

Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung

(IDW PS 250)

Gliederung

A. Vorbemerkungen

B. Art und Umfang des Begriffs der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung

C. Anwendung des Grundsatzes der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung

I. Grundsätze

II. Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko

III. Wesentlichkeit und Prüfungsplanung

D. Einfluss der Wesentlichkeit auf die Prüfungsaussagen

Testfragen

Wesentlichkeit im Rahmen der Abschlussprüfung

A. Vorbemerkungen

Das IDW legt in dem IDW PS 250 die Berufsauffassung dar, nach der Wirtschaftsprüfer als Abschlussprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit den Grundsatz der Wesentlichkeit bei der Abschlussprüfung zu berücksichtigen haben. Der IDW PS 250 verdeutlicht zudem die Auswirkungen der Wesentlichkeit auf das Prüfungsrisiko und macht gegenüber der Öffentlichkeit deutlich, dass die Wesentlichkeit nicht nur unter quantitativen, sondern auch unter qualitativen Gesichtspunkten zu beurteilen ist.

Der IDW PS 250 entspricht ISA 320 „Audit Materiality“.

B. Art und Umfang des Begriffs der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung

- (1) Der Grundsatz der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung besagt, dass die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts bzw. des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts darauf auszurichten ist, mit **hinreichender Sicherheit** Unrichtigkeiten oder Verstöße aufzudecken, die wegen ihrer Größenordnung oder Bedeutung einen Einfluss auf den Aussagewert der Rechnungslegung für die Abschlussadressaten haben. Durch die Berücksichtigung des Kriteriums der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung erfolgt eine **Konzentration auf entscheidungserhebliche Sachverhalte**. Der Grundsatz der Wesentlichkeit und dessen Auswirkung auf das Prüfungsrisiko sind bei der Planung und Durchführung der Abschlussprüfung zu berücksichtigen.
- (2) Die Wesentlichkeit ist auf **Angaben in der Rechnungslegung** sowie auf **sonstige Prüfungsgegenstände** bezogen. Die **Wesentlichkeitsgrenze** leitet sich aus der Bedeutung des jeweiligen Sachverhalts für die einzelnen Prüfungsaussagen des Abschlussprüfers im Prüfungsbericht und im Bestätigungsvermerk ab.
- (3) Die Wesentlichkeit kann sich sowohl **quantitativ** in einem Grenzwert als auch **qualitativ** in einer Eigenschaft ausdrücken, der/die geeignet ist, das Entscheidungsverhalten der Abschlussadressaten zu beeinflussen. Bezogen auf die **Gesamtaussage der Rechnungslegung** i. S. v. § 264 Abs. 2 HGB ist die Wesentlichkeit von Informationen danach zu bemessen, ob ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung die auf der Basis eines Abschlusses getroffenen **wirtschaftlichen Entscheidungen der Abschlussadressaten beeinflussen kann**.
- (4) Auch die Wesentlichkeit einzelner Beträge oder Abweichungen im Rechnungswesen ist insbesondere davon abhängig, wie sich deren **absoluter oder relativer Wert auf die wirtschaftlichen Entscheidungen der Abschlussadressaten auswirkt**. Die Wesentlichkeit von Angaben oder Abweichungen kann sich auch daraus ergeben, dass mehrere Abweichungen oder unzutreffende bzw. unterlassene Angaben, die für sich allein betrachtet unwesentlich sind, **zusammen mit anderen wesentlich werden**. Unabhängig von den vorgenannten Aspekten kann sich die Wesentlichkeit auch aus der Bedeutung einer verletzten Rechtsnorm ergeben. So sind Verstöße gegen

gesetzliche oder gesellschaftsvertragliche bzw. satzungsmäßige oder aufsichtsrechtliche Einzelbestimmungen ohne Rücksicht auf ihre Auswirkung auf die Gesamtbeurteilung wesentlich, wenn den Bestimmungen nach ihrem Sinn und Zweck besondere Bedeutung zuzumessen und der Verstoß nicht geringfügig ist.

C. Anwendung des Grundsatzes der Wesentlichkeit in der Abschlussprüfung

I. Grundsätze

- (1) Der Grundsatz der Wesentlichkeit ist sowohl bei der **Prüfung des Abschlusses und ggf. des dazugehörigen Lageberichts insgesamt** als auch bei der **Prüfung einzelner Prüffelder** zu beachten. Dies gilt für:
 - (a) die Festlegung von Art, zeitlichem Ablauf und Umfang der Prüfungshandlungen und
 - (b) die Beurteilung der Auswirkungen von Unrichtigkeiten und Verstößen.
- (2) Je nachdem, welcher Aspekt des Abschlusses und des Lageberichts untersucht wird, ergeben sich **unterschiedliche Wesentlichkeitsgrenzen**. Hierbei können die Gesamtaussage des Abschlusses und des Lageberichts, Zusammenhänge zwischen Abschlussposten oder Angaben sowie rechtliche Gesichtspunkte eine Rolle spielen.

II. Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko

Wesentlichkeitsgrenze und Prüfungsrisiko stehen in einem **wechselseitigen Zusammenhang**: Je höher die Wesentlichkeitsgrenze festgelegt wird, umso geringer ist das **Prüfungsrisiko**, und umgekehrt. Bei der Planung von Art, zeitlichem Ablauf und Umfang von Prüfungshandlungen ist dieser wechselseitige Zusammenhang zwischen Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko vom Abschlussprüfer zu berücksichtigen. Wenn der Abschlussprüfer z. B. nach der Planung von bestimmten Prüfungshandlungen zu dem Schluss kommt, dass die akzeptable Wesentlichkeitsgrenze niedriger ist als zunächst unterstellt, steigt das Prüfungsrisiko. Der Abschlussprüfer kompensiert dies durch eine **Verringerung der Höhe des Entdeckungsrisikos**, indem Art und zeitlicher Ablauf der geplanten aussagebezogenen Prüfungshandlungen angepasst werden und deren Umfang erweitert wird, es sei denn, dass nach Durchführung erweiterter oder zusätzlicher Systemprüfungen von einer **Verringerung der angenommenen Höhe des Kontrollrisikos** ausgegangen werden kann.

III. Wesentlichkeit und Prüfungsplanung

- (1) Bei der **Erarbeitung des Prüfungsplans** legt der Abschlussprüfer die für die Aufdeckung der Unrichtigkeiten und Verstöße im Rahmen der Abschlussprüfung angemessene Wesentlichkeitsgrenze fest, wobei neben dem Betrag der Auswirkungen (**Quantität**) auch die Art der Unrichtigkeiten und Verstöße (**Qualität**) zu beachten ist. Er berücksichtigt bei der Prüfungsplanung, ab welcher Grenze das Ausmaß von Unrichtigkeiten und Verstößen im Abschluss und Lagebericht wesentlich ist. Die **Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen** für einzelne Prüffelder hilft dem Abschlussprüfer bei der Entscheidung über die Auswahl der zu untersuchenden Posten und anzuwendenden

Prüfungshandlungen, die in ihrem Zusammenwirken das Prüfungsrisiko auf ein vertretbares Niveau reduzieren.

- (2) Die Einschätzung der Wesentlichkeit und des Prüfungsrisikos zum Zeitpunkt der Auswertung der Ergebnisse der Prüfungshandlungen kann sich **gegenüber der ursprünglichen Einschätzung bei der Prüfungsplanung** in Folge veränderter Umstände oder aufgrund neuer Erkenntnisse des Abschlussprüfers als Ergebnis von Prüfungshandlungen **ändern**.
- (3) Für Zwecke der Prüfungsplanung kann die Wesentlichkeitsgrenze bewusst niedriger angesetzt werden als für die abschließende Beurteilung der Prüfungsergebnisse, um z. B. die Wahrscheinlichkeit zu verringern, Unrichtigkeiten und Verstöße nicht zu entdecken.

D. Einfluss der Wesentlichkeit auf die Prüfungsaussagen

- (1) Der Abschlussprüfer hat bei der Beurteilung der Frage, ob **Prüfungsaussagen im Prüfungsbericht und im Bestätigungsvermerk** getroffen werden können, zu entscheiden, ob bestimmte bei der Prüfung festgestellte und nicht bereinigte Unrichtigkeiten und Verstöße einzeln oder insgesamt für das Prüfungsurteil wesentlich sind. Dies gilt auch in den Fällen, in denen eine Korrektur nicht vorgenommen wurde, weil vom Abschlussprüfer für die Prüfung des Unternehmens festgelegte Nichtaufgriffsgrenzen nicht überschritten werden. Die **nicht bereinigten Unrichtigkeiten und Verstöße umfassen**:
 - (a) die vom Abschlussprüfer festgestellten Unrichtigkeiten und Verstöße, einschließlich der Auswirkungen von bei vorhergehenden Prüfungen festgestellten und nicht bereinigten Unrichtigkeiten und Verstößen auf den zu prüfenden Abschluss und
 - (b) die möglichst genaue Schätzung des Abschlussprüfers im Hinblick auf weitere, im einzelnen nicht festgestellte Unrichtigkeiten und Verstöße (z. B. hochgerechnete Fehler).

Zu den nicht bereinigten Unrichtigkeiten und Verstößen zählen auch solche, die in den Vorjahren begründet sind und erst bei der laufenden Prüfung festgestellt werden.

- (2) Der Abschlussprüfer hat den **Bestätigungsvermerk einzuschränken oder zu versagen**, falls die gesetzlichen Vertreter zu einer Anpassung des Abschlusses bzw. Lageberichts in Bezug auf die festgestellten bzw. geschätzten Fehler nicht bereit sind und die zusätzlichen Prüfungshandlungen zu dem Ergebnis führen, dass die nicht bereinigten Unrichtigkeiten und Verstöße für das Prüfungsurteil wesentlich sind.
- (3) Die Berücksichtigung des Grundsatzes der Wesentlichkeit bei den Schlussfolgerungen aus den eingeholten Prüfungsnachweisen ist in den **Arbeitspapieren angemessen zu dokumentieren**. Diese Dokumentationspflicht erstreckt sich auch auf nicht beanstandete Unrichtigkeiten und Verstöße, die sich in den folgenden Geschäftsjahren wesentlich auf die Rechnungslegung auswirken können.

Hinweise

1. Lesen Sie bitte IDW PS 250.
2. Schauen Sie sich dann Schema 16 an.

Testfragen

- | | | |
|----|--|---|
| 1. | Worauf zielt das Kriterium der Wesentlichkeit? | Durch die Berücksichtigung des Kriteriums der Wesentlichkeit erfolgt eine Konzentration auf entscheidungserhebliche Sachverhalte. |
| 2. | Gibt es einen Zusammenhang zwischen Wesentlichkeit und Prüfungsrisiko? | Ja, beide stehen in einem wechselseitigen Zusammenhang: Je höher die Wesentlichkeitsgrenze festgelegt wird, umso geringer ist das Prüfungsrisiko. |
| 3. | In welcher Form kann die Wesentlichkeit berührt werden? Wie kann diese sich ergeben? | Wesentlichkeit kann gegeben sein, wenn quantitative Merkmale erreicht werden (z.B. ein bestimmter Betrag überschritten wird) oder wenn qualitative Merkmale erfüllt werden (z.B. ein Verstoß gegen ein Gesetz vorliegt). |
| 4. | Ist die Wesentlichkeit eine fixe Größe? | Nein, die Wesentlichkeit ist unternehmensspezifisch festzulegen. Auf Basis der im Rahmen der Prüfungsplanung festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen wird dann die Prüfung durchgeführt. Sollten sich im Rahmen der Prüfung besondere Umstände ergeben, z.B. Feststellung von Unregelmäßigkeiten, so kann es geboten sein, die im Rahmen der Prüfungsplanung festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen zu überdenken. |
| 5. | In welcher Form wirkt sich die Wesentlichkeit auf unsere Arbeitsergebnisse aus? | Festgestellte Fehler oder Unrichtigkeiten, die über unseren Wesentlichkeitsgrenzen liegen, führen zu Prüfungsfeststellungen. Sofern der Mandant diesbezüglich keine Anpassung des Abschlusses vornimmt, werden diese über der Wesentlichkeit liegenden Feststellungen sich in unserem Prüfungsurteil niederschlagen. |

Schema 1 a

**Interne Qualitätssicherung
Berufssatzung WP/vBP, VO 1/2006**

1. Grundsätze und Maßnahmen zur Organisation der Wirtschaftsprüferpraxis

Einhaltung ethischer Berufsnormen

Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, pflichtwidriges Handeln, Besorgnis der Befangenheit, Interessenkollision

Ordnungsmäßige Auftragsannahme und -fortführung

Berufspflichten, Berufsauffassung, besondere Kenntnisse, ordnungsmäßige Abwicklung der Aufträge in sachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht

Gewährleistung der Qualifikation und Information der Mitarbeiter

Sicherstellung der Gesamtplanung aller Aufträge

Herausgabe von fachlichen und organisatorischen Anweisungen und Hilfsmitteln

2. Grundsätze und Maßnahmen bei der Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge

Sachgerechte Prüfungsplanung

Prüfungsaussagen

Überwachung der Prüfungsdurchführung

Durchsicht der Prüfungsergebnisse

3. Grundsätze und Maßnahmen zur internen Nachschau

Allgemeine Anforderungen

Organisation der Wirtschaftsprüferpraxis

Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge

Praxisindividueller Fragebogen

Maßnahmen

Schema 1 a