bestätigungsvermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang) und Konzernlageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h.~~ ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).

[...]

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

VERMERK ÜBER DIE PRÜFUNG DES KONZERNABSCHLUSSES UND DES KONZERNLAGEBERICHTS

[...]

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts

[...]

Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- [...]

- ~~helen planen wir die Konzernabschlussprüfung und führen sie durch, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder Geschäftstätigkeiten-Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuholen als Grundlage für die Bildung, -umder~~ Prüfungsurteile zum Konzernabschluss und zum Konzernlagebericht ~~abzugeben~~. Wir sind verantwortlich für die Anleitung, Beaufsichtigung und ~~Durchführung~~ Durchsicht der für Zwecke der Konzernabschlussprüfung durchgeführten Prüfungstätigkeiten. Wir tragen die alleinige Verantwortung für unsere Prüfungsurteile.
- [...] [...]

SONSTIGE GESETZLICHE UND ANDERE RECHTLICHE ANFORDERUNGEN

Wir wurden von der Hauptversammlung am ... [Datum] als ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer des Konzernabschlusses gewählt. Wir wurden am ... [Datum] vom Aufsichtsrat¹² beauftragt. Wir sind ununterbrochen seit dem Geschäftsjahr ... als ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer des Konzernabschlusses der ... [Gesellschaft] tätig.

[...]

7. **Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer freiwilligen Abschlussprüfung, die unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, bei einem nach den IFRS Accounting Standards aufgestellten Konzernabschluss (ohne Konzernlagebericht) eines Unternehmens, das kein Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB und nicht kapitalmarktnotiert („non-listed“) i.S. der ISA ist**

Für Zwecke dieses beispielhaften Bestätigungsvermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde mit der freiwilligen Abschlussprüfung des Konzernabschlusses beauftragt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang) eines Unternehmens, das **kein** Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB und nicht kapitalmarktnotiert („non-listed“) i.S. der ISA ist, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h. ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).~~

[...]

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

[...]

¹² Genaue Bezeichnung des beauftragenden Organs.

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses

[...]

Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- [...]
- ~~haben~~ planen wir die Konzernabschlussprüfung und führen sie durch, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder ~~Geschäftstätigkeiten~~ Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuziehen als Grundlage für die Bildung, um eines Prüfungsurteils zum Konzernabschluss abzugeben. Wir sind verantwortlich für die Anleitung, Beaufsichtigung und ~~Durchführung~~ Durchsicht der für Zwecke der Konzernabschlussprüfung durchgeführten Prüfungstätigkeiten. Wir tragen die alleinige Verantwortung für unser Prüfungsurteil.

[...]

- 8. Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk aufgrund einer freiwilligen Abschlussprüfung, die unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, bei einem nach den IFRS Accounting Standards aufgestellten Konzernabschluss (ohne Konzernlagebericht) eines Unternehmens, das kein Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, aber kapitalmarktnotiert („listed“) i.S. der ISA ist**

Für Zwecke dieses beispielhaften Bestätigungsvermerks werden folgende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde mit der freiwilligen Abschlussprüfung des Konzernabschlusses beauftragt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang) eines Unternehmens, das **kein** Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, **aber kapitalmarktnotiert** („listed“) i.S. der ISA ist, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h. ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).~~

[...]

BESTÄTIGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

[...]

Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Konzernabschlusses

[...]

Während der Prüfung üben wir pflichtgemäßes Ermessen aus und bewahren eine kritische Grundhaltung. Darüber hinaus

- [...]
- ~~haben~~ planen wir die Konzernabschlussprüfung und führen sie durch, um ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für die Rechnungslegungsinformationen der Unternehmen oder ~~Geschäftstätigkeiten~~ Geschäftsbereiche innerhalb des Konzerns einzuholen als Grundlage für die Bildung, um eines Prüfungsurteils zum Konzernabschluss abzugeben. Wir sind verantwortlich für die Anleitung, Beaufsichtigung und ~~Durchführung~~ Durchsicht der für Zwecke der Konzernabschlussprüfung durchgeführten Prüfungstätigkeiten. Wir tragen die alleinige Verantwortung für unser Prüfungsurteil.

[...]

IDW Prüfungsstandard: Mitteilung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte im Bestätigungsvermerk (IDW PS 401 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

[...]

1.3. Anwendungszeitpunkt

- 7 Der *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem ~~15.12.2023~~ 2024 beginnen, ~~mit Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2024 enden.~~¹³

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

[...]

1.5. Definitionen

[...]

- 10 Für die Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A12). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)¹⁴ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

[...]

¹³ Dieser *IDW Prüfungsstandard* beinhaltet Klarstellungen aufgrund der APAS-Verlautbarung Nr. 9 (vgl. Fn. 1). Der HFA hat diese Klarstellungen bereits in der Sitzungsberichterstattung über seine 259. Sitzung am 26.03.2020 veröffentlicht. Sie gelten unabhängig von dem Anwendungszeitpunkt dieses *IDW Prüfungsstandards*.

¹⁴ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

3. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Bestimmung besonders wichtiger Prüfungssachverhalte [Tz. 12–13]

[...]

Sachverhalte, die vom Abschlussprüfer besondere Befassung erforderten (vgl. Tz. 12)

[...]

A18 Verschiedene *IDW Standards*, einschließlich ISA [DE], erfordern eine bestimmte Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen und anderen Personen. Diese Kommunikation kann auf Bereiche hindeuten, die besondere Befassung des Abschlussprüfers erfordern. Beispiele hierfür sind:

- Nach *IDW PS 470 n.F. (10.2021)* ist der Abschlussprüfer verpflichtet, mit den für die Überwachung Verantwortlichen über etwaige während der Abschlussprüfung aufgetretene bedeutsame Probleme (Schwierigkeiten oder Sachverhalte) zu kommunizieren.¹⁵ Solche Probleme können sein:
- Transaktionen mit nahe stehenden Personen,¹⁶ insb. Beschränkungen der Möglichkeit, Prüfungsnachweise darüber zu erlangen, dass – abgesehen vom Preis – alle anderen Aspekte einer Transaktion mit nahe stehenden Personen gleichwertig mit denen einer ähnlichen Transaktion unter marktüblichen Bedingungen sind
- Beschränkungen im Rahmen der Konzernabschlussprüfung, z.B. Fälle, in denen der Zugang ~~des Konzernprüfungsteams~~ zu Informationen oder Personen beschränkt wurde.¹⁷
- [...]

[...]

IDW Prüfungsstandard: Modifizierungen des Prüfungsurteils im Bestätigungsvermerk (IDW PS 405 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

[...]

1.4. Anwendungszeitpunkt

7 Der *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 2024 beginnen, ~~mit Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die~~

¹⁵ Vgl. *IDW PS 470 n.F. (10.2021)*, Tz. 21 b) und A26.

¹⁶ Vgl. ISA [DE] 550 „Nahe stehende Personen“, Tz. A42.

¹⁷ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“, Tz. 49–57 (dc).

vor dem 31.12.2024 enden.¹⁸

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

[...]

1.6. Definitionen

[...]

- 8 Für die Zwecke dieses IDW Prüfungsstandards umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A3). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)¹⁹ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

[...]

3. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Fälle, in denen eine Modifizierung eines Prüfungsurteils erforderlich ist [Tz. 9]

[...]

Prüfungshemmnis (vgl. Tz. 9 b))

[...]

A15 Beispiele für Gegebenheiten, die außerhalb der Kontrolle des Unternehmens liegen, sind:

- wenn die Unterlagen des Rechnungswesens des Unternehmens zerstört wurden;
- wenn die Unterlagen des Rechnungswesens eines ~~bedeutsamen~~ Teilbereichs, für den weitere Prüfungshandlungen für die Zwecke der Konzernabschlussprüfung als notwendig festgelegt wurden, durch staatliche Stellen beschlagnahmt wurden.

[...]

Anlage: Beispiele für eingeschränkte Bestätigungsvermerke und Versagungsvermerke

[...]

¹⁸ Dieser IDW Prüfungsstandard beinhaltet Klarstellungen aufgrund der APAS-Verlautbarung Nr. 9 (vgl. Fn. 1). Der HFA hat diese Klarstellungen bereits in der Sitzungsberichterstattung über seine 259. Sitzung am 26.03.2020 veröffentlicht. Sie gelten unabhängig von dem Anwendungszeitpunkt dieses IDW Prüfungsstandards.

¹⁹ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

6. Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung, die ggf. unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, im Falle von Einwendungen i.S. von Tz. 7 a)

Für Zwecke dieses beispielhaften Versagungsvermerks werden folgende, dem Beispiel 4 in der Anlage des *IDW PS 400 n.F. (10.2021)* entsprechende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang) und Konzernlageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h. ISA [DE] 600 (Revised)²⁰ findet Anwendung).~~
- [...]
[...]

VERSAGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

VERMERK ÜBER DIE PRÜFUNG DES KONZERNABSCHLUSSES UND DES KONZERNLAGEBERICHTS

[...]

SONSTIGE GESETZLICHE UND ANDERE RECHTLICHE ANFORDERUNGEN

Übrige Angaben gemäß Artikel 10 EU-APrVO

Wir wurden von der Hauptversammlung am ... [Datum] als ~~Konzernabschlussprüfer~~Abschlussprüfer des Konzernabschlusses gewählt. Wir wurden am ... [Datum] vom Aufsichtsrat²¹ beauftragt. Wir sind ununterbrochen seit dem Geschäftsjahr ... als ~~Konzernabschlussprüfer~~Abschlussprüfer des Konzernabschlusses der ... [Gesellschaft] tätig.

[...]

²⁰ ISA [DE] 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ entfallen.

²¹ Genaue Bezeichnung des beauftragenden Organs.

7. Versagungsvermerk aufgrund einer gesetzlichen Abschlussprüfung, die ggf. unter ergänzender Beachtung der ISA durchgeführt wurde, im Falle eines Prüfungshemmnisses

Für Zwecke dieses beispielhaften Versagungsvermerks werden folgende, dem Beispiel 4 in der Anlage des *IDW PS 400 n.F. (10.2021)* entsprechende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung sowie Konzernanhang) und Konzernlageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; ~~(d.h.~~ ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).
- [...]
[...]

VERSAGUNGSVERMERK DES UNABHÄNGIGEN ABSCHLUSSPRÜFERS

An die ... [Gesellschaft]

VERMERK ÜBER DIE PRÜFUNG DES KONZERNABSCHLUSSES UND DES KONZERNLAGEBERICHTS

[...]

SONSTIGE GESETZLICHE UND ANDERE RECHTLICHE ANFORDERUNGEN

Übrige Angaben gemäß Artikel 10 EU-APrVO

Wir wurden von der Hauptversammlung am ... [Datum] als ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer des Konzernabschlusses gewählt. Wir wurden am ... [Datum] vom Aufsichtsrat²² beauftragt. Wir sind ununterbrochen seit dem Geschäftsjahr ... als ~~Konzernabschlussprüfer~~ Abschlussprüfer des Konzernabschlusses der ... [Gesellschaft] tätig.

[...]

IDW Prüfungsstandard: Hinweise im Bestätigungsvermerk (IDW PS 406 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

²² Genaue Bezeichnung des beauftragenden Organs.

[...]

1.3. Anwendungszeitpunkt

- 7 Der *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 2024 beginnen, ~~mit Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2024 enden.~~²³

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

[...]

1.5. Definitionen

[...]

- 9 Für die Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A1). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)²⁴ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

[...]

3. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Anlage 3: Beispiele für Bestätigungsvermerke

(vgl. Tz. A20)

[...]

1. **Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk, der einen Abschnitt „Besonders wichtige Prüfungssachverhalte in der Prüfung des Konzernabschlusses“ und einen Hinweis zur Hervorhebung eines Sachverhalts enthält**

Für Zwecke dieses beispielhaften Bestätigungsvermerks werden folgende, dem Beispiel 4 in der Anlage des *IDW PS 400 n.F. (10.2021)* entsprechende Gegebenheiten angenommen:

- Der Wirtschaftsprüfer wurde als gesetzlicher Abschlussprüfer des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts bestellt. Es handelt sich um die Prüfung eines Konzernabschlusses (bestehend aus Konzernbilanz, Konzerngesamtergebnisrechnung, Konzerneigenkapitalveränderungsrechnung, Konzernkapitalflussrechnung

²³ Dieser *IDW Prüfungsstandard* beinhaltet Klarstellungen aufgrund der APAS-Verlautbarung Nr. 9 (vgl. Fn. 1). Der HFA hat diese Klarstellungen bereits in der Sitzungsberichterstattung über seine 259. Sitzung am 26.03.2020 veröffentlicht. Sie gelten unabhängig von dem Anwendungszeitpunkt dieses *IDW Prüfungsstandards*.

²⁴ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

sowie Konzernanhang) und Konzernlageberichts eines Unternehmens von öffentlichem Interesse i.S. des § 316a Satz 2 HGB, unter Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen zur sachgerechten Gesamtdarstellung. Die Abschlussprüfung ist eine Konzernabschlussprüfung eines Konzerns mit Tochterunternehmen; (d.h. ISA [DE] 600 (Revised) findet Anwendung).²⁵

- [...]

[...]

[...]

IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F. (10.2021))

[...]

2. Allgemeine Grundsätze für die Erstellung eines Prüfungsberichts

[...]

- 16 Die Ausführungen im Prüfungsbericht müssen deutlich machen, welche Angaben auf geprüften und welche auf ungeprüften Grundlagen beruhen sowie ob und inwieweit sich die Beurteilungen des Abschlussprüfers auf nicht selbst durchgeführte Prüfungshandlungen²⁶ oder auf Gutachten von Sachverständigen²⁷ stützen (vgl. Tz. 57).

[...]

3.3. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

[...]

- 57 Zu den berichtspflichtigen Prüfungsinhalten gehören die zugrunde gelegte Prüfungsstrategie²⁸ sowie je nach den Verhältnissen der im Einzelnen durchgeführten Prüfung z.B.

- [...]
- die Nutzung und die Einschätzung von für die Beurteilung wesentlichen Untersuchungen Dritter (z.B. Teilbereichsprüfer²⁹ oder Sachverständige des Abschlussprüfers³⁰),

- [...]

[...]

²⁵ ISA [DE] 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ entfallen.

²⁶ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“ und ISA [DE] 610 (Revised 2013) „Nutzung der Tätigkeit Interner Revisoren“.

²⁷ Vgl. ISA [DE] 620 „Nutzung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Abschlussprüfers“ und ISA [DE] 500 „Prüfungsnachweise“, Tz. 8.

²⁸ Vgl. ISA [DE] 300 „Planung einer Abschlussprüfung“.

²⁹ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised).

³⁰ Vgl. ISA [DE] 620.

IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F. (10.2021))

[...]

1. Einleitung

[...]

1.3. Anwendungszeitpunkt

- 12 Der *IDW Prüfungsstandard* gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2024 2024 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2022 enden.

Eine freiwillige vorzeitige Anwendung dieses IDW Prüfungsstandards für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2023 beginnen, ist zulässig.

[...]

1.5. Definitionen

[...]

- 15 Für die Zwecke dieses *IDW Prüfungsstandards* umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch Konzerne und andere Einheiten (vgl. Tz. A3). Zu dem Begriff „Konzern“ i.S. von ISA [DE] 600 (Revised)³¹ wird auf ISA [DE] 600 (Revised), Tz. D.1.1 i.V.m. Tz. 14 (f) und (k) verwiesen.

[...]

3. Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

[...]

Die für die Überwachung Verantwortlichen [Tz. 16 – 18]

Festlegung der für die Überwachung Verantwortlichen (vgl. Tz. 16)

[...]

- A9 ISA [DE] 600 (Revised) benennt Sachverhalte, ~~über die der durch den Konzernabschlussprüfer mit den für die Überwachung des Konzerns Verantwortlichen des Konzerns zu kommunizieren hat sind.~~³² Die zu kommunizierenden Sachverhalte können solche einschließen, auf die der Konzernabschlussprüfer von Teilbereichsprüfern aufmerksam gemacht wurde und die der Konzernabschlussprüfer als bedeutsam für die Verantwortlichkeiten der für die Konzernüberwachung Verantwortlichen erachtet. Auch Teilbereichsprüfer können den für die Überwachung des Teilbereichs Verantwortlichen Sachverhalte mitteilen.³³

³¹ Vgl. ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen – Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“.

³² ISA [DE] 600 (Revised) „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“, Tz. 5749.

³³ ISA [DE] 600 (Revised), Tz. 45(i).

~~Wenn das Unternehmen ein Teilbereich eines Konzerns ist~~ Unter diesen Umständen, richten sich die geeigneten Personen, mit denen der Teilbereichsprüfer kommuniziert, nach den Umständen des Auftrags und dem zu kommunizierenden Sachverhalt. Wenn die für die Überwachung Verantwortlichen für mehrere ~~Teilbereiche~~ Einheiten oder Geschäftsbereiche dieselben sind (z.B. die für die Überwachung Verantwortlichen des Konzerns), kann Doppelarbeit vermieden werden, indem diese Einheiten oder Geschäftsbereiche ~~Teilbereiche~~ für die Zwecke der Kommunikation gleichzeitig behandelt werden.

[...]

Anlagen

Anlage 1

(vgl. Tz. 5)

Besondere Anforderungen an die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen in anderen IDW Prüfungsstandards

Diese Anlage nennt Textziffern in den ISA [DE] und *IDW Prüfungsstandards*, die die Kommunikation bestimmter Sachverhalte mit den für die Überwachung Verantwortlichen verlangen. Die Liste ist kein Ersatz für die Berücksichtigung der Anforderungen und der damit zusammenhängenden Anwendungshinweise sowie sonstigen Erläuterungen in den ISA [DE] und *IDW Prüfungsstandards*.

- [...]
- ISA [DE] 600 (Revised), „Besondere Überlegungen zu ~~den~~ Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“, Tz. ~~574~~ 9
- [...]

[...]