

ISA 240 (REV.): WEIT MEHR ALS EIN FACELIFT

Die Überarbeitung des International Standard on Auditing (ISA) 240 durch das International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ist eine Reaktion auf jüngste Unternehmensskandale und erhöhte öffentliche Erwartungen. Der revidierte ISA 240 gilt für Abschlussprüfungen, deren Berichtsperioden am oder nach dem 15. Dezember 2026 beginnen.

Abschlussprüfende haben die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass hinreichende Sicherheit erlangt wird, dass der Abschluss als Ganzes frei von wesentlichen falschen Darstellungen infolge von Betrug ist. Der revidierte ISA 240 stellt bereits zu Beginn in Rz. 2 klar: Diese Verantwortung umfasst explizit die Identifizierung und Beurteilung von Betrugsrisiken, die Gestaltung und Umsetzung angemessener Reaktionen sowie die Kommunikation und Berichterstattung zu betrugsbezogenen Sachverhalten.

Berufliche Skepsis. Eine der wesentlichen Änderungen betrifft die berufliche Skepsis. Da die bislang geltende kritische Grundhaltung als zu reaktiv kritisiert wurde, erfolgte eine Neukalibrierung. Die Bedeutung der fortlaufenden Wachsamkeit während der gesamten Prüfung gegenüber bislang nicht identifizierten Betrugsrisikofaktoren und Hinweisen auf Betrugsverdacht wird nicht nur mit dem neu eingeführten, betrugspezifischen «Stand-back»-Erfordernis (Rz. 54) hervorgehoben. Prüfungsreaktionen dürfen nicht so gestaltet sein, dass sie vor allem bestätigende Prüfungsnachweise für Behauptungen des Managements sammeln und widersprechende Nachweise ignorieren (Rz. 42). Formulierungen, welche die Skepsis unterminieren könnten, wurden entfernt. Insgesamt liegt das Interpretationsrisiko im Spannungsfeld zwischen gebotener Sorgfalt und dem Vorwurf einer unbegründeten, misstrauischen Grundhaltung, was laut IAASB vermieden werden soll, damit die Abschlussprüfung nicht zur forensischen Untersuchung wird.



ALEXANDER SCHUCHTER,
DR. OEC. HSG, CFE CINA,
DOZENT UNIVERSITÄT
ST. GALLEN,
GRÜNDER UND
GESCHÄFTSLEITER
SCHUCHTER MANAGEMENT

Unvorhersehbarkeit. Die Aufnahme eines Elements der Unvorhersehbarkeit bei der Auswahl von Art, Zeitpunkt und Umfang der Prüfungshandlungen ist gemäss Rz. 43 verpflichtend und wird durch Anwendungshinweise (A126–A127) operativ konkretisiert. Dies erfordert eine flexiblere Prüfungsplanung, Kreativität bei der Gestaltung von Prüfungsprogrammen und eine sorgfältige Dokumentation der Überlegungen zur Unvorhersehbarkeit, die nicht auf wiederkehrende Muster setzt. Mit dem Ziel, robustere Vorgehensweisen zu schaffen, wurden auch die Risikoidentifikation und -beurteilung präzisiert und um Governance-Aspekte erweitert. Neben den klarer verorteten Betrugsrisikofaktoren gilt künftig dem Whistleblowing besondere Beachtung.

Whistleblowing. Mussten Hinweise bislang vielmehr indirekt über Befragungen oder sonstige Informationsquellen erlangt werden, fordert die revidierte Fassung ein aktives Verständnis. Prüfende haben das Whistleblowing-Programm (Hinweisgebersystem), sofern vorhanden, dessen Untersuchungsprozesse und die Rolle von Management sowie der mit der Überwachung betrauten Organe (Verwaltungsrat/Audit Committee) zu verstehen (Rz. 32(a)(ii), A73–A75, A159–A162). Das Fehlen bzw. die Ineffektivität des Whistleblowing-Programms kann auf Mängel im Kontrollumfeld hinweisen (A182, A115, A111).

Dokumentation und Kommunikation. Zur Erhöhung der Transparenz konkretisiert der revidierte Standard die Kommunikationspflichten zu Betrug und Betrugsverdacht gegenüber dem Management und den mit der Überwachung betrauten Organen (Rz. 25, 64–66). Eng verzahnt sind Befragungen, die vom punktuellen Einsatz zu einem durchgängigen, frühzeitigen und regelgeleiteten Instrument weiterentwickelt wurden. Flankierend wurden die Dokumentationsanforderungen erweitert, wodurch der geforderte Detaillierungsgrad der Arbeitspapiere steigt. Mit dem übergreifenden Erfordernis, während des gesamten Prüfungsauftrags über Betrug oder Betrugsverdacht zeitgerecht zu informieren, werden Abschlussprüfende nicht zuletzt auch die Kommunikationsstrategie entsprechend anpassen müssen.

Fazit. Der revidierte ISA 240 ist weit mehr als nur ein Facelift: Er ordnet die Skepsis neu ein, schärft Pflichten, fordert mehr Transparenz sowie belastbarere, unvoreingenommene Reaktionen. Gezielte betrugspezifische Sensibilisierung und Weiterbildung helfen, die erhöhte Eigenverantwortung der Prüfenden und die verschärften Anforderungen konsistent und qualitätsgesichert umzusetzen. ■