

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING [ENTWURF-DE] 710 VERGLEICHSINFORMATIONEN – VERGLEICHSANGABEN UND VERGLEICHSABSCHLÜSSE (ISA [E-DE] 710)

**(Gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2009
beginnen)**

[ISA [DE] 710 gilt erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2020 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2021 enden. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 beginnen, 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.)

[Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf eines um nationale Besonderheiten modifizierten International Standard on Auditing (ISA) 710 „Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“ (ISA [E-DE] 710) verabschiedet.

Der diesem ISA [E-DE] zugrunde liegende ISA 710 behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit Vergleichsinformationen im Rahmen einer Abschlussprüfung. Wenn der Abschluss des vorhergehenden Zeitraums von einem anderen Abschlussprüfer geprüft wurde oder ungeprüft ist, gelten außerdem die Anforderungen und erläuternden Hinweise zu Eröffnungsbilanzwerten in ISA 510.

Die bei gesetzlich vorgeschriebenen oder freiwillig unter Beachtung der vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführten Abschlussprüfungen zu beachtenden nationalen Besonderheiten sind entweder als sog. „D.-Textziffern“ oder in eckigen Klammern ergänzt.

ISA [DE] 710 wird Teil der künftigen vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung. Bisher ist die Berufsauffassung, nach der Wirtschaftsprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit Vergleichsangaben über Vorjahre prüfe, im IDW Prüfungsstandard: Prüfung von Vergleichsangaben über Vorjahre (IDW PS 318) dargelegt. In IDW PS 318 wurde die Alternative der „comparative financial statements“ (Vergleichsabschlüsse) nicht transformiert. In ISA [DE] 710 wird nun klargestellt, dass die deutschen handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften sowie die IFRS die Angabe von Vergleichsinformationen fordern. Die Darstellung von Vergleichsabschlüssen wird dabei aber nicht ausgeschlossen. In ISA [DE] 710 wird in diesem Zusammenhang ferner ausgeführt, dass bei Prüfungen nach §§ 316 ff. HGB oder nach dem PubLG im Prüfungsurteil des Abschlussprüfers ausschließlich auf die Darstellungen der Berichtsperiode und nicht auf die Darstellungen von Vorperioden Bezug genommen werden darf.

Überdies wird klargestellt, dass abweichend von IDW PS 318 künftig im Bestätigungsvermerk auch auf ein modifiziertes Prüfungsurteil zum Vorjahresabschluss einzugehen ist, wenn der dafür zugrunde liegende Sachverhalt auch in der Berichtsperiode nicht gelöst wurde. Wurde der Vorjahresabschluss von einem anderen Abschlussprüfer geprüft, ist in ISA [E-DE] 710 – in Einklang mit den internationalen Regeln – darüber hinaus explizit vorgesehen, dass der Abschlussprüfer in seinem Betätigungsvermerk in einem Absatz zu sonstigen Sachverhalten auf die Tatsache, dass der Vorjahresabschluss von einem anderen Abschlussprüfer geprüft wurde, einschließlich der Art des abgegebenen Prüfungsurteils sowie unter Nennung des Datums dieses Vermerks, hinweisen kann. Daneben wird für den Fall, dass der Vorjahresabschluss ungeprüft ist, in ISA [E-DE] 710 explizit gefordert, in einem Absatz zu sonstigen Sachverhalten anzugeben, dass die Vergleichsangaben ungeprüft sind.

ISA [DE] 710 ist erstmals verpflichtend anzuwenden für die Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume, die am oder nach dem 15.12.2020 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2021 enden. Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist für die Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 beginnen, 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.

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 10.07.2019 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 zur Verfügung.

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

1.	Einleitung	3
1.1.	Anwendungsbereich	3
1.2.	Arten von Vergleichsinformationen	4
1.3.	Anwendungszeitpunkt	4
2.	Ziele	5
3.	Definitionen	5
4.	Anforderungen	5
4.1.	Prüfungshandlungen	5
4.2.	Erteilung eines Vermerks zur Abschlussprüfung	6
4.2.1.	Vergleichsangaben	6
4.2.1.1.	Von einem bisherigen Abschlussprüfer geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums	7
4.2.1.2.	Nicht geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums	7
4.2.2.	Vergleichsabschlüsse	7

4.2.2.1.	Von einem bisherigen Abschlussprüfer geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums	8
4.2.2.2.	Nicht geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums.....	8
5.	Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen.....	9
5.1.	[Arten von Vergleichsinformationen (Vgl. D.2.1.)].....	9
5.2.	Prüfungshandlungen	9
5.3.	Erteilung eines Vermerks zur Abschlussprüfung	9
5.3.1.	Vergleichsangaben	9
5.3.1.1.	Keine Bezugnahme im Prüfungsurteil (Vgl. Tz. 10)	9
5.3.1.2.	Modifizierung im Vermerk des Abschlussprüfers zum vorhergehenden Zeitraum nicht gelöst (Vgl. Tz. 11)....	10
5.3.1.3.	Falsche Darstellung im Abschluss des vorhergehenden Zeitraums (Vgl. Tz. 12).....	10
5.3.1.4.	Von einem bisherigen Abschlussprüfer geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums (Vgl. Tz. 13)	10
5.3.1.5.	Nicht geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums (Vgl. Tz. 14).....	11
5.3.2.	Vergleichsabschlüsse	11
5.3.2.1.	Bezugnahme im Prüfungsurteil (Vgl. Tz. 15)	11
5.3.2.2.	Prüfungsurteil zum Abschluss des vorhergehenden Zeitraums weicht vom vorherigen Prüfungsurteil ab (Vgl. Tz. 16)	12
5.3.2.3.	Von einem bisherigen Abschlussprüfer geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums (Vgl. Tz. 18)	12
5.3.2.4.	Nicht geprüfter Abschluss des vorhergehenden Zeitraums (Vgl. Tz. 19).....	12
Anlage (Vgl. Tz. A5, A7, A9).....		13
Beispiele für Vermerke des Abschlussprüfers		13

International Standard on Auditing [DE] (ISA [DE]) 710 „Vergleichsinformationen – Vergleichsangaben und Vergleichsabschlüsse“ ist im Zusammenhang mit ISA [DE] 200 „Übergeordnete Ziele des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den International Standards on Auditing“ zu lesen.

1. Einleitung

1.1. Anwendungsbereich

1 ...
 ...

D.2.1 Die deutschen handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften sowie für Personenhandelsgesellschaften i.S. des § 264a Abs. 1 HGB sowie die International

Financial Reporting Standards (IFRS) fordern Vergleichsinformationen in Form von Vergleichsangaben. (Vgl. Tz. D.A0.1)

... ..

D.3.1 Textziffer 3(b) ist bei nach §§ 316 ff. HGB oder nach PubliG vorgeschriebenen Abschlussprüfungen nicht anwendbar. (Vgl. Tz. D.A0.2)

... ..

D.4.1 ISA [DE] 710 gilt abweichend von Tz. 4 erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15.12.2020 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2021 enden.

D.4.2 Eine freiwillige vorzeitige Anwendung ist für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume zulässig, die am oder nach dem 15.12.2019 beginnen, 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).

... ..

D.A0.1 Das Konzept von Vergleichsabschlüssen wird im HGB und den IFRS nicht behandelt. Es ist nicht ausgeschlossen, dass Vergleichsangaben in Form von Vergleichsabschlüssen dargestellt werden.

D.A0.2 § 318 HGB fordert die Wahl und Beauftragung des Abschlussprüfers für ein Geschäftsjahr und entsprechend hat der Abschlussprüfer jeweils einen gesonderten Bestätigungsvermerk nach § 322 HGB zu erteilen. Dieser Bestätigungsvermerk ist Voraussetzung für Feststellung bzw. Billigung des Abschlusses für das jeweilige Geschäftsjahr und mit dem Abschluss nach § 325 HGB offenzulegen. Daher ist für jedes Geschäftsjahr, für das eine Prüfungspflicht besteht, ein gesonderter Bestätigungsvermerk zu erteilen.

... ..

D.A5.1 Die in der Anlage enthaltenen Beispiele beziehen sich auf Vermerke des Abschlussprüfers, die in Übereinstimmung mit ISA 700 (Revised) erteilt werden. Sie dürfen bei Abschlussprüfungen, die nach den vom IDW festgestellten Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt werden, nicht unangepasst verwendet werden.

... ..

D.A7.1 Eine Bezugnahme auf den Vermerk des bisherigen Abschlussprüfers ist z.B. untersagt, sofern hierdurch gegen die Verschwiegenheitspflicht (§ 43 Abs. 1 WPO, § 323 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB) verstoßen wird.

D.A7.2 Die in der Anlage enthaltenen Beispiele beziehen sich auf Vermerke des Abschlussprüfers, die in Übereinstimmung mit ISA 700 (Revised) erteilt werden. Sie dürfen bei Abschlussprüfungen, die nach den vom IDW festgestellten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt werden, nicht unangepasst verwendet werden.

... ..

D.A10.1 Die in der Anlage enthaltenen Beispiele beziehen sich auf Vermerke des Abschlussprüfers, die in Übereinstimmung mit ISA 700 (Revised) erteilt werden. Sie dürfen bei Abschlussprüfungen, die nach den vom IDW festgestellten Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung durchgeführt werden, nicht unangepasst verwendet werden.

... ..