

Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2014

von
IWP Inst. Österr. Wirtschaftsprüfer

1. Auflage 2014

Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2014 – IWP Inst. Österr. Wirtschaftsprüfer

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Linde Verlag Wien 2014

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de

ISBN 978 3 7073 2381 8

Zur Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach den Vorschlägen des IAASB

Annette Köhler/Susanne Geirhofer

- I. Einleitung**
- II. Auftrag des IAASB**
- III. Zielsetzung des Projekts „Auditor Reporting“**
 - A. Kontext der konzeptionellen Befassung mit dem Thema Auditor Reporting
 - B. Überblick über die Änderungen und mögliche Nutzeneffekte
- IV. Darstellung der zentralen Neuerungen und Änderungsvorschläge**
 - A. Key Audit Matters
 - 1. Definition
 - 2. Anwendungsbereich
 - 3. Auswahl der zu berichtenden Sachverhalte
 - 4. Angaben zu KAM im Bestätigungsvermerk
 - 5. Mustervorlagen
 - B. Going Concern
 - C. Flexibilität beim Aufbau des Bestätigungsvermerks
 - D. Weitere Änderungen in ISA 700 (Entwurf)
- V. Nächste Schritte**

Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach IAASB

I. Einleitung

Im Juli 2013 veröffentlichte das *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) einen Entwurf für neue bzw. geänderte Standards zur Berichterstattung des Abschlussprüfers mit dem Titel *Reporting on Audited Financial Statements: Proposed New and Revised International Standards on Auditing* (ISAs).¹ Anlass hierfür war, dass der unternehmensexterne Abschlussadressat üblicherweise sehr wenig über die Abschlussprüfung erfährt. Vielmehr erscheint der Bestätigungsvermerk in der Regel als „Formeltestat“, in dem der Prüfer in standardisierter Wortwahl über seinen Prüfungsauftrag und dessen Ergebnis berichtet – ohne beispielsweise Prüfungsschwerpunkte, besondere Risiken oder Ermessensspielräume des Managements bei der Abschlusserstellung zu thematisieren. Das IAASB beschloss daher nach einer umfassenden Analyse der Informationsbedürfnisse der unterschiedlichen Stakeholder und der mit einer Änderung verbundenen erwarteten Kosten- und Nutzeneffekte, die Standards zur Berichterstattung des Abschlussprüfers zu überarbeiten und zu ergänzen (Projekt *Auditor Reporting*). Ziel der Überarbeitung ist es ua, dass der Abschlussprüfer den Adressaten des Bestätigungsvermerks zusätzliche Informationen zu im Rahmen der Durchführung der Abschlussprüfung bedeutsamen Sachverhalten (sog *key audit matters*) mitteilt und damit das Verständnis der Adressaten über das geprüfte Unternehmen und über bedeutende Ermessensentscheidungen des Managements, die sich im geprüften Abschluss niederschlagen, fördert. Um dabei neue Erwartungslücken zu vermeiden, sind weitere Erläuterungen der Verantwortlichkeiten des Prüfers, des Managements und des Aufsichtsorgans im Bestätigungsvermerk vorgesehen.

Der folgende Beitrag erläutert zunächst den Auftrag des IAASB. Im Anschluss daran werden Zielsetzung und Änderungsvorschläge des angesprochenen Entwurfs des IAASB ausführlich beschrieben. Das abschließende Fazit geht auf die nächsten inhaltlichen Schritte sowie auf den geplanten zeitlichen Rahmen des Projektes ein.

II. Auftrag des IAASB

Das *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB)² fungiert als unabhängiges Standardsetzungsgremium unter dem Schirm des internationalen Verbands der Wirtschaftsprüfer, der International Federation of Accountants (IFAC). Aufgabe des IAASB ist die Herausgabe internationaler Standards für Prüfungs-, Bestätigungs- und verwandte Leistungen zur Sicherstellung der Quali-

1 Download des Entwurfs unter <https://www.ifac.org/publications-resources/reporting-audited-financial-statements-proposed-new-and-revised-international> (download am 28.11.2013).

2 Für ausführliche Informationen siehe <http://www.ifac.org/auditing-assurance> (download am 28.11.2013).

tät und der Förderung der internationalen Vergleichbarkeit der Leistungserstellung. Im Mittelpunkt steht hierbei die Vertretung des öffentlichen Interesses. Folgende Rahmenbedingungen und Maßnahmen sollen die Vertretung des öffentlichen Interesses sicherstellen:

- Die Zusammensetzung der Mitglieder umfasst neun praktizierende Berufsträger, sechs nicht praktizierende Berufsträger oder andere Personen sowie drei öffentliche Mitglieder.
- Das IAASB ermöglicht maximale Transparenz seiner Entscheidungen; dies zeigt sich vor allem darin, dass die Sitzungen öffentlich abgehalten werden und die Sitzungsunterlagen auf der Website frei zugänglich sind.
- Die Arbeit des IAASB wird überwacht durch das *Public Interest Oversight Board* (PIOB).³ Das PIOB wurde im Februar 2005 eingerichtet, vor allem um Standardsetzungstätigkeiten unter dem Schirm der IFAC auf den Gebieten der Prüfung und Beratung, der Ethik sowie der Aus- und Fortbildung zu beaufsichtigen. Die acht Mitglieder des PIOB werden von der internationalen Organisation der Börsenaufsichten, dem Baseler Ausschuss für Bankenaufsicht, der internationalen Vereinigung der Versicherungsaufsichten sowie der Weltbank nominiert. Zudem benennt die Europäische Kommission zwei Beobachter beim PIOB.
- Das IAASB wird beraten durch die *IAASB Consultative Advisory Group* (CAG).

Die Herausgabe aller Standards erfolgt nach einem klar geregelten und transparenten sog Due Process. Dieser umfasst folgende Schritte:⁴

1. **Research and consultation:** Einrichtung einer Arbeitsgruppe mit der Aufgabe, einen Standardentwurf zu entwickeln. Dies erfolgt auf Basis entsprechender Forschungsarbeiten und der Beratung durch die CAG.
2. **Transparent debate:** Der Standardentwurf wird in mindestens einer öffentlichen Sitzung des IAASB präsentiert und diskutiert.
3. **Exposure for public comment:** Der Entwurf wird auf der Website des IAASB veröffentlicht. Die Kommentierungsfrist beträgt mindestens 120 Tage.
4. **Consideration of comments received on exposure:** Die Stellungnahmen und Vorschläge zum Entwurf werden im Rahmen mindestens einer öffentlichen Sitzung des IAASB diskutiert, und der Entwurf wird gegebenenfalls angepasst. Falls die Änderungen vom IAASB als so wesentlich angesehen werden, dass ein weiterer Entwurf erstellt werden muss (Re-Exposure Draft), ist dieser ebenfalls für eine Kommentierung vorzusehen.

³ Für ausführliche Informationen siehe <http://www.ipiob.org/> (download am 28.11.2013).

⁴ Siehe zB http://www.ifac.org/sites/default/files/downloads/IAASB_Fact_Sheet.pdf (download am 28.11.2013).

Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach IAASB

5. **Affirmative approval:** Die Zustimmung zu Exposure Drafts, Re-Exposure Drafts und finalen Standards erfolgt zumindest mit Zwei-Drittel-Mehrheit der IAASB-Mitglieder.

Ein regelmäßiger Austausch mit den Stakeholdern wird im Rahmen von Tagungen, Präsentationen, Diskussionen und Konsultationen vorgenommen.

III. Zielsetzung des Projekts „Auditor Reporting“

A. Kontext der konzeptionellen Befassung mit dem Thema Auditor Reporting

Erste Überlegungen für eine Neuentwicklung der Berichterstattung des Abschlussprüfers führten 2006 zu der Erteilung von Forschungsaufträgen durch das IAASB und den amerikanischen Berufsverband der *Certified Public Accountants* (AICPA). Die Forschungsergebnisse zur Wahrnehmung der Berichterstattung des Abschlussprüfers durch Abschlussadressaten wurden 2009 veröffentlicht. In dem im Oktober 2010 verlautbarten Grünbuch zur Zukunft der Abschlussprüfung⁵ wurden seitens der EU-Kommission Vorschläge zur Fortentwicklung der Berichterstattung des Abschlussprüfers vorgelegt; im Mai 2011 veröffentlichte das IAASB ein Konsultationspapier *Enhancing the Value of Auditor Reporting: Exploring Options for Change*. Inhalte waren Überlegungen zum grundsätzlichen Wert der Berichterstattung des Abschlussprüfers für die Abschlussadressaten, die von manchen Adressatengruppen wahrgenommene Informations- oder Erwartungslücke sowie zu Optionen für Verbesserungen der Berichterstattung aufgrund der Annahme seiner in Zukunft zunehmenden Bedeutung.

Im Juni 2011 wurde vom PCAOB ein Konzeptpapier⁶ mit der Bezeichnung *Auditor's Reporting Model* herausgegeben. Darin wurden verschiedene Alternativen für eine geänderte Berichterstattung des Abschlussprüfers mit Fokus auf die Bereitstellung entscheidungsnützlicher Informationen für Investoren und andere Abschlussadressaten diskutiert; im darauffolgenden November 2011 veröffentlichte die EU-Kommission einen Verordnungsentwurf unter anderem auch zum Inhalt des Bestätigungsvermerks. Schließlich erschien im Dezember 2011 der Projektvorschlag *Auditor's Report* vom IAASB.

5 Grünbuch KOM(2010) 561 vom 13.10.2010: Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise (download am 7.11.2013 unter <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0561:FIN:DE:PDF>). In Bezug auf die Berichterstattung des Abschlussprüfers siehe insbesondere Kapitel 2.1.

6 Siehe *Concept Release on Possible Revisions to PCAOB Standards Related to Reports on Audited Financial Statements and Related Amendments to PCAOB Standards*, PCAOB Release No. 2011-003 (June 21, 2011) download unter http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket034/Concept_Release.pdf (download am 28.11.2013).

Im Juni 2012 veröffentlichte das IAASB ein Konsultationspapier *Invitation to Comment „Improving the Auditor’s Report“* zur Frage, wie die Qualität der Berichterstattung des Prüfers erhöht werden könne. Im Mittelpunkt des Papiers stand der Vorschlag, den Bestätigungsvermerk bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (sog. PIE) um einen Abschnitt *Auditor Commentary* zu erweitern. Darin sollte dem Adressaten aufgezeigt werden, welche (Schlüssel-)Aspekte aus Sicht des Abschlussprüfers von besonderer Bedeutung für das Verständnis des Abschlusses waren.⁷ Im Mai 2013 erschien der Bericht des Europäischen Parlaments zum EU-Verordnungsentwurf.⁸ Im Juli 2013 verlautbarte das IAASB den im Folgenden erläuterten Entwurf mit dem Titel *Reporting on Audited Financial Statements: Proposed New and Revised International Standards on Auditing (ISAs)*. Dieser fußt auf den zwei Konsultationsdokumenten vom Juni 2012 und vom Mai 2011. Im August 2013 gab das PCAOB ebenfalls einen Entwurf für einen Prüfungsstandard *„The Auditor’s Report on an Audit of Financial Statements When an Auditor Expresses an Unqualified Opinion“*⁹ heraus.

B. Überblick über die Änderungen und mögliche Nutzeneffekte

Der Entwurf *Reporting on Audited Financial Statements: Proposed New And Revised International Standards on Auditing (ISAs)* sieht folgende Neuerungen bzw. Änderungen an bestehenden Standards vor:

- ISA 701 *Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor’s Report*: Entwurf eines neuen Standards, dieser beinhaltet Anforderungen an und Leitlinien für die zukünftig verpflichtend vorgesehene Berichterstattung der *key audit matters* im Bestätigungsvermerk.
- ISA 700 *Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements (überarbeitet)*: Grundlegende Überarbeitung und Aufnahme der neuen Angabepflichten (va die Aussage zur Unabhängigkeit, Angabe der relevanten gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen) in den Bestätigungsvermerk.
- ISA 260 *Communication with Those Charged with Governance (überarbeitet)*: Anpassung an ISA 701.
- ISA 570 *Going Concern (überarbeitet)*: Ergänzung um Berichtspflichten im Bestätigungsvermerk betreffend die Annahme der Unternehmensfortführung.
- ISA 705 *Modifications of Opinion (überarbeitet)*: Anpassung an ISA 700.

7 Siehe <http://www.ifac.org/publications-resources/improving-auditor-s-report> (download am 28.11.2013).

8 Siehe <http://www.europarl.europa.eu/document/activities/cont/201305/20130521ATT66424/20130521ATT66424EN.pdf> (download am 28.11.2013).

9 Siehe http://pcaobus.org/Rules/Rulemaking/Docket034/Release_2013-005_ARM.pdf (download am 28.11.2013).

Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach IAASB

- ISA 706 *Emphasis of Matter and Other Matter Paragraphs (überarbeitet)*: Anpassung an ISA 701.
- Notwendige Folgeanpassungen von ISA 210 *Terms of Engagement*, ISA 230 *Audit Documentation*, ISA 540 *Accounting Estimates* und ISA 710 *Comparative Information*.

Die notwendigen Folgeanpassungen von ISA 800 *Special Purpose Financial Statements*, ISA 805 *Single Financial Statements and Elements*, ISA 810 *Summary Financial Statements* sind geplant.

Die inhaltliche Erweiterung des Bestätigungsvermerks soll in folgender Hinsicht Nutzen stiften:¹⁰

- Verbesserung des Informationsgehaltes des Bestätigungsvermerks;
- Schärfung der Aufmerksamkeit sowohl der Unternehmensführung als auch der -überwachung für die Erläuterungen im Bestätigungsvermerk (insbesondere *key audit matters*, *Going Concern*);
- Verbesserung der Prüfungsqualität durch möglicherweise erhöhte Sensibilisierung für einzelne Themen aufgrund der zusätzlichen Berichtspflichten;
- Intensivierte Kommunikation zwischen dem Abschlussprüfer und dem Überwachungsorgan *va zu den key audit matters*.

IV. Darstellung der zentralen Neuerungen und Änderungsvorschläge

A. Key Audit Matters

1. Definition

In ISA 701.7 (Entwurf) werden *Key Audit Matters* definiert als: *Those matters that, in the auditor's professional judgment, were of most significance in the audit of the financial statements of the current period. Key audit matters are selected from matters communicated with those charged with governance.*¹¹

Das Ziel des ISA 701 (Entwurf) besteht darin, dass der Abschlussprüfer über die für die Prüfung bedeutendsten Sachverhalte (sog *Key Audit Matters*, KAM) berichtet, über die auch ein Informationsaustausch mit dem Überwachungsorgan stattgefunden hat. Aus der Definition ergibt sich, dass keine KAM im Bestätigungsvermerk stehen können, die vorher nicht mit dem Aufsichtsorgan besprochen wurden. Zielsetzung der KAM ist es nicht, eine Navigationshilfe durch den

¹⁰ Entnommen aus IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, S. 7 download unter <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Explanatory%20Memorandum%20Included%20in%20the%20ED.pdf>; im Detail ISA 700 (Entwurf).

¹¹ Von einer Übersetzung der neuen Begriffe wurde abgesehen, um der offiziellen Übersetzung nicht vorzugreifen.

Abschluss zu bieten. Vielmehr soll der Abschlussprüfer über Sachverhalte aus der Abschlussprüfung berichten. Die Verantwortlichkeit für die Unternehmensberichterstattung liegt nach wie vor ausschließlich bei den gesetzlichen Vertretern. KAM sind in einem separaten Bereich des Bestätigungsvermerks zu beschreiben (ISA 701.8 [Entwurf]). Damit wird auch klargestellt, wie die KAM („*matters of most significance to the audit*“) von den hervorgehobenen Sachverhalten (*Emphasis of Matter Paragraphs*) und von den sonstigen Sachverhalten (*Other Matter Paragraphs*) im Bestätigungsvermerk abzugrenzen sind.

2. Anwendungsbereich

Die Berichterstattung über KAM soll vorgenommen werden für Prüfungen von (vollständigen) Abschlüssen für allgemeine Zwecke von börsennotierten¹² Gesellschaften.¹³ Für sonstige Prüfungen gilt ein entsprechendes Wahlrecht. Übt der Abschlussprüfer dieses Wahlrecht aus (zB bei der Prüfung nicht börsennotierter Unternehmen aufgrund entsprechender Gesetzgebung oder nationaler Standards oder bei entsprechender Beauftragung oder auf Wunsch des Prüfers), gelten die genannten Anforderungen gleicherweise. Falls durch die Wahlrechtsausübung gegen rechtliche Verschwiegenheitspflichten verstoßen würde, ist die Möglichkeit zur Berichterstattung über KAM in die Auftragsvereinbarung aufzunehmen (ISA 210 [Entwurf]).

3. Auswahl der zu berichtenden Sachverhalte

KAM sind gemäß Definition aus jenen Sachverhalten der aktuellen Abschlussprüfung¹⁴ auszuwählen, die an das Überwachungsorgan kommuniziert wurden.¹⁵ Für diese Auswahlentscheidung hat der Abschlussprüfer gem ISA 701.8 (Entwurf) folgende Kriterien heranzuziehen:

- (a) Areas identified as significant risks or involving significant auditor judgment;
- (b) Areas in which the auditor encountered significant difficulty during the audit, including with respect to obtaining sufficient appropriate audit evidence;
- (c) Circumstances that required significant modification of the auditor's planned approach to the audit, including as a result of the identification of a significant deficiency in internal control.

12 Das IAASB definiert nicht, was ein börsennotiertes Unternehmen ist, dies ist jeweils national festzulegen (siehe auch die Überlegungen in IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, S. 23f).

13 Im Konsultationspapier vom Juni 2012 wurde ein erweiterter Anwendungsbereich auf Unternehmen von öffentlichem Interesse vorgeschlagen.

14 Siehe für Überlegungen betreffend die in ISA 701 (Entwurf) nicht vorgesehene Berichterstattung auch über *key audit matters* vergangener Perioden, die weiterhin bedeutsam sind, IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, 26; ISA 701.A8-A9 (Entwurf).

15 Siehe dazu auch die Ausführungen zur Folgeanpassung von ISA 260 in IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, 27f (insbesondere die Tabelle auf S 28).

Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach IAASB

Inwieweit diese Kriterien hinreichend präzise sind, werden die künftigen Diskussionen auf Basis der eingegangenen Stellungnahmen zeigen. Die Vorgabe präziserer Kriterien dürfte zwar für den Abschlussprüfer die Begründung seiner Auswahl gegenüber bspw dem Management des geprüften Unternehmens oder Kontrollinstanzen (Österreichische Prüfstelle für Rechnungslegung, Finanzmarktaufsicht, Arbeitsausschuss für externe Qualitätsprüfungen, Qualitätskontrollbehörde) erleichtern; umgekehrt dürften gewisse Spielräume die angestrebte Individualisierung der Bestätigungsvermerke fördern, da mit zunehmender Präzisierung der Entwicklung einer „Checklistenmentalität“ sowie der Verwendung standardisierter Textbausteine Vorschub geleistet werden könnte. Die als KAM identifizierten und kommunizierten Sachverhalte sind entsprechend ISA 230 zu dokumentieren.¹⁶

4. Angaben zu KAM im Bestätigungsvermerk

Gem ISA 701.9 (Entwurf) sind in den Bestätigungsvermerk zusätzlich zu den einzelnen KAM auch aufzunehmen:

1. eine Begründung der Auswahl und, falls es der Abschlussprüfer als notwendig erachtet, eine Beschreibung der Auswirkungen des Sachverhalts auf die Prüfung sowie
2. Verweise auf etwaige entsprechende Angaben im Abschluss.

Nicht vorgesehen ist eine verpflichtende Beschreibung der Reaktionen des Prüfers auf KAM (zB Prüfungshandlungen) sowie Beobachtungen, Feststellungen und Schlussfolgerungen des Abschlussprüfers zu KAM. Werden keine KAM identifiziert,¹⁷ ist dies mit dem verantwortlichen *Engagement Quality Control Reviewer* zu besprechen, das Aufsichtsorgan zu informieren und in den Bestätigungsvermerk ein entsprechender Hinweis aufzunehmen.¹⁸ Bei Einschränkungen oder Versagungen ist die Angabe von KAM jedoch verpflichtend vorgegeben.¹⁹

5. Mustervorlagen

Der Standardentwurf beinhaltet auch ein Muster für die mögliche Ausgestaltung der Angaben zu KAM. Der erste Absatz beschreibt KAM, die nachfolgenden Ab-

¹⁶ Vgl ISA 701.14 (Entwurf) sowie die Erläuterungen in A49.

¹⁷ Dies ist nach Ansicht des IAASB die Ausnahme („the IAASB accepts it is conceivable that there may be certain limited circumstances (eg, a listed entity that has very limited operations or assets) in which, in the auditor’s professional judgment, there are no key audit matters to communicate in the auditor’s report”). Siehe dazu IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, 25; ISA 701.A47 (Entwurf).

¹⁸ ISA 701.13 (Entwurf), für ein Formulierungsbeispiel siehe ISA 701 (Entwurf).A48. Die Begründung für die Nichtaufnahme von KAM ist in den Prüfungsunterlagen zu dokumentieren (ISA 701.14 [Entwurf] sowie die Erläuterungen in A49).

¹⁹ ISA 701.11 (Entwurf) sowie die Erläuterungen in A44f.

sätze zeigen für beispielhaft ausgewählte Sachverhalte entsprechende Angaben im Sinn von ISA 701 (Entwurf).²⁰

Key Audit Matters

Key audit matters are those matters that, in our professional judgment, were of most significance in our audit of the consolidated financial statements. Key audit matters are selected from the matters communicated with [those charged with governance], but are not intended to represent all matters that were discussed with them. Our audit procedures relating to these matters were designed in the context of our audit of the consolidated financial statements as a whole. Our opinion on the consolidated financial statements is not modified with respect to any of the key audit matters described below, and we do not express an opinion on these individual matters.

Goodwill

Under IFRSs, the Group is required to annually test the amount of goodwill for impairment. This annual impairment test was significant to our audit because the assessment process is complex and highly judgmental and is based on assumptions that are affected by expected future market or economic conditions, particularly those in [Countries X and Y]. As a result, our audit procedures included, among others, using a valuation expert to assist us in evaluating the assumptions and methodologies used by the Group, in particular those relating to the forecasted revenue growth and profit margins for [name of business lines]. We also focused on the adequacy of the Group's disclosures about those assumptions to which the outcome of the impairment test is most sensitive, that is, those that have the most significant effect on the determination of the recoverable amount of goodwill. The Group's disclosures about goodwill are included in Note 3, which specifically explains that small changes in the key assumptions used could give rise to an impairment of the goodwill balance in the future.

Valuation of Financial Instruments

The Group's disclosures about its structured financial instruments are included in Note 5. The Group's investments in structured financial instruments represent [x%] of the total amount of its financial instruments. Because the valuation of the Group's structured financial instruments is not based on quoted prices in active markets, there is significant measurement uncertainty involved in this valuation. As a result, the valuation of these instruments was significant to our audit. The Group has determined it is necessary to use an entity-developed model to value these instruments, due to their unique structure and terms. We challenged management's rationale for using an entity-developed model, and discussed this with [those charged with governance], and we concluded the use of such a model was appropriate. Our audit procedures also included, among others, testing management's controls related to the development and calibration of the model and confirming that management had determined it was not necessary to make any adjustments to the output of the model to reflect the assumptions that marketplace participants would use in similar circumstances.

Acquisition of XYZ Business

As described in Note 2, in December 20X1, the Group completed the acquisition of XYZ Business. XYZ Business was a division of a large private company. As of December 31, 20X1, the Group has completed the initial acquisition accounting on a prelimi-

²⁰ Entnommen aus IAASB (2013): *Explanatory Memorandum*, S 13f; für Begründungen für die Auswahl der Beispiele siehe dort S 22f.

Berichterstattung und Kommunikation des Abschlussprüfers nach IAASB

nary basis. The Group will finalize the initial acquisition accounting during 20X2, and the amounts recorded as of December 31, 20X1 could change. We focused on this transaction because it is material to the consolidated financial statements as a whole and the fact that values had not previously been assigned to the division as a standalone operation. In addition, determining the assumptions that underlie the initial acquisition accounting and the useful lives associated with the acquired intangible assets involves significant management judgment given the nature of the [name of industry].

Revenue Recognition Relating to Long-Term Contracts

The terms and conditions of the Group's long-term contracts in its [name of segment] affect the revenue that the Group recognizes in a period, and the revenue from such contracts represents a material amount of the Group's total revenue. The process to measure the amount of revenue to recognize in the [name of industry], including the determination of the appropriate timing of recognition, involves significant management judgment. We identified revenue recognition of long-term contracts as a significant risk requiring special audit consideration. This is because side agreements may exist that effectively amend the original contracts, and such side agreements may be inadvertently unrecorded or deliberately concealed and therefore present a risk of material misstatement due to fraud. In addition to testing the controls the Group has put in place over its process to enter into and record longterm contracts and other audit procedures, we considered it necessary to confirm the terms of these contracts directly with customers and testing journal entries made by management related to revenue recognition. Based on the audit procedures performed, we did not find evidence of the existence of side agreements. The Group's disclosures about revenue recognition are included in the summary of significant accounting policies in Note 1, as well as Note 4.

B. Going Concern

Der Abschlussprüfer soll künftig – unabhängig davon, ob wesentliche Unsicherheiten hinsichtlich der Unternehmensfortführung vorliegen oder nicht – in den Bestätigungsvermerk einen Abschnitt „*Going Concern*“ aufnehmen und dort eine Aussage darüber treffen, ob die Annahme der gesetzlichen Vertreter über die Fortführung der Unternehmenstätigkeit angemessen ist und ob er auf Basis der Abschlussprüfung wesentliche Unsicherheiten festgestellt hat, die Zweifel an der Fortführungsfähigkeit hervorrufen können.²¹ Im Falle wesentlicher Unsicherheiten ist dies im Abschnitt „*Going Concern*“ zu beschreiben, ein entsprechender „*Emphasis-of-Matter*“-Absatz im Bestätigungsvermerk entfällt damit.²² Eine Differenzierung zwischen börsennotierten und nicht-börsennotierten Unternehmen ist nicht vorgesehen.

Falls die Erstellung des Abschlusses unter der Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit vom Abschlussprüfer als nicht gerechtfertigt beurteilt wird, hat der Abschlussprüfer (weiterhin) gemäß ISA 705 (Entwurf) ein versagtes Prüfungsurteil abzugeben und den Grund hierfür anzugeben.

21 Gem ISA 570.20 (Entwurf), siehe für Beispielformulierungen auch den neuen Appendix zu ISA 570 (Entwurf).

22 Vgl ISA 570.22 (Entwurf).