

**Entwicklung eines Prüfungshandbuchs zur Ablauforganisation
von Jahresabschlussprüfungen in der
interdisziplinären Sozietät**

vertraulich

vorgelegt von:
Volker Maas
aus Aachen

Geschrieben am Fachbereich Wirtschaft der Fachhochschule Aachen bei Prof. Dr. Schneider im Wintersemester 2001/2002

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	2
Abkürzungsverzeichnis	5
Abbildungsverzeichnis.....	7
1 Allgemeiner Teil.....	8
1.1 Einleitung	8
1.2 Modellierung mit modifizierten „Ereignisgesteuerten Prozessketten“	12
2 Der Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung in einer mittelgroßen interdisziplinären Sozietät.....	13
2.1 Übersicht über den Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung	13
2.1.1 Grobübersicht	13
2.1.2 Vollständige Übersicht über den Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung.....	15
2.2 Aufwandsschätzung als zentraler Planungsprozess	23
2.2.1 Aufwandsschätzung in der Phase der Angebotserstellung...	23
2.2.2 Aufwandsschätzung in der Grobplanung	25
2.2.3 Aufwandsschätzungen nach der Grobplanung	26
2.3 Angebotserstellung	29
2.3.1 Allgemeine Bemerkung.....	29
2.3.2 Prüfung auf Zulässigkeit, Durchführbarkeit und Wirtschaftlichkeit.....	29
2.3.3 Erstellung eines Angebotes	34
2.3.3.1 Vorjahreskosten der Jahresabschlussprüfung des Mandanten sind nicht bekannt.....	34
2.3.3.2 Vorjahreskosten der Jahresabschlussprüfung des Mandanten sind bekannt	35
2.3.3.2.1 Angebot für eine Erstprüfung	35
2.3.3.2.2 Angebot für eine Folgeprüfung.....	36
2.3.3.2.2.1 Festlegung eines über zwei Jahre gemittelten Honorars im Vorjahr oder den Vorjahren.....	36
2.3.3.2.2.2 Keine Kalkulation eines gemittelten Honorars im Vorjahr oder den Vorjahren	36
2.3.3.3 Inhalt eines Angebotes	36

2.4 Planungsstufen	39
2.4.1 Planungsbereiche	39
2.4.2 Gesamtplanung aller Jahresabschlussprüfungen	40
2.4.3 Erste Planung in der Angebotsbearbeitung	44
2.4.4 Grobplanung nach Auftragserhalt	45
2.4.5 Grobplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen	49
2.4.6 Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge	52
2.4.7 Feinplanungen	54
2.4.7.1 Feinplanung der Systemprüfung	54
2.4.7.2 Feinplanung der aussagebezogenen Prüfung	55
2.4.8 Planungsdokumentation	57
2.5 Prüfungshandlungen	58
2.5.1 Informationen über Unternehmen und Unternehmensumfeld	58
2.5.2 Systemprüfung	59
2.5.3 Aussagebezogene Prüfungshandlungen	60
2.5.3.1 Analytische Prüfungshandlungen	61
2.5.3.2 Einzelfallprüfungen	62
2.6 Auftragsbezogene Überwachung	64
2.6.1 Kontrolle und Steuerung	64
2.6.1.1 Kontrolle und Steuerung durch den Prüfer	64
2.6.1.2 Kontrolle und Steuerung durch den Prüfungsleiter	64
2.6.2 Berichtskritik	68
2.7 Dokumentation	71
2.7.1 Anlage der mandantenbezogenen Akten	71
2.7.2 Externe Dokumentation – Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk	74
2.7.3 Interne Dokumentation - Arbeitspapiere	74
2.8 Interne Qualitätssicherung (Nachschau)	76
2.8.1 Nachschau der Organisation der Wirtschaftsprüferpraxis	76
2.8.2 Nachschau der Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge	77

3	Vergleich zwischen Soll- und Ist-Ablauf von Jahresabschlussprüfungen in der Kanzlei	vertraulich	
	vertraulich		79
3.1	Ausbildung		79
3.2	Planung und zeitliche Überwachung		79
3.3	Berichtskritik		81
3.4	Interne Qualitätskontrolle		82
3.5	Dokumentation		82
4	Schlusswort		83
	Anhang: Anleitung zur Anlage einer Einzel- und Gesamtplanung für Jahresabschlussprüfungen in MS Project – ein Einstieg		85
	Literaturverzeichnis		96
	Abschlussklärung		97
	Tabellarischer Lebenslauf		98

Abkürzungsverzeichnis

<<	viel geringer
>=	ungefähr gleich hoch
Abb.	Abbildung
AktG	Aktiengesetz
AP	Arbeitspapiere
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
d. h.	das heißt
EPK	Ereignisgesteuerte Prozesskette
EPS	Entwurf Prüfungsstandard
etc.	et cetera
evtl.	eventuell
FG	Fachgutachten
ggf.	gegebenenfalls
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
Hdl.	Handlung
HGB	Handelsgesetzbuch
Hrsg.	Herausgeber
i. V. m.	in Verbindung mit
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.
IKS	Internes Kontrollsystem
insbes.	insbesondere
ISA	International Standards of Auditing
JA	Jahresabschluss
Kap.	Kapitel
KontraG	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich
MS	Microsoft
PA	Prüfungsassistent
PL	Prüfungsleiter
Prüf.	Prüfung

PS	Prüfungsstandard
Std.	Stunde(n)
u. a.	unter anderem
unabh.	unabhängig
vgl.	vergleiche
WP	Wirtschaftsprüfer
WPK	Wirtschaftsprüferkammer
WPO	Wirtschaftsprüferordnung
z. B.	zum Beispiel

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1-1: Legende der Modelle	12
Abbildung 2-2: Modell des Sollablaufes einer Jahresabschlussprüfung ..	22
Abbildung 2-3: Modell der Aufwandsschätzung oder Überprüfung der Aufwandsschätzung.....	28
Abbildung 2-4: Modell der Prüfung, ob die Jahresabschlussprüfung zulässig, durchführbar und wirtschaftlich interessant ist	33
Abbildung 2-5: Modell der Angebotserstellung	38
Abbildung 2-6: Vorlage für eine Jahresabschlussprüfung als Projektdatei in MS Project	42
Abbildung 2-7: Modell der Grobplanung	48
Abbildung 2-8: Modell der Planung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen	51
Abbildung 2-9: Modell der Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge	53
Abbildung 2-10: Modell der Feinplanung der Systemprüfung	56
Abbildung 2-11: Modell der Feinplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen	56
Abbildung 2-12: Modell zur Kontrolle und Steuerung.....	67
Abbildung 2-13: Modell zur Berichtskritik.....	70
Abbildung 2-14: Modell zur Anlage aller mandantenbezogenen Akten....	73

1 Allgemeiner Teil

1.1 Einleitung

Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer war in den letzten Jahren national wie auch international der vermehrten Kritik der Öffentlichkeit ausgesetzt. Zum einen ist dies mit der „Erwartungslücke“ in der Öffentlichkeit zu begründen. Diese ist durch eine gestiegene Anzahl von Insolvenzen und gleichzeitig einhergehende uneingeschränkte Bestätigungsvermerke entstanden. In der Öffentlichkeit herrschte das Bild vor, der Bestätigungsvermerk sei eine Aussage über die wirtschaftliche Situation im Unternehmen¹.

In diesem Zusammenhang wurden auch

- die finanzielle Abhängigkeit des Wirtschaftsprüfers vom Mandanten,
- die Vereinbarkeit von Prüfung und Beratung,
- die Wahl des Abschlussprüfers

kritisch diskutiert². Deshalb haben sowohl der Gesetzgeber als auch die Berufsverbände Maßnahmen getroffen, um die Kritik am Berufsstand zu entkräften.

Insbesondere zur Schließung der Erwartungslücke, wurde 1997 das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KontraG) beschlossen. Hiermit wurden

- im Bestätigungsvermerk mehrere erklärende Teile eingefügt³,
- die Höchstgrenze bzgl. des Honoraranteiles bei einem Mandanten in Bezug auf die Gesamteinnahmen von 50% auf 30% gesenkt⁴,
- die Haftungsgrenzen für Wirtschaftsprüfer stark angehoben⁵,
- Unternehmen zur Risikoeinschätzung verpflichtet, die vom Wirtschaftsprüfer auf Realismus zu überprüfen sind⁶.

Vom Berufsstand selbst initiiert wurden Qualitätssicherungsmaßnahmen, wie auftragsbezogene Überwachung (Quality Control)⁷, interne Nachschau

¹ Vgl. Lück, W., Jahresabschlußprüfung, Oldenbourg Verlag, München 1999, S. 246

² Vgl. Lück, W., Jahresabschlußprüfung, Oldenbourg Verlag, München 1999, S. 248ff

³ Vgl. Lück, W., Jahresabschlußprüfung, Oldenbourg Verlag, München 1999, S. 247

⁴ Vgl. HGB, § 319 (2) Nr. 8

⁵ Vgl. HGB, § 323 (2)

⁶ Vgl. HGB, § 317 (2) Satz 3 & Stellungnahme der WPK zum Entwurf des KontraG vom 22.11.1996 aus <http://www.wpk.de>, 2001, S. 4

⁷ Ausführlich in Kap. 2.6.1., S. 64 & VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 13-15

(Quality Review)¹ und die externe Qualitätskontrolle (Peer Review), die spätestens ab 2005 nach §57a i. V. m. §136 WPO, sowie §319 (2) Satz 2 und §319 (3) Nr. 7 HGB für Wirtschaftsprüfer, die gesetzliche Abschlussprüfungen durchführen, Pflicht wird.

Nicht zuletzt wurden die angesprochenen Maßnahmen zur Qualitätssicherung auch eingeführt, um internationalen Standards zu entsprechen. Die Globalisierung der Wirtschaft hat in den letzten Jahren auch eine Internationalisierung der Rechnungslegungsvorschriften und damit auch der Prüfungsstandards nach sich gezogen. Das IDW erarbeitet deshalb zur Zeit Prüfungsstandards, die sowohl den International Standards of Auditing (ISA), als auch den Vorgaben der nationalen gesetzlichen Vorschriften, entsprechen.

Die in Zukunft anstehenden Qualitätssicherungsmaßnahmen erfordern zunehmend eine Dokumentation der Sollabläufe von Jahresabschlussprüfungen, um eine Grundlage für eine Aufbau- und eine Ablaufprüfung der Kanzlei im Rahmen der internen und externen Qualitätskontrolle zur Verfügung stellen zu können.

In dieser Arbeit wird ein Prüfungshandbuch zur Ablauforganisation von Jahresabschlussprüfungen anhand eines Soll-Ist Vergleiches der Abläufe in einer Jahresabschlussprüfung entwickelt. Der ausführlich dargestellte Soll-Zustand der Ablaufstruktur einer Jahresabschlussprüfung soll als Basis für das Prüfungshandbuch dienen, dass als verbindlicher Standard in der Kanzlei eingeführt werden soll. Dabei liegt der Schwerpunkt insbesondere auf den Planungsprozessen und der Dokumentation als zentrale Elemente der Qualitätssicherung. Auf die Abläufe von einzelnen Prüfungsteilen und –handlungen wird nur kurz eingegangen. Dieses Prüfungshandbuch soll folgenden Zwecken dienen:

- Durch die Einhaltung der beschriebenen Soll-Abläufe soll ein einheitlicher Qualitätsstandard geschaffen werden.
- Es soll als Grundlage zur internen Qualitätssicherung (Nachschau) dienen.
- Es soll Berufsanfängern einen Überblick über den Prüfungsablauf verschaffen.

¹ Ausführlich in Kap. 2.8, S. 76 & VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 15-17

- Mitarbeiter, die zum ersten Mal die Planung einer Abschlussprüfung übernehmen, sollen hiermit eine Planungshilfe erhalten.
- Es kann für einen in Zukunft durchgeführten Peer-Review¹ als Grundlage für eine „Aufbau- und Ablaufprüfung“ genutzt werden.

Der Soll-Zustand ist unter Beachtung der IDW Prüfungsstandards aufgestellt. Mit der Beschreibung des Ist-Zustandes, der im Rahmen von Interviews ermittelt wurde, sollen noch vorhandene Abweichungen aufgedeckt werden, die zum Erreichen des Soll-Zustandes noch zu schließen sind.

Neben der hier dargestellten Notwendigkeit der Dokumentation von Soll-Abläufen, wird im „Allgemeinen Teil“ die Modellierungsmethode der Ablaufprozesse vorgestellt.

Die Soll-Abläufe einer Abschlussprüfung in einer mittelgroßen interdisziplinären Sozietät werden in Kapitel 2 dargestellt. Zusätzlich wird in Kapitel 2.8 kurz der Sollablauf einer Nachschau sowie deren Häufigkeit der Anwendung erläutert.

Vor allem für Berufsanfänger ist das Kapitel 2.1, in dem in zwei Detaillierungsebenen der Gesamtüberblick über den Ablauf einer Jahresabschlussprüfung modelliert und kurz beschrieben wird, geeignet.

In den Kapitel 2.2. bis 2.7 werden die einzelnen Teilprozesse detailliert von der Zulässigkeitsprüfung bis zur Dokumentation dargestellt. Diese Dokumentation der Teilprozesse kann zum einen als verbindlicher Qualitätsstandard eingeführt werden, nach dem verfahren wird und somit in den Qualitätskontrollen als Soll-Ablauf vorgelegt werden. Zum anderen kann diese Dokumentation als Nachschlagewerk zur Planung und Durchführung in Bezug auf die Ablauforganisation einer oder mehrerer Jahresabschlussprüfungen dienen.

In Kapitel 3 werden Unterschiede zwischen den aufgezeichneten Sollabläufen und dem momentanen Ist-Zustand in der interdisziplinären Sozietät **vertraulich** aufgezeigt. Aufgabe der Kanzlei wird es sein, diese Abweichungen in Zukunft durch Schulungen der Mitarbeiter sowie eine entsprechende Akzeptanzbildung zu reduzieren.

Ein kurzes Resümee wird in Kapitel 4 vorgenommen.

¹ Ausführlich in: WPO, §57a

Weiterhin wird in Kapitel 2.4.2 auf die Gesamtplanung eingegangen. Da zu erwarten ist, dass die Zahl der Abschlussprüfungen in den kommenden Jahren in der betrachteten interdisziplinären Sozietät aus Rechtsanwälten, Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern zunehmen wird, wird zu diesem Thema eine Lösung mit Hilfe von MS Project vorgeschlagen, die gleichzeitig eine Planungshilfe für die einzelnen Jahresabschlussprüfungen beinhaltet. Eine Anleitung zur Einrichtung einer solchen Planung in MS Project ist im Anhang zu finden.

Alle wichtigen Prozesse werden – um einen schnellen Überblick zu verschaffen – modellhaft in modifizierten „ereignisgesteuerten Prozessketten (EPK)“ dargestellt. Diese werden anschließend detailliert beschrieben, um - insbesondere beim Erstleser - das Verständnis zu schaffen oder zu erhöhen.

1.2 Modellierung mit modifizierten „Ereignisgesteuerten Prozessketten“

Der Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung wird im Folgenden, neben einer Textbeschreibung, in Modellen dargestellt, um den Ablauf zu systematisieren und einen schnellen Überblick zu gewinnen. Die Elemente sind der Methode der „Ereignisgesteuerten Prozesskette“ (EPK)¹ entnommen:

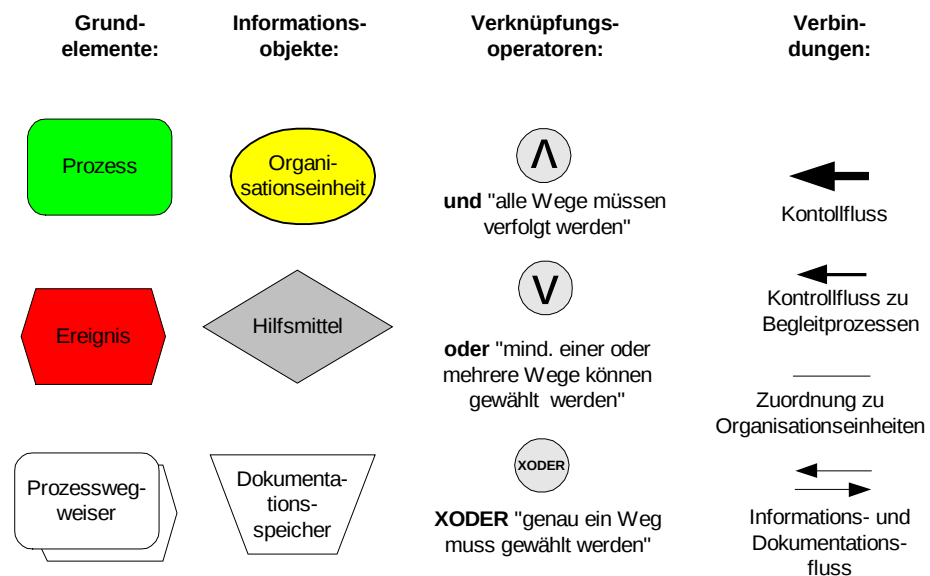


Abbildung 1-1: Legende der Modelle

Auf die Umsetzung einiger Regeln der EPK Methode wurde hier aus Gründen der Übersichtlichkeit sowie der besseren Lesbarkeit verzichtet. Folgende Bedeutungen und Regeln sind hier von Relevanz:

- **Ereignisse** sind Zustände zu einem bestimmten Zeitpunkt. Sie tauchen nur nach Verzweigungen sowie vor und nach wichtigen Prozessabschnitten auf. Zwischen zwei Ereignissen muss mindestens ein **Prozess** stattfinden.
- **Prozesse** sind die Kernelemente. Ihnen muss immer eine **Organisationseinheit** zugeordnet sein. Insbesondere vor Verzweigungen sind sie vielfach nur eine gedankliche Tätigkeit. Alle nicht nur gedanklich durchgeführten Prozesse müssen entsprechend direkt oder in Verbindung mit einem logisch zusammenhängenden Folgeprozess dokumentiert werden.

¹ Ausführlich in Schulte-Zurhausen, M., Organisation, 2. Auflage, Verlag Vahlen, München 1999, S. 498-501

- **Prozesswegweiser** stehen am Anfang oder am Ende eines Prozesses, wenn weitere Prozesse vorgelagert sind oder folgen.
- **Informationsobjekte** sind aus Gründen der besseren Lesbarkeit in die drei oben genannten Objekte unterteilt. Aus demselben Grund gibt es zwei verschiedene **Kontrollflüsse**.
- **Verknüpfungsoperatoren** können nach einem Prozess oder nach einem Ereignis verwendet werden, um sich verzweigende Prozesswege sowie deren Beziehung zueinander darzustellen. Laufen mehrere Prozessabschnitte zu einem gemeinsamen Teilprozess zusammen, muss ebenfalls ein **Verknüpfungsoperator** verwandt werden, um die Beziehung dieser vorherigen Prozessabschnitte zueinander aufzuzeigen.

2 Der Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung in einer mittelgroßen interdisziplinären Sozietät

2.1 Übersicht über den Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung

2.1.1 Grobübersicht

zugehöriges Modell auf Seite 14

In der folgenden Übersicht wird der grobe Ablauf einer Jahresabschlussprüfung dargestellt. Weiterhin wird ein Überblick geschaffen, welche Teilprozesse im Folgenden detaillierter dargestellt werden, und wo diese Teilprozesse in der Prozessabfolge positioniert sind.

Die **Aufwandsschätzung** ist ein zentraler Teilprozess, welcher wiederum in die Teilprozesse der Angebotserstellung, der groben Planungsphasen sowie der Steuerung und Kontrolle eingeht.

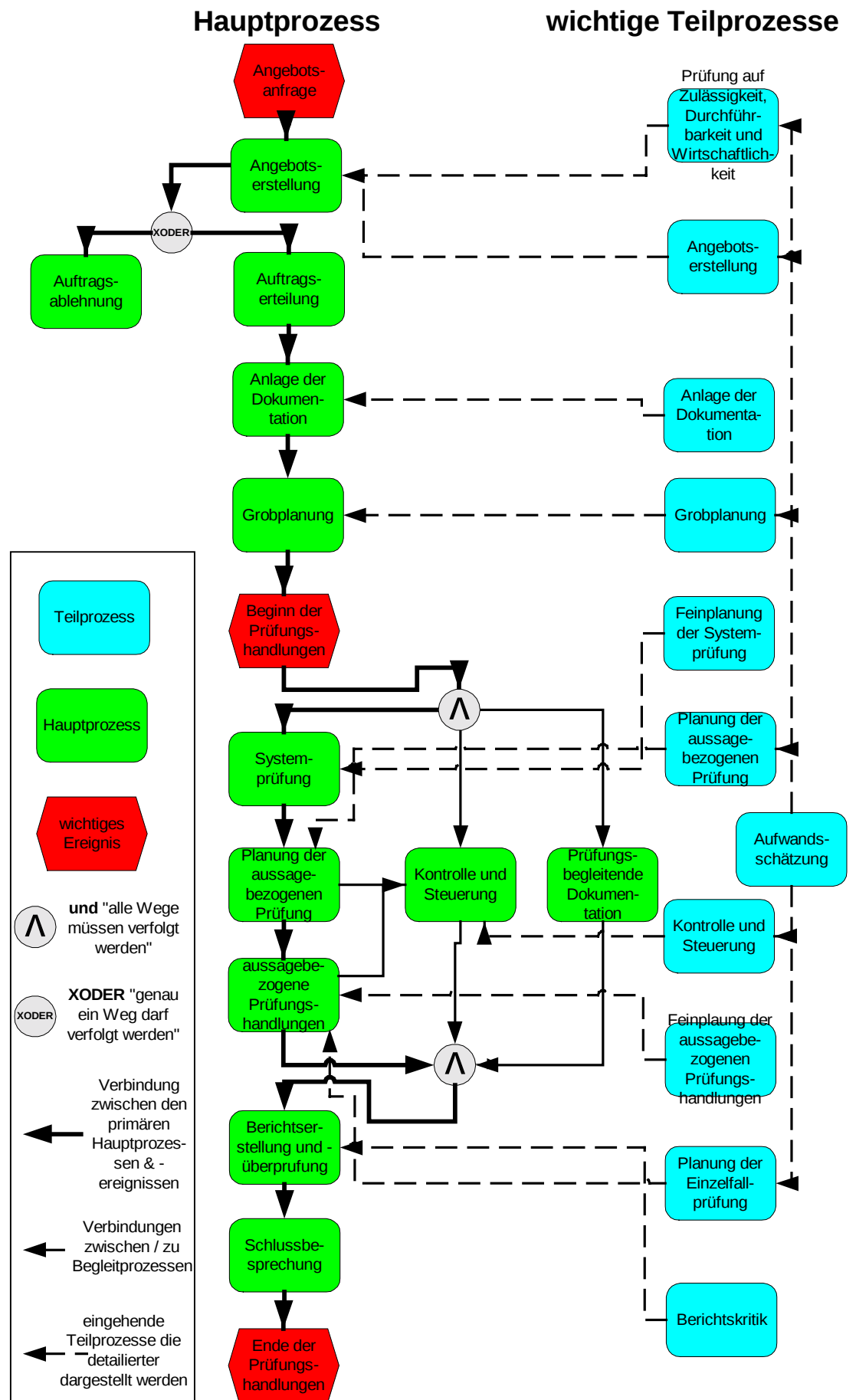


Abbildung 2-1: Modell der Grobübersicht über den Ablauf einer Jahresabschlussprüfung

2.1.2 Vollständige Übersicht über den Sollablauf einer Jahresabschlussprüfung

zugehöriges Modell auf Seite 22

Nach der Angebotsanfrage eines Unternehmens oder eines bereits vorhandenen Mandanten hat ein Wirtschaftsprüfer – bei vorhandenen Mandanten in der Regel der Vorjahresprüfer – eine eventuelle Annahme auf **Zulässigkeit, Durchführbarkeit und Wirtschaftlichkeit** zu überprüfen¹.

Bezüglich der „Zulässigkeit“ sind die Maßgaben des §319 HGB zu prüfen. „Durchführbarkeit“ bedeutet auszuloten, ob genügend fachliche Kompetenz vorhanden ist oder – in Abhängigkeit der Wirtschaftlichkeit – geeignet werden kann und ob die benötigten Personalkapazitäten über genügend Zeitressourcen verfügen².

„Wirtschaftlichkeit“ ist eine zwingende Nebenbedingung³.

Sollten die genannten Prüfungen positiv ausfallen, wird ein **Angebot erstellt**⁴. Dabei werden bei Erstangeboten und bei eklatanten Fehleinschätzungen des Vorjahresaufwandes zwei unabhängig aufgestellte Aufwandschätzungen von zwei Wirtschaftsprüfern zugrunde gelegt. Mit „Aufwand“ sind in diesem Zusammenhang zeitlich bewertete Prüfungshandlungen - in Abhängigkeit der geschätzten Prüfungsumfänge - gemeint.

Die **Angebotsabgabe** und die eventuelle **Auftragserteilung** durch den Mandanten können bei Folgeprüfungen mündlich erfolgen. Allerdings muss vor Auftragserteilung eine ordnungsgemäße Bestellung des Wirtschaftsprüfers oder der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft durch eine Wahl – vor Abschluss des Geschäftsjahres⁵ - des zuständigen Organs der Gesellschaft erfolgen⁶.

Nach Auftragserteilung wird der **Prüfungsleiter festgelegt**, dessen erste Handlung die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Bestellung des Abschlussprüfers ist.

¹ Ausführlich in Kap. 2.3.2, S. 29

² Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (10)

³ Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 120

⁴ Ausführlich in Kap. 2.3.3, S. 34

⁵ Vgl. Selchert, F. W., Jahresabschluß der Kapitalgesellschaften, Gabler Verlag, Wiesbaden 1979, S. 48-49

⁶ Vgl. IDW PS 220, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (4) & HGB, § 318

Da hier ein Sollablauf für eine kleine bis mittelgroße Kanzlei beschrieben wird, wird im Folgenden davon ausgegangen, dass der Prüfungsleiter immer ein Wirtschaftsprüfer ist.

Bei Folgeprüfungen sollte dies, wenn möglich (d. h. unter Beachtung des §319 (3) Nr. 6 und der verfügbaren Zeitressourcen), der Vorjahresprüfungsleiter sein. Dieser veranlasst **die Anlage der mandantenbezogenen Akten**¹. Dazu gehört auch die Anlage des Prüfungsfalles in der eingesetzten Prüfungs- und Planungssoftware.

Der Prüfungsleiter übersendet dem Mandanten eine **Auftragsbestätigung**², die dieser zum Zeichen des Einverständnisses unterzeichnet zurücksenden muss. In der Auftragsbestätigung wird auf Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung, das vereinbarte Honorar, die Prüfungsbereitschaft und die Geltung der beiliegenden Auftragsbedingungen hingewiesen. Wenn möglich werden schon Prüfungstermine vor Ort aus der parallel laufenden **Grobplanung** angegeben. Um die **Grobplanung** sorgfältig durchführen zu können, muss der Prüfungsleiter, parallel zu dieser, seine **Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit und das Umfeld des Mandanten vertiefen**³. Dies geschieht in einem ersten Gespräch mit der Geschäftsleitung des Mandanten, anderen auskunftsfähigen Mitarbeitern, weiteren externen Personen aus dem Umfeld, sowie einem Dokumentenstudium. Dabei hat der Mandant alle relevanten Unterlagen im Rahmen der Prüfungsbereitschaft zur Verfügung zu stellen. Außerdem ist nun eine erste analytische Prüfung, d. h. eine Plausibilitätskontrolle der Vorjahreszahlen, durchzuführen⁴. Diese ist vor allem bei Erstprüfungen von Bedeutung⁵.

In der **Grobplanung**⁶ werden mit Hilfe von Risikoeinschätzungen die im Angebot geplanten Prüfungsschwerpunkte überprüft sowie die Prüfungsfelder⁷, Prüfungsumfänge und Termine festgelegt und Prüfungsassisten-

¹ Ausführlich in Kap. 2.7.1, S. 71

² Ausführlich in IDW EPS 220, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001

³ Ausführlich in Kap. 2.5.1, S. 58

⁴ Vgl. IDW PS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (16)

⁵ Vgl. IDW PS 205 und IDW PS 240 (24), IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001

⁶ Ausführlich in Kap. 2.4.4, S. 44

⁷ Ausführlich in Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 162-164

ten bestimmt. Eine Abstimmung mit der Gesamtplanung wird vorgenommen¹.

Dem Mandanten werden Musterschreiben, wie z. B. Saldenbestätigungen für Banken, Debitoren und Kreditoren zugesandt. Die Musterschreiben hat der Mandant entsprechend weiterzuleiten.

Ergebnisse dieser Anfragen, soweit sie nicht direkt dem Wirtschaftsprüfer zugestellt wurden, hat der Mandant spätestens zu Beginn der aussagebezogenen Prüfungshandlungen dem Prüfungsleiter zur Verfügung zu stellen.

Entsprechend der Terminierung aus der Grobplanung folgt als nächste Handlung die **Systemprüfung**².

Diese soll in der Regel getrennt zu den **aussagebezogenen Prüfungshandlungen** stattzufinden, da zwischen diesen beiden Prüfungsstufen eine weitere Planung vorgenommen werden sollte. Um die Arbeitsbelastung besser zu verteilen, ist die Durchführung der Systemprüfung bei großen Prüfungen als Vorprüfung vor dem Abschlussstichtag sinnvoll. In kleinen Unternehmen, bei denen eine Systemprüfung im vorhinein sehr überschaubar ist, kann diese ohne zeitlichen Abstand zu den aussagebezogenen Prüfungshandlungen direkt vorher durchgeführt werden. Trotzdem sind ebenfalls – wenn auch sehr kompakt – alle Planungsphasen zu durchlaufen und entsprechend zu dokumentieren!

Vor der Systemprüfung vor Ort werden in einer **Feinplanung**³ den bei der Prüfung eingesetzten Mitarbeitern Prüfungsfelder und Prüfungszeiträume zugeteilt sowie Prüfungsanweisungen gegeben.

Bevor mit der Systemprüfung, bestehend aus Aufbauprüfung und Funktionsprüfung, begonnen wird, ist ein **Einführungsgespräch** mit allen Prüfern und verantwortlichen Personen des Mandanten durchzuführen. Im **Einführungsgespräch** sollen sich alle Beteiligten und die Prüfer das Unternehmen kennenlernen, Arbeitsplätze zugeteilt werden und noch benötigte Dokumente den Prüfern ausgehändigt werden.

Anschließend beginnen die „vor Ort“-Prüfungshandlungen, die aus Systemprüfung und aussagebezogenen Prüfungshandlungen bestehen:

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001

² Ausführlich in Kap. 2.5.2, S. 59

³ Ausführlich in Kap. 2.4.7, S. 54

Parallel zu den „vor Ort“-Prüfungshandlungen laufen permanent folgende Prozesse:

- Bei einer Folgeprüfung ggf. schon die zeitgleiche Bearbeitung des Prüfungsberichtes, indem die entsprechenden Zahlen aktualisiert werden. Dies ersetzt allerdings keinesfalls die Neubearbeitung oder kritische Überprüfung der Textteile nach den Prüfungshandlungen vor Ort!
- Die Erstellung von Arbeitspapieren mit Hilfe einer entsprechenden Prüfungssoftware.
- Ggf. die Dokumentation von aufgefallenen Schwächen zur späteren Erstellung eines Management Letters (sofern diese nicht in den Prüfungsbericht und/oder Bestätigungsvermerk aufgenommen werden müssen).
- Die Mitteilung von festgestellten Fehlern und Mängeln dem Mandanten gegenüber, damit diese korrigiert oder behoben werden können.
- Die ständige **Kontrolle und Steuerung**¹ der Prüfungspläne bzgl. des Ist-Zustandes der Prüfung. Kontrolliert und angepasst werden Zeiten, Prüfungsumfänge und damit auch die Kosten. Weiterhin wird die Arbeit der Prüfer überwacht und gesteuert. Grundlage für die Kontrolle sind jeweils die Daten der aktuellen Grobplanungsphase.

Mit Hilfe der **Systemprüfung**² wird das Interne Kontrollsystem (IKS) je Prüfungsfeld geprüft um anschließend das Prüfungsrisiko besser einschätzen, sowie in dessen Abhängigkeit die Einzelfallprüfungsumfänge bestimmen zu können.

Das IKS sind in das Unternehmensgeschehen eingebaute Kontrollmaßnahmen und –einrichtungen, die vor allem dem Schutz des Vermögens, der Förderung der Wirtschaftlichkeit, einem verlässlichen Berichtswesen und der Befolgung der Geschäftspolitik dienen sollen³.

Die Systemprüfung wird theoretisch in die Schritte

- Aneignung von Kenntnissen über das IKS,
- **Aufbauprüfung**, die Überprüfung des Soll-Zustandes bzgl. des IKS,
- **Funktionsprüfung**, die Überprüfung der Umsetzung des IKS

¹ Ausführlich in Kap. 2.6.1, S. 64

² Ausführlich in Kap. 2.5.2, S. 58

³ v. Wysocki, K., Grundlagen des betrieblichen Prüfungswesens, 3. Auflage, Verlag Vahlen, München 1988, S. 166

unterteilt; praktisch sind Aufbau- und Funktionsprüfung oftmals nicht zwei voneinander getrennte Schritte¹.

Nach der Systemprüfung folgt eine weitere **Planungsphase**². Auf Grundlage der Erkenntnisse aus der Systemprüfung wird die Einschätzung der Risiken des zu prüfenden Unternehmens aus der Grobplanung überprüft und ggf. verändert³. Im Anschluss folgt eine Überprüfung und ggf. Neubewertung der Prüfungsumfänge der aussagebezogenen Prüfungshandlungen. Falls Änderungen gegenüber der ursprünglichen Planung erforderlich sind, sind diese entsprechend zu dokumentieren und die Gesamtplanung anzupassen.

Anschließend erfolgt eine **Besprechung** zwischen dem Prüfungsleiter und der Geschäftsleitung des Mandanten, in der die Ergebnisse der Systemprüfung sowie das weitere Vorgehen besprochen werden. Eventuell notwendige Terminänderungen müssen geklärt werden. Sind bei der IKS-Prüfung nicht vorhersehbare Mängel aufgetreten, die eine erhebliche Ausweitung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen erfordern, sind mit dem Mandanten zusätzlich Verhandlungen bzgl. der Aufstockung des Honorars zu führen, um weiterhin die Wirtschaftlichkeit des Auftrages zu gewährleisten.

Nun folgt in den meisten Fällen, abgesehen von Prüfungen in kleinen Unternehmen, der bereits oben erwähnte zeitliche Abstand zwischen Systemprüfung und aussagebezogenen Prüfungshandlungen. Letztere - auch „Hauptprüfung“ genannt - beginnen in jedem Fall erst nach dem Abschlussstichtag zum vereinbarten Termin. Zu diesem Termin hat der Mandant den Jahresabschluss und alle benötigten Informationen zur Verfügung zu stellen. Alle Personen, die Auskünfte erteilen können, haben anwesend zu sein.

Im Vorfeld der aussagebezogenen Prüfungshandlungen führt der Prüfungsleiter – analog zur Systemprüfung – eine **Feinplanung** durch⁴. Von den Prüfern werden in allen Prüfungsfeldern entsprechende **analytische Prüfungshandlungen**⁵ vorgenommen. Diese haben vor allem den Zweck

¹ Vgl. IDW EPS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (31)

² Ausführlich in Kap. 2.4.5, S. 49 & Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 156-157

³ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (18)

⁴ Ausführlich in Kap. 2.4.7.2, S. 55

⁵ Ausführlich in Kap. 2.5.3.1, S. 60

die Aussagen im Lagebericht sowie die festgelegten Einzelfallprüfungsumfänge zu überprüfen und ggf. im folgenden **Planungsschritt**¹ noch einmal zu korrigieren. Insbesondere bei Erstprüfungen sind auch entsprechende Plausibilitätsprüfungen der Vorjahreszahlen vorzunehmen² sowie die Bilanzidentität zum Vorjahr zu überprüfen³.

Die letzten und aufwendigsten Prüfungshandlungen vor Ort sind die **Einzelfallprüfungen**⁴. In dem, entsprechend den Erkenntnissen der vorherigen Prüfungsstufen, festgelegtem Umfang werden je Prüfungsfeld Soll-Ist Vergleiche zu einzelnen Geschäftsvorfällen vorgenommen⁵. Stichprobenartig erfolgt eine Ausweis-, Ansatz- und Bewertungsprüfung⁶. Angaben im Anhang zu den entsprechenden Prüfungsfeldern werden überprüft.

Abschließend erfolgt eine **Gesamtdurchsicht**, in der nochmals vom Prüfungsleiter analytische Prüfungshandlungen durchgeführt werden, u. a. um zu prüfen, ob die Ergebnisse aller Prüfungshandlungen miteinander in Einklang stehen⁷.

Spätestens im Rahmen der abschließenden Gesamtdurchsicht hat der Prüfungsleiter die vergangenheitsorientierten Angaben des Lageberichtes anhand der oben genannten Informationen (die im Laufe der Prüfung noch intensiviert wurden) zu beurteilen⁸. In diesem Zusammenhang hat er ebenfalls die Angaben zu Vorgängen von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag zu überprüfen⁹. Mit Beendigung der Gesamtdurchsicht sind die „vor Ort“-Prüfungshandlungen beendet.

Spätestens zu diesem Zeitpunkt muss die Geschäftsführung oder der Vorstand eine **Vollständigkeitserklärung**¹⁰ abgeben, die sich auch auf den Lagebericht – insbesondere auf Ereignisse von besonderer Bedeutung nach dem Abschlussstichtag - zu beziehen hat¹. Diese enthält eine Liste aller auskunftsberechtigten Personen, für die die Gewähr übernommen wird, dass ihre Aussagen richtig und vollständig sind. In dieser Erklärung

¹ Ausführlich in Kap. 2.4.6, S. 52

² Ausführlich in IDW EPS 318, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001

³ Ausführlich in IDW EPS 205, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001

⁴ Ausführlich in Kap. 2.5.3.2, S. 62

⁵ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (23)

⁶ Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 330

⁷ Vgl. IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (23)

⁸ Ausführlich in IDW PS 350, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (10)-(12)

⁹ Ausführlich in IDW PS 350, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (19)

¹⁰ Ausführlich in IDW EPS 303, IDW (Hrsg.), 6. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (20ff)

sichert die Geschäftsleitung weiterhin zu, dass ihr keine unerfassten Vorgänge bekannt sind².

Der **Prüfungsbericht** wird anschließend von einem an der Prüfung beteiligten Mitarbeiter oder vom Prüfungsleiter selbst nach den Maßgaben des IDW PS 450 erstellt. Grundlage bilden die parallel zur Prüfung angefertigten Arbeitspapiere.

Nach der Erstellung durchläuft der Prüfungsbericht mehrere Kontrollen im Rahmen der **Berichtskritik**³.

Falls bei der Prüfung im Unternehmen organisatorische Schwachstellen festgestellt wurden – insbesondere im IKS –, die nicht berichtspflichtig sind, wird im Anschluss vom Prüfungsleiter ein **Management Letter** verfasst. In diesem wird die Geschäftsleitung des Mandanten auf verbesserungsbedürftige Umstände hingewiesen, ggf. werden Lösungsmöglichkeiten vorgeschlagen⁴.

Zum Ende der Prüfung erfolgt die **Schlussbesprechung** zwischen den auftraggebenden Organen des Mandanten und dem Prüfungsleiter. Dem Mandanten werden die Ergebnisse der Prüfung mitgeteilt und erläutert. Fragen des Mandanten zum vorab zugestellten Leseexemplars des Prüfungsberichtes werden beantwortet. Weiterhin wird der Management Letter erläutert. Ggf. werden auch Maßnahmen zur effizienteren Gestaltung einer Folgeprüfung im nächsten Geschäftsjahr angesprochen.

Falls aufgrund der Schlussbesprechung noch **Korrekturen im Prüfungsbericht** vorgenommen werden müssen, nimmt diese der Prüfungsleiter anschließend vor. Damit sind die Prüfungshandlungen beendet.

Als letzter Akt wird der **Bestätigungsvermerk** vom Prüfungsleiter und einem zweiten Wirtschaftsprüfer **unterschrieben und mit dem Berufssiegel versehen**.

Der fertige Prüfungsbericht wird entsprechend der benötigten Anzahl vervielfältigt und dem Mandanten zum vereinbarten Termin zugestellt.

¹ Vgl. IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (20)

² Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 272

³ Ausführlich in Kap. 2.6.2, S. 68

⁴ Vgl. Selchert, F. W., Jahresabschlussprüfung in Kapitalgesellschaften, Gabler Verlag, Wiesbaden 1979, S. 635-636

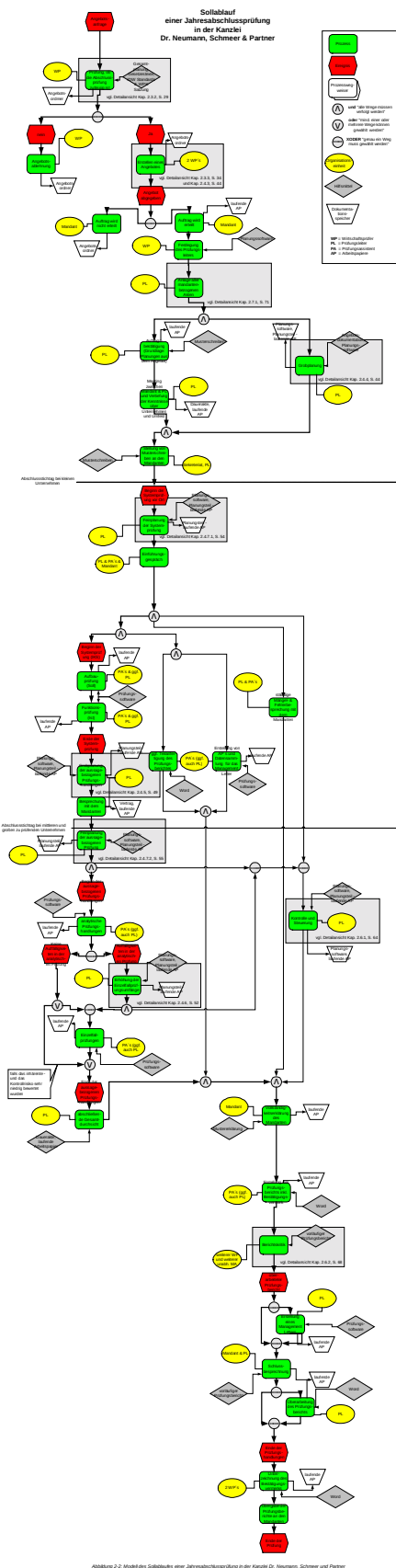


Abbildung 2-2: Modell des Sollablaufes einer Jahresabschlussprüfung

2.2 Aufwandsschätzung als zentraler Planungsprozess

zugehöriges Modell auf Seite 28

Unter „Aufwand“ werden in dieser Beschreibung die zeitlich bewerteten Prüfungshandlungen - in Abhängigkeit der geschätzten Prüfungsumfänge - verstanden.

Die Schätzung des Aufwandes erfolgt in mehreren Phasen des Ablaufes der Jahresabschlussprüfung. Dies ist notwendig, da in den anfänglichen Prozessen der Prüfung Unsicherheiten bestehen, welche im weiteren Verlauf durch Informationsgewinne, insbesondere durch vorbereitende Prüfungshandlungen, abgebaut werden können.

Die Aufwandsschätzung ist Basis für die Planung von Zeiten und Terminen, des Personaleinsatzes und der Kosten. Somit kommt ihr eine zentrale Bedeutung in der Planung zu.

2.2.1 Aufwandsschätzung in der Phase der Angebotserstellung

Eine erste Aufwandsschätzung erfolgt im Rahmen der Durchführbarkeits- und Wirtschaftlichkeitsanalyse im Vorfeld der Angebotserstellung. Aufgrund von

- Brancheninformationen,
- der Unternehmensgröße,
- der Finanz- und Liquiditätslage (falls bekannt),
- der ManagementEinstellung zur Rechnungslegung (falls bekannt),
- Veränderungen zum letzten Geschäftsjahr (bei Folgeprüfungen)

schätzt der Wirtschaftsprüfer – bei vorhandenen Mandanten in der Regel der Vorjahresprüfer – das gesamte inhärente Risiko ein. Das inhärente Risiko bezeichnet die Wahrscheinlichkeit, dass wesentliche Fehler im gesamten Jahresabschluss, Lagebericht oder der Buchführung vorliegen. Anschließend legt der Wirtschaftsprüfer grobe Prüfungsschwerpunkte in Abhängigkeit

- des Vorjahresabschlusses,
- des Vorjahresprüfungsberichtes (falls vorhanden),
- der Vorjahresprüfung (bei Folgeprüfungen),

- von einem mehrjährigen Prüfungsplan (falls vorhanden, bei Folgeprüfungen),
- des geschätzten inhärenten Risikos,
- der Branche

fest¹. Diese werden schriftlich dokumentiert und im Angebotsordner abgelegt. In Abhängigkeit

- der gesetzten Schwerpunkte,
- des geschätzten inhärenten Risikos,
- der Unternehmensgröße

schätzt der Wirtschaftsprüfer danach den Prüfungsaufwand für die Prüfungsteile Systemprüfung, aussagebezogene Prüfungshandlungen, Berichtserstellung, Berichtskritik und Schlussbesprechung zuzüglich einer Reserve² grob in Tagen. Außerdem schätzt er den Vorbereitungsaufwand für das voraussichtlich benötigte Personal in Tagen. Die genannten geschätzten Einzelaufwände werden dokumentiert und anschließend zum Gesamtaufwand addiert. In dieser Phase basiert die Aufwandsschätzung neben den vorliegenden Informationen vor allem auch auf dem Erfahrungsschatz des Wirtschaftsprüfers. Aus diesem Grund sollten solche Planungshandlungen nur von einem erfahrenen Prüfer vorgenommen werden.

In der darauffolgenden Angebotserstellung wird der Aufwand bei Erstprüfungen oder bei Fehleinschätzungen des Aufwandes im Vorjahr von einem zweiten Wirtschaftsprüfer - unabhängig vom ersten schätzenden Wirtschaftsprüfer - geschätzt. Dieser geht bei der Schätzung ebenfalls wie oben beschrieben vor.

Verfügt einer der Wirtschaftsprüfer nur über einen geringen Erfahrungsschatz oder liegt die Wahrscheinlichkeit der Fehleinschätzung des Aufwandes sehr hoch, kann z. B. das Verfahren der „Drei-Zeiten-Schätzung“³ angewandt werden. Der Wirtschaftsprüfer schätzt für jede der oben genannten Prüfungsphasen

- den optimistischen Aufwand A_0 – der geringste möglich erscheinende Zeitaufwand, um den Prüfungsteil erfolgreich abzuschließen,

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5 Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (23)

² Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5 Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (20)

³ Vgl. Schulte-Zurhausen, M., Organisation, 2. Auflage, Verlag Vahlen, München 1999, S. 412-414

- den wahrscheinlichen Aufwand A_w – der Zeitaufwand, der aufgrund von Erfahrungswerten am wahrscheinlichsten erscheint,
- den pessimistischen Aufwand A_p – der höchst mögliche Zeitaufwand, der in Anspruch genommen wird, um den Prüfungsteil erfolgreich zu beenden.

Aus den drei geschätzten Aufwandsarten wird der mittlere und relevante Aufwand A_m nach folgender Formel errechnet:

$$A_m = \frac{(A_o + 4A_w + A_p)}{6}$$

2.2.2 Aufwandsschätzung in der Grobplanung

Nach einer weiteren Vertiefung der Kenntnisse über das zu prüfende Unternehmen und dessen Umfeld, überprüft und korrigiert der Prüfungsleiter die gesetzten Prüfungsschwerpunkte der Aufwandsschätzung(en) aus der Angebotserstellung. Anschließend bestimmt der Prüfungsleiter eine Wesentlichkeitsgrenze für den gesamten Abschluss sowie für jedes bedeutsame Prüfungsfeld¹. Wesentlichkeitsgrenze bedeutet, dass ab dieser Grenze die Möglichkeit besteht, dass Adressaten des Jahresabschlusses aufgrund eines Fehlers oder einer Summe von Fehlern im Jahresabschluss eine falsche Entscheidung treffen².

Danach wird für jedes Prüfungsfeld das inhärente Risiko eingeschätzt. Dies hängt von den genannten Faktoren für das gesamte inhärente Risiko, aber auch von der Bedeutsamkeit des Prüfungsfeldes und der beinhaltenen Posten selbst, ab.

Im Anschluss folgt eine Einschätzung des Kontrollrisikos – das Risiko, das Mängel im IKS vorliegen – insgesamt und für jedes bedeutsame Prüfungsfeld. Zu diesem Zeitpunkt kann dies nur auf Vorjahreserkenntnissen bei Folgeprüfungen und ansonsten nur auf den bisher geführten Gesprächen und aus den gesammelten Informationen über das Unternehmen (Vorjahresbericht (falls einsehbar), Organisationsstruktur, Branche, Unternehmensgröße u. a.) beruhen.

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5 Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (17)

² Vgl. Wirtschaftsprüferhandbuch 2000, 12. Auflage, IDW (Hrsg.), Band 1, Düsseldorf 2000, S. 1710

Aufgrund der Höhe der eingeschätzten Risiken, kann nun der Prüfungsleiter in weiteren Schritten die Prüfungsumfänge bzgl. der Systemprüfung, der analytischen Prüfungshandlungen und der Einzelfallprüfungen je Prüfungsfeld vorläufig so festlegen, dass das Entdeckungsrisiko – das Risiko, das der Prüfer wesentliche Fehler nicht findet – vertretbar ist¹. Zu diesem Zeitpunkt wird für die Schätzung der Einzelfallprüfungen unterstellt, dass bei den analytischen Prüfungshandlungen keine Auffälligkeiten auftreten. Die geschätzten Prüfungsumfänge je Prüfungsfeld werden im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere dokumentiert. Die Umfänge werden in Stunden oder in Tagen bewertet – falls möglich schon unter Berücksichtigung der Qualifikation der wahrscheinlich zum Einsatz kommenden Prüfer – und je Prüfungsphase (Systemprüfung, analytische Prüfung, Einzelfallprüfung) addiert. Die Zeiten werden im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere dokumentiert und in den Basisplan² der Planungssoftware eingegeben. Weiterhin werden die Aufwandsschätzungen für alle vom Prüfungsrisiko nicht abhängigen Prüfungsteile wie Vorbereitungszeiten, Berichtserstellung etc. aus der Angebotserstellung überprüft, ggf. korrigiert und im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere sowie in die Planungssoftware eingegeben.

2.2.3 Aufwandsschätzungen nach der Grobplanung

Aufgrund der bisher erlangten Erkenntnisse, führt der Prüfungsleiter in allen weiteren Planungsschritten oder Steuerungsmaßnahmen im Rahmen der Überprüfung der Aufwandsschätzung eine Überprüfung der Schwerpunktsetzung bzgl. der noch folgenden Prüfungsteile durch. Weiterhin wird der Ansatz der Wesentlichkeitsgrenze ebenso wie die Einschätzung bzgl. der inhärenten- und der Kontrollrisiken überprüft und ggf. korrigiert. Mussten Korrekturen vorgenommen werden, wird im Folgenden der Prüfungsumfang in den betroffenen Prüfungsfeldern bzgl. der noch anstehenden Prüfungsteile neu bestimmt werden müssen.

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5 Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (20)

² Vgl. Kap. 2.4.2, S. 43

Die anschließende Neubewertung in Zeiteinheiten der entsprechenden Bereiche muss im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere dokumentiert werden sowie in die Planungssoftware eingegeben werden. Der geänderte Plan wird in der Planungssoftware als Zwischenplan¹ gespeichert.

¹ Vgl. Kap. 2.4.2, S. 43

Aufwandsschätzung oder Überprüfung der Aufwandsschätzung

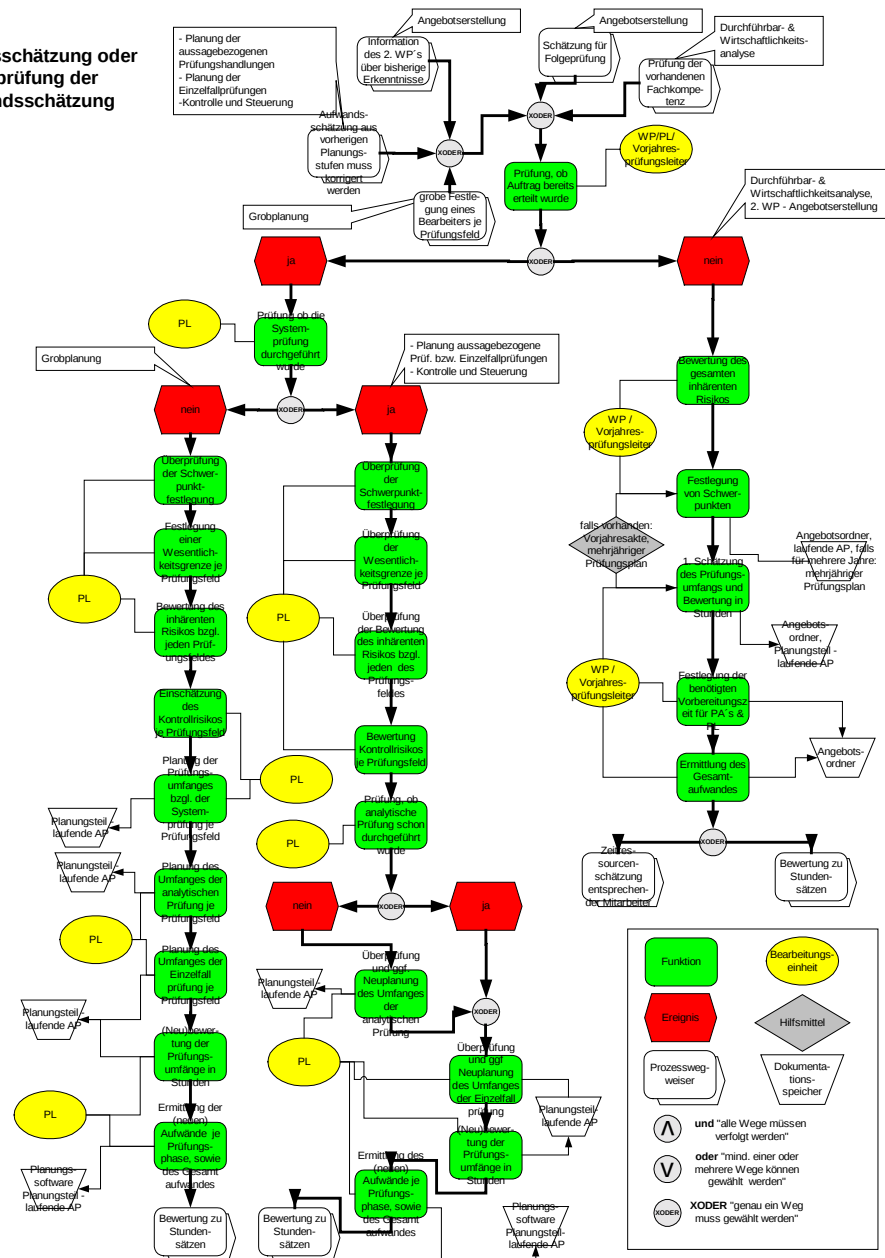


Abbildung 2-3: Modell Aufwandsschätzung oder Überprüfung der Aufwandsschätzung

Abbildung 2-3: Modell der Aufwandsschätzung oder Überprüfung der Aufwandsschätzung

2.3 Angebotserstellung

2.3.1 Allgemeine Bemerkung

Es wird angenommen, dass bei Folgeprüfungen der Vorjahresprüfungsleiter die Angebotserstellung im Wesentlichen durchführt. Sollte dieser verhindert oder nicht mehr in der Kanzlei beschäftigt sein, tritt an seine Stelle ein anderer Wirtschaftsprüfer.

2.3.2 Prüfung auf Zulässigkeit, Durchführbarkeit und Wirtschaftlichkeit

zugehöriges Modell auf Seite 33

Bei Unternehmen, die zum ersten Mal von der Kanzlei geprüft werden wollen, ist von einem Wirtschaftsprüfer zu prüfen, ob dieses Unternehmen seriös ist. Sollten Zweifel an der Seriosität bestehen, ist die Anfrage bzgl. einer Prüfung abzulehnen, um den Ruf der Kanzlei nicht zu gefährden.

Anschließend – dies gilt auch für Folgeprüfungen¹ – muss geprüft werden, ob eine Prüfung für die Kanzlei **zulässig** ist². Falls z. B. ein Buchführungs- oder Jahresabschlussmandat beim anfragenden Unternehmen vorliegt, ist die Prüfung unzulässig³.

Ist die Zulässigkeit nach §319 (3) HGB gegeben, hat der Wirtschaftsprüfer zu prüfen, ob ein Wirtschaftsprüfer oder Mitarbeiter nach den Maßgaben des §319 (2) HGB als Abschlussprüfer gehindert ist. Ist die auszuschließende Person ein Wirtschaftsprüfer und dessen Involvierung in das zu prüfende Unternehmen von nicht unerheblicher Bedeutung, wie z. B. eine Mitgliedschaft im Aufsichtsrat, so muß in einer mittelgroßen Kanzlei die Prüfung abgelehnt werden. Für einen solchen Fall kann nicht mehr sicher der Grundsatz der Unabhängigkeit⁴ gewährleistet werden.

Die Zulässigkeitsprüfung wird mit Hilfe einer vorgegebenen Mustercheckliste des IDW durchgeführt.

Bei der folgenden **Durchführbarkeitsanalyse** ist zu prüfen, ob die benötigte Fachkompetenz vorhanden ist⁵. Bei Folgeprüfungen ist die Fachkom-

¹ Vgl. IDW PS 220, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (24)

² Vgl. HGB, § 319 (3)

³ Vgl. HGB, § 319 (3) Nr. 4 i.V.m § 319 (2) Nr. 5

⁴ Vgl. IDW PS 201, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (25)

⁵ Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 5

petenz beim Vorjahresprüfungsleiter zu finden. Sollte keine entsprechend benötigte Fachkompetenz in der Kanzlei vorhanden sein, ist zu prüfen, ob es möglich ist, dass in einer vertretbaren Zeit – wobei der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit zu beachten ist – diese Fachkenntnisse von einem Wirtschaftsprüfer und von Prüfungsassistenten angeeignet werden können. Falls nicht absehbar ist, dass sich Wirtschaftsprüfer und Mitarbeiter die notwendige Kenntnisse in einem vertretbaren zeitlichen Rahmen aneignen können, sollte die Prüfung schon zu diesem Zeitpunkt abgelehnt werden. Ansonsten ist der Kreis der Prüfungsassistenten mit entsprechender maximal vorhandener Fachkompetenz festzulegen. Anschließend ist eine **Aufwandsschätzung**¹, unter Berücksichtigung einer entsprechenden Vorbereitungszeit des in Frage kommenden Personals, durchzuführen. Ist der benötigte Zeitbedarf für die Prüfung ermittelt, ist zu prüfen, ob aus dem festgelegten Prüferkreis die benötigte Anzahl Mitarbeiter (unter ihnen ein Wirtschaftsprüfer) - unter Beachtung von gesetzten Terminen - genügend Zeitressourcen zur Verfügung haben. Unter der Voraussetzung, dass der Mitarbeiterkreis mit den benötigten Fachkenntnissen größer ist als die benötigte Anzahl Mitarbeiter, kann die Mitarbeiterzahl bei Engpässen der Zeitressourcen durch Umverteilung erhöht werden. Sollte eine solche Erhöhung des Personals trotz Engpässen bei den Zeitressourcen nicht möglich sein, ist zu prüfen, ob auf Personal mit weniger als der bisher einkalkulierten Fachkenntnis zugegriffen werden kann, ansonsten ist eine Prüfung abzulehnen. Für den Fall, dass weitere Mitarbeiter für die Prüfung eingesetzt werden können, ist erneut die Wirtschaftlichkeit zu prüfen und falls diese angenommen wird der geschätzte Aufwand um die zusätzliche Vorbereitungszeit aufzustocken. Auf Grundlage dieser neuen Einschätzung der benötigten Zeit ist noch mal zu prüfen, ob die Zeitressourcen nun bei dem erweiterten Personenkreis zur Verfügung stehen. Falls nicht genügend Zeitressourcen bei den entsprechenden Mitarbeitern vorhanden sind, ist die Prüfung abzulehnen².

Ist die Durchführung der Prüfung möglich, ist zum Schluss zu prüfen, ob die Prüfung **wirtschaftlich**¹ durchgeführt werden kann. Hierzu müssen die Vorjahreskosten des Mandanten in Erfahrung gebracht werden. Bei Fol-

¹ Ausführlich in Kap. 2.2.1, S. 23

² Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 5

geprüfungen sind die Vorjahreskosten bekannt. Bei Erstprüfungen muss der Mandant befragt werden, falls nicht Prüfungsrückstellungen in der Vorjahresbilanz des Mandanten erkennbar sind. Sind die Vorjahreskosten des Mandanten nicht in Erfahrung zu bringen, ist eine weitere Wirtschaftlichkeitsprüfung nicht mehr sinnvoll. Es sollte ein Angebot erstellt werden². Kennt der Wirtschaftsprüfer den Preis, den der Mandant im Vorjahr für die Jahresabschlussprüfung bezahlt hat, muss er in einem nächsten Schritt den geschätzten Zeitaufwand mit Stundensätzen bewerten. Es sind grob die Anteile von Wirtschaftsprüfertätigkeiten, Assistententätigkeiten und Aushilfstätigkeiten entsprechend in Geldeinheiten zu bewerten. Das errechnete Honorar wird mit den Vorjahreskosten des Mandanten verglichen. Liegt das ermittelte Honorar ungefähr in Höhe oder unter den Vorjahreskosten des Mandanten, kann ein Angebot erstellt werden³. Andernfalls müssen weitere Prüfungsschritte in Abhängigkeit, ob eine Erst- oder Folgeprüfung vorliegt, durchgeführt werden:

1. Soll das Angebot für eine Folgeprüfung erstellt werden, ist zu verhandeln, ob der Mandant bereit ist mehr zu zahlen als im Vorjahr. Ist diese Bereitschaft nicht vorhanden, ist der Prüfungsauftrags in Erwägung zu ziehen. Andernfalls ist ein Angebot zu erstellen und dessen Höhe in späteren Verhandlungen dem Mandanten zu begründen⁴
2. Liegt die Angebotsanfrage für eine Erstprüfung vor, ist in einem nächsten Schritt der zeitliche Aufwand für eine Folgeprüfung im darauf folgenden Jahr einzuschätzen und mit den entsprechenden Stundensätzen gemäß der geschätzten Anteile zu bewerten.

Es ist der Mittelwert aus den Honorarschätzungen für die anstehende Erstprüfung und die Folgeprüfung im darauffolgenden Jahr zu bilden und mit den Vorjahreskosten des Mandanten zu vergleichen. Liegen die Vorjahreskosten des Mandanten ungefähr in Höhe oder unter dem errechneten mittleren Honorar, ist ein Angebot zu erstellen (siehe Kap. 2.4). Liegt das mittlere Honorar weit über den Vorjahreskosten des Mandanten, sollte überlegt werden, ob eine Angebotserstellung aus-

¹ Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 14

² Ausführlich in Kap. 2.3.3.1, S. 34

³ Ausführlich in Kap. 2.3.3.2, S. 35

⁴ Ausführlich in Kap. 2.3.3.2.2, S. 36

sichtslos erscheint oder nicht. Entsprechend sollte die Prüfung abgelehnt oder das Angebot erstellt werden¹.

Ergebnis der Zulässigkeitsprüfung, Aufwandsschätzungen, Bewertungen mit Stundensätzen und in Betracht kommender Prüferkreis sind zu dokumentieren und im Angebotsordner abzulegen.

¹ Ausführlich in Kap. 2.3.3.2.1, S. 35

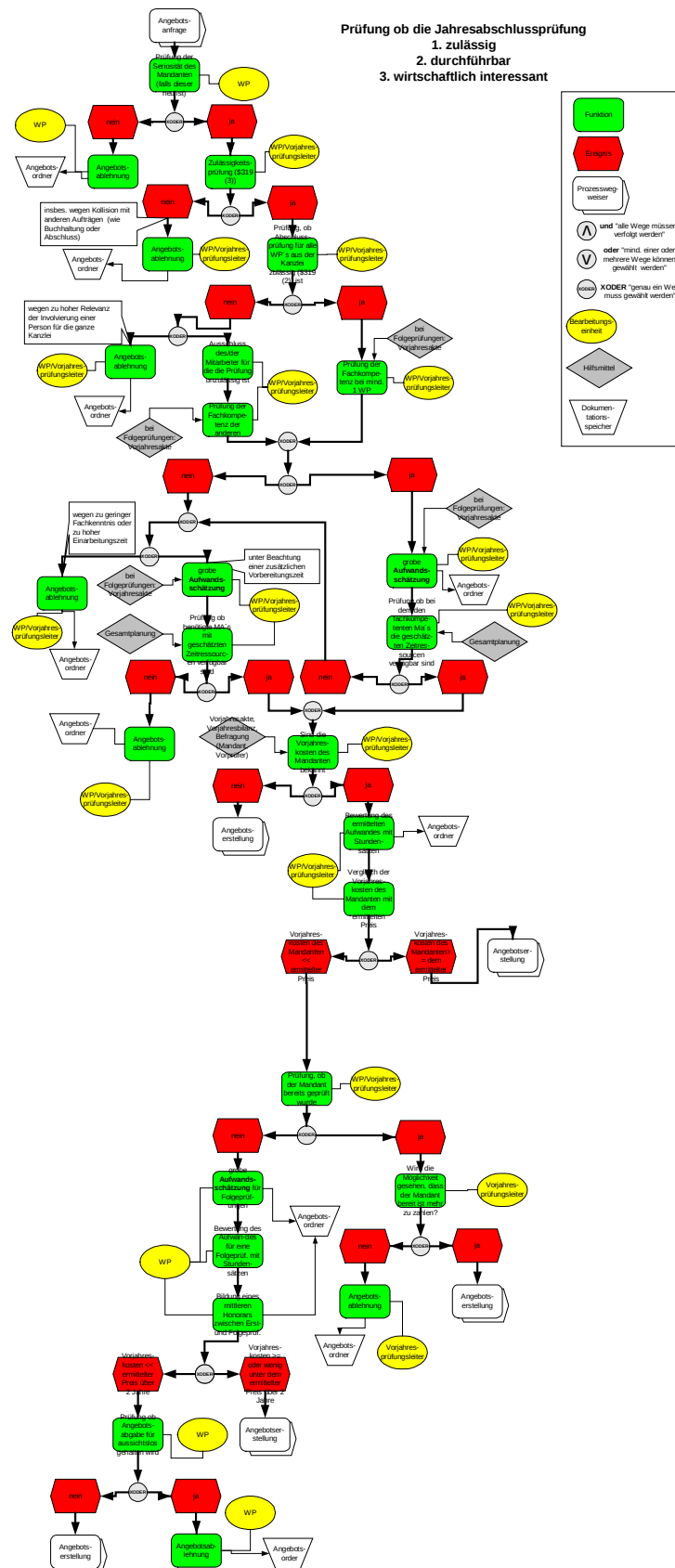


Abbildung 2-4: Modell der Prüfung, ob die Jahresabschlussprüfung zulässig, durchführbar und wirtschaftlich interessant ist

2.3.3 Erstellung eines Angebotes

zugehöriges Modell auf Seite 38

2.3.3.1 Vorjahreskosten der Jahresabschlussprüfung des Mandanten sind nicht bekannt

Der Wirtschaftsprüfer, der die Zulässigkeit und Durchführbarkeit geprüft hat (erster Wirtschaftsprüfer), informiert einen zweiten Wirtschaftsprüfer soweit wie möglich über das zu prüfende Unternehmen. Allerdings werden die Ergebnisse der ersten Aufwandsschätzung aus der Durchführbarkeitsanalyse **nicht** an den zweiten Wirtschaftsprüfer weitergegeben. Dieser erstellt im Folgenden eine unabhängige **Aufwandsschätzung**¹. Die geschätzte benötigte Zeit wird entsprechend geschätzter Anteile mit den Stundensätzen der Wirtschaftsprüfer, Mitarbeiter und Hilfskräfte bewertet. Das errechnete Honorar, sowie die Schätzergebnisse werden mit dem ersten Wirtschaftsprüfer diskutiert. Aus dessen Honorarschätzung, die parallel mit der Aufwandsschätzung aus der Zulässigkeitsprüfung entstanden ist, und aus der zweiten Honorarschätzung ermittelt der erste Wirtschaftsprüfer unter Berücksichtigung des Besprechungsergebnisses der beiden Wirtschaftsprüfer ein mittleres Honorar.

Beide Wirtschaftsprüfer bewerten nun die Wahrscheinlichkeit, dass der Mandant bereit sein wird das ermittelte mittlere Honorar zu zahlen. Ist die Wahrscheinlichkeit hoch, wird ein Angebot entsprechend des ermittelten Honorars erarbeitet.

Ist die Wahrscheinlichkeit niedrig, **schätzen** beide Wirtschaftsprüfer jeweils unabhängig voneinander den **Aufwand**² für eine Folgeprüfung im darauf folgenden Jahr. Aus beiden Honorarschätzungen wird ein mittleres Honorar für die Folgeprüfung gebildet. Anschließend wird das mittlere Honorar der Erstprüfung und das mittlere Honorar der Folgeprüfung gemittelt. Auf Basis dieses Honorars wird nun dem Mandanten ein Angebot unterbreitet.

Das Angebot wird, wie die zugrunde liegenden Schätzungen dokumentiert und im Angebotsordner archiviert.

¹ Ausführlich in Kap. 2.2.1, S. 23

² Ausführlich in Kap. 2.2.1, S. 23

2.3.3.2 Vorjahreskosten der Jahresabschlussprüfung des Mandanten sind bekannt

2.3.3.2.1 Angebot für eine Erstprüfung

Wie bei der Angebotserstellung mit unbekannten Vorjahreskosten¹ ermitteln zwei Wirtschaftsprüfer ein gemittelt Honorar. Der Wirtschaftsprüfer, der die Zulässigkeit, Durchführbarkeit und Wirtschaftlichkeit geprüft hat (erster Wirtschaftsprüfer) verwendet dazu die Honorarschätzung, die er in der Wirtschaftlichkeitsanalyse erstellt hat.

Liegt das ermittelte mittlere Honorar ungefähr in Höhe oder unter den Vorjahreskosten des Mandanten, wird vom ersten Wirtschaftsprüfer ein Angebot auf Basis des ermittelten Honorars erarbeitet und dem Mandanten übersandt.

Lagen die Vorjahreskosten des Mandanten unter dem ermittelten Honorar, wird von beiden Wirtschaftsprüfer ein gemittelt Honorar auf der Grundlage von Aufwandsschätzungen zur Erst- und einer Folgeprüfung, wie im vorherigen Kapitel beschrieben, gebildet.

Sollte dieses gemittelte Honorar nicht weit über den Vorjahreskosten des Mandanten liegen, erstellt der erste Wirtschaftsprüfer ein Angebot auf Basis des gemittelten Honorars.

Andernfalls sollten beide Wirtschaftsprüfer überlegen, ob eine Angebotsabgabe als aussichtslos erscheint oder nicht. Entsprechend der Entscheidung erstellt der erste Wirtschaftsprüfer das Angebot auf Basis des ermittelten mittleren Honorars aus Erst- und Folgeprüfung oder lehnt die Prüfung ab.

Das erstellte Angebot wird, wie die zugrunde liegenden Schätzungen dokumentiert und im Angebotsordner archiviert.

¹ Ausführlich in Kap. 2.3.3.1, S. 34

2.3.3.2.2 Angebot für eine Folgeprüfung

2.3.3.2.2.1 Festlegung eines über zwei Jahre gemittelten Honorars im Vorjahr oder den Vorjahren

Der Vorjahresprüfungsleiter entnimmt der Vorjahresakte, ob die Aufwandsschätzungen der Erstprüfung und ggf. der ersten Folgeprüfung, zur Errechnung des gemittelten Preises mit den Ist-Aufwänden der entsprechenden Prüfung(en) ungefähr übereinstimmen. Ist dies der Fall, erstellt der Vorjahresprüfungsleiter ein Angebot in Höhe des Vorjahresangebotes oder er vereinbart ein Honorar mit dem Mandanten bei einer gemeinsamen Besprechung.

Lag eine massive Fehleinschätzung bei den zugrunde liegenden Aufwandsschätzungen für den gemittelten Preis vor, wird analog zur Angebotserstellung bei einer Erstprüfung¹ vorgegangen. Allerdings entfällt die Option das kalkulierte Honorar mit dem einer weiteren Folgeprüfung zu mitteln.

2.3.3.2.2.2 Keine Kalkulation eines gemittelten Honorars im Vorjahr oder den Vorjahren

Der Vorjahresprüfungsleiter erarbeitet auf Grundlage des ermittelten Honorars aus der Wirtschaftlichkeitsanalyse ein Angebot. Sollte dieses Angebot weitaus niedriger als im Vorjahr sein, ist zu überlegen die Höhe des Honorars der Vorjahreshöhe anzupassen. Der Vorjahresprüfungsleiter übersendet oder unterbreitet das Angebot mündlich dem Mandanten.

Das Angebot und die zugrunde liegenden Schätzungen werden dokumentiert und im Angebotsordner archiviert.

2.3.3.3 Inhalt eines Angebotes

Unabhängig davon, ob das Angebot schriftlich oder mündlich abgeben wird, sollte es vor allem folgende Punkte enthalten:

- Art, Gegenstand und Umfang der Prüfung,
- die Aufgaben des Mandanten um prüfungsbereit zu sein,

¹ Ausführlich in Kap. 2.3.3.2.1, S. 35

- das Honorar und eine Klausel der Aufstockung des Honorars, falls eine unvorhersehbare Erhöhung des Prüfungsumfanges und/oder eine Erschwerung der Prüfung seitens des Mandanten (z. B. durch eine unzureichende Prüfungsbereitschaft) eintreten sollte,
- bei einem ersten schriftlichen Angebot, die Auftragsbedingungen,
- der mögliche Zeitrahmen in Abhängigkeit von Terminen, die vom Mandanten oder vom Gesetz bestimmt wurden und, falls möglich, der Gesamtplanung. Dieser Zeitrahmen wird in der Auftragsbestätigung konkreter umrissen.

Diese Inhalte sind zu dokumentieren und im Angebotsordner zu archivieren.

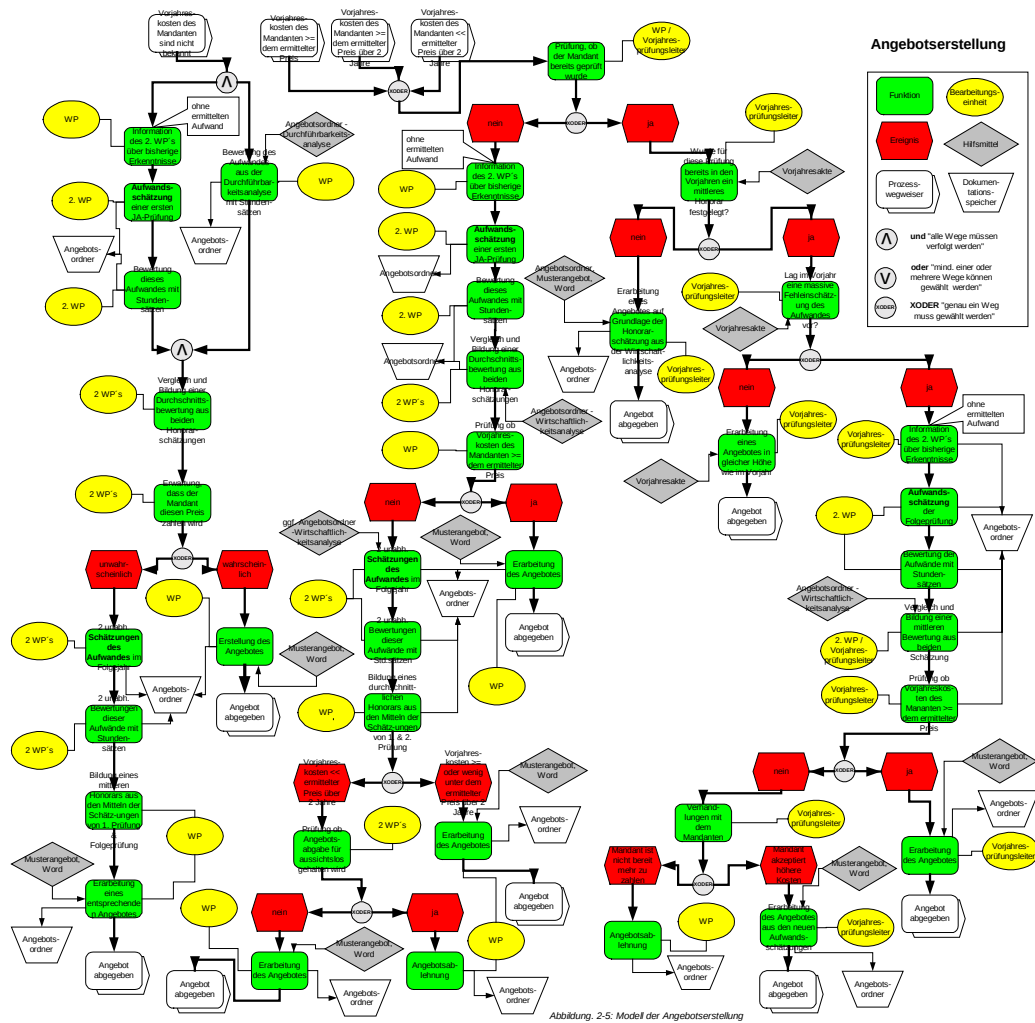


Abbildung 2-5: Modell der Angebotserstellung

Abbildung 2-5: Modell der Angebotserstellung

2.4 Planungsstufen

2.4.1 Planungsbereiche

In allen Planungsstufen einer Jahresabschlussprüfung müssen drei Planungsbereiche¹ behandelt werden:

1. Die **Sachplanung**², d. h. die Planung von Prüfungsfeldern, Schwerpunkten, Prüfungsumfängen und Prüfungshandlungen, vor allem in Abhängigkeit der Bewertung der Risiken.
2. Die **Zeitplanung**³, d. h. die Planung der Prüfungszeiträume, Vorbereitungszeiten, Zeitraum für die Berichtserstellung etc.
3. Die **Personalplanung**⁴, d. h. in Abhängigkeit der verfügbaren Zeitressourcen möglichst gut qualifiziertes Personal einzusetzen⁵.

Zwischen allen drei Planungsbereichen bestehen starke Interdependenzen. Deshalb ist ein iterativer, mehrstufiger Planungsprozess erforderlich, um ein Optimum zu erreichen. Zu beginnen ist mit der Sachplanung, da hiervon das geforderte hinreichend sichere Prüfungsurteil abhängt.

Weitere Interdependenzen der Personal- und Zeitplanung bestehen zur Gesamtplanung. Infolge der Tätigkeit der betrachteten Kanzlei in mehreren Disziplinen, vor allem in der Steuerberatung und Jahresabschlusserstellung, sind diese Interdependenzen wegen des Personaleinsatzes in Prüfung, Erstellung und Beratung besonders hoch, so dass eine detaillierte Personal-, Zeit- und Gesamtplanung unumgänglich ist.

Die Zeitplanung hängt weiterhin von vorgegebenen Terminen durch den Mandanten, dessen Satzung oder dem Gesetz⁶ ab.

Erschwert und komplexer gestaltet wird der gesamte Planungsprozess durch den Umstand, dass der Wissensstand beginnend bei der Angebotserstellung bzgl. des zu prüfenden Unternehmens und seines Umfeldes noch sehr gering ist. Der Wissensstand nimmt im Laufe der Prüfung stetig zu, weshalb eine ständige Anpassung der Sachplanung und damit verbunden der Zeit- und ggf. Personalplanung erforderlich ist⁷. Neben ei-

¹ Vgl. IDW 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (20) & VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 10-11

² Ausführlich in VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S.10-11

³ Ausführlich in VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S.11

⁴ Ausführlich in VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S.11

⁵ Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S.6 & S.11

⁶ Vgl. GmbHG, § 42a (2) & AktG, § §175 (1), 173 (3), 123 (1)

⁷ Vgl. IDW 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (21)

ner kontinuierlichen Kontrolle und Steuerung der Planung, die in Kap. 2.6.1 im Rahmen der auftragsbezogenen Überwachung beschrieben wird, sind in den folgenden Unterkapiteln (ab Kap. 2.4.3) die unerläßlichen Planungsstufen, jeweils nach Beendigung der entsprechenden Prüfungsphasen, beschrieben.

Den vierten Planungsbereich stellt die oben schon erwähnte **Gesamtplanung** dar, in die einerseits die Zeit- und Personalplanung eingehen, die andererseits aber wiederum eine Grundlage für die beiden Planungsbereiche darstellt. Eine solide Gesamtplanung der Zeiten und Personalressourcen gewährleistet eine hohe Durchsetzung der Sachplanung und damit eine hohe Prüfungsqualität¹. Im Rahmen des folgenden Kapitels wird auf die Gesamtplanung gesondert eingegangen. Eine Arbeitsgrundlage in MS Project zur zeitlichen- und personellen Planung für einzelne Prüfungen sowie zur Gesamtplanung wird vorgestellt.

2.4.2 Gesamtplanung aller Jahresabschlussprüfungen

Die Gesamtplanung ist notwendig, um alle Prüfungsaufträge ordnungsgemäß, unter Beachtung der Berufsgrundsätze², zeitgerecht durchführen zu können³. Dabei dient die Gesamtplanung der Zeit- und Personalplanung. Sollte nach der Gesamtplanung eine Zeit- und Personalplanung ohne Engpässe vorliegen, ist – zumindest im Plan - davon auszugehen, dass alle Prüfungshandlungen im geplanten Umfang durchgeführt werden können und die Qualität der Prüfungsergebnisse gesichert ist. Ziel der Gesamtplanung ist es, Engpässe auch bei Planabweichungen zu vermeiden. Da dies bei steigender Anzahl der Prüfungsaufträge immer schwieriger wird – bei Planveränderungen einer Prüfung müssen im schlimmsten Fall alle anderen Prüfungen zeitlich und personell neu angepasst werden –, ist der Einsatz einer entsprechenden Planungssoftware sinnvoll.

Eine solche Software kann bedürfnisgerecht anfertigt werden. Kostengünstiger ist der Einsatz einer Standardsoftware. Diese ist in der Regel allerdings nicht in allen Funktionen auf die Bedürfnisse der Kanzlei zuge-

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (10)

² Ausführlich in Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer, WPK (Hrsg.) Düsseldorf 1996

³ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (10) & VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 8-9

schnitten. Der Einsatz des Programms MS Project wird vorgeschlagen, da dieses Programm bereits vorhanden ist und sich die Grundprobleme der Gesamtplanung in einer interdisziplinären Sozietät hiermit zumindest im Rahmen eines Einstiegs in die computergestützte Gesamtplanung angemessen lösen lassen.

Es wird eine Ressourcenpooldatei angelegt¹, in der alle Mitarbeiter der Kanzlei, die für Jahresabschlussprüfungen eingesetzt werden, eingetragen werden. Für jeden Mitarbeiter kann die Stundenanzahl, die er pro Arbeitstag zur Verfügung steht, eingegeben werden. Es gibt folgende drei Möglichkeiten interdisziplinäre Tätigkeiten des Mitarbeiters zu berücksichtigen:

1. Eine entsprechend geringere Stundenzahl kann eingegeben werden. Dieses Vorgehen sollte gewählt werden, wenn der Einsatz in anderen Bereichen - wie Steuerberatung oder Buchhaltung - regelmäßig mit einer konstanten Stundenzahl erfolgt.
2. Die volle Stundenzahl wird eingegeben und die Tätigkeiten aus den anderen Bereichen werden als zusätzliche Projekte angelegt². Diese Möglichkeit eignet sich, falls der Mitarbeiter in anderen Bereichen ebenfalls projektartig arbeitet, d. h. auf eine bestimmte Dauer begrenzte Tätigkeiten ausführt.
3. Die Dauer einer Prüfungsphase wird fest definiert. Weiterhin wird festgelegt, mit welchem prozentualen Teil seiner Arbeitszeit der Prüfer an der Prüfungsphase beteiligt ist oder diese alleine durchführt³. Dieses Vorgehen stellt einen Kompromiss zwischen den ersten beiden Möglichkeiten dar. Der Zeitbedarf des Mitarbeiters für andere Bereiche sollte innerhalb einer Prüfungsphase konstant sein, kann aber je Prüfungsphase unterschiedlich sein.

Mit Hilfe einer Vorlagedatei wird in einem nächsten Schritt jede Jahresabschlussprüfung als eigenständiges Projekt angelegt. In der Vorlagedatei sind bereits die einzelnen Prüfungsphasen als Vorgänge eingegeben.

¹ Vgl. Kuppinger, M., Reinke, H., Jäger, M., Microsoft Project 2000 – Das Handbuch, Microsoft Press Deutschland, Unterschleißheim 2000, S. 363

² Vgl. Kuppinger, Reinke, Jäger, a. a. O., S. 115-116

³ Vgl. Kuppinger, Reinke, Jäger, a. a. O., S. 689

Diese können bei Bedarf verändert, gelöscht oder es können weitere hinzugefügt werden¹.

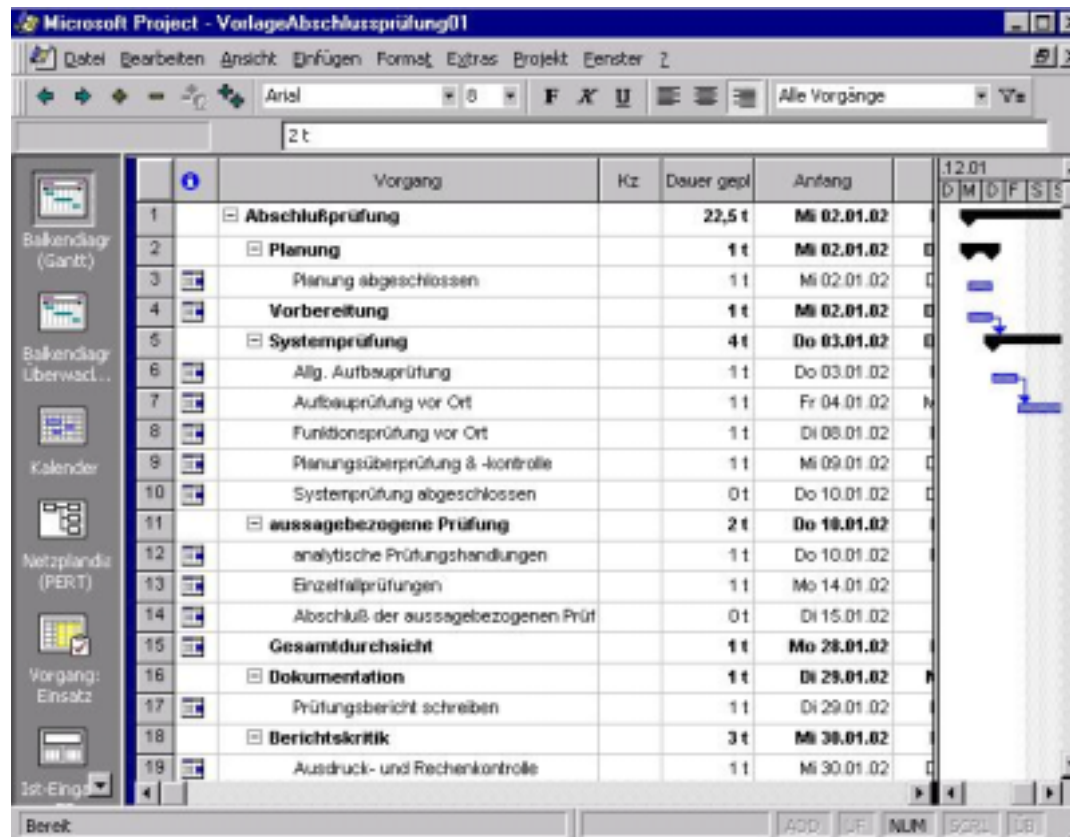


Abbildung 2-6: Vorlage für eine Jahresabschlussprüfung als Projektdatei in MS Project

Für die Prüfung wird der früheste Starttermin oder späteste Endtermin eingegeben, entsprechend wird im Folgenden eine Vorwärts- oder Rückwärtsterminierung vorgenommen².

Jedem Vorgang werden ein oder mehrere Prüfer aus dem Ressourcenpool zugeordnet und mit diesem verknüpft. Anschließend wird die Dauer je Vorgang, die in der **Aufwandsschätzung**³ ermittelt wurde, eingegeben.

Alle als Projekte definierte Prüfungen können in eine Gesamtübersicht eingefügt und grafisch dargestellt werden. Um die Aussagekraft dieser Gesamtübersicht zu erhöhen, empfiehlt es sich, Prüfungen, die aus zwei weit auseinander liegenden Zeitblöcken bestehen (d. h. falls die Systemprüfung schon vor dem Abschlussstichtag durchgeführt wird) als zwei einzelne Projekte zu definieren, da ansonsten die dazwischenliegende

¹ Vgl. Kuppinger, M., Reinke, H., Jäger, M., Microsoft Project 2000 – Das Handbuch, Microsoft Press Deutschland, Unterschleißheim 2000, S. 317

² Vgl. Kuppinger, Reinke, Jäger, a. a. O., S. 105-106

³ Ausführlich in Kap. 2.2, S. 23

Zeit in der Gesamtübersicht als Prüfungszeit dargestellt wird. Dies hätte zur Folge, dass viele Abschlussprüfungen als Balken über mehrere Monate dargestellt und sich die meisten Prüfungen im wesentlichen überschneiden würden. Somit ginge die Aussagekraft der Gesamtübersicht fast gänzlich verloren.

Nach Aufstellung der Gesamtübersicht wird ein Kapazitätsabgleich - bei Bedarf auch schon innerhalb eines Projektes - durchgeführt. MS Project schlägt dann eine automatische Terminierung in Abhängigkeit der Zeitressourcen der vorgesehenen Prüfer und der gesetzten Rahmentermine vor¹. Sollten Terminkonflikte auftreten, meldet dies MS Project².

Die Stundenzahl der Prüfer kann erhöht, zusätzliche Prüfer können eingesetzt oder gesetzte Termin können verschoben werden. Theoretisch können auch die Vorgänge – d. h. die Prüfungsphasen gekürzt werden, ohne die Prüferkapazität zu erhöhen. In diesem Fall besteht allerdings die große Gefahr, dass Prüfungsumfänge zu Lasten der Qualität der Prüfungsergebnisse gekürzt werden. Dies widerspricht den Berufsgrundsätzen³.

Die Grobplanung wird je Abschlussprüfung in einem Basisplan gesichert, spätere Planänderungen werden in Zwischenplänen gespeichert. Somit werden alle Planungsstufen gespeichert und können später zurück verfolgt werden.

Um neue Zwischenpläne erstellen zu können, zur späteren Diagnose und um künftige Planungen zu verbessern, geben alle Prüfer wöchentlich während der Durchführung der Prüfungshandlungen ihre tatsächlichen Zeiten ein, die sie für die als Vorgänge definierten Prüfungsphasen benötigt haben.

Gerade in einer mittelgroßen Kanzlei darf die Planung - auch wenn die vorgestellte Software eingesetzt wird - nicht zum Selbstzweck werden, da sonst das Postulat der Wirtschaftlichkeit gefährdet ist. Man muss einen Mittelweg finden, damit auf der einen Seite der Planungsaufwand nicht zu hoch wird und auf der anderen Seite die Planung ausreicht, um gravierende Engpässe, die die Qualität der Prüfungsergebnisse mindern, zu vermeiden.

¹ Vgl. Kuppinger, M., Reinke, H., Jäger, M., Microsoft Project 2000 – Das Handbuch, Microsoft Press Deutschland, Unterschleißheim 2000, S. 202-207

² Vgl. Kuppinger, Reinke, Jäger, a. a. O., S. 151-152

³ Ausführlich in Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer, WPK (Hrsg.) Düsseldorf 1996

Zur Einrichtung einer Einzel- und Mehrprojektplanung werden im Anhang die grundlegenden Vorgehensweisen im Rahmen einer Anleitung erläutert. Vorlagen für eine einzelne Abschlussprüfung, sowie für die Gesamtübersicht sind bereits erarbeitet worden und werden zur Verfügung gestellt. Details sind in einer weiteren Vertiefung zu erarbeiten.

2.4.3 Erste Planung in der Angebotsbearbeitung

Eine relativ detaillierte Planung der Sachumfänge und deren Bewertung in Zeit- und Geldeinheiten ist bereits in der Angebotserstellung sehr wichtig, um ein Honorar berechnen zu können. In der Angebotserstellung kann allerdings nicht detailliert jedes Prüfungsfeld eingeschätzt werden, weil die nötigen Informationen noch nicht zur Verfügung stehen. Da zu diesem Zeitpunkt noch nicht feststeht, ob der Auftrag erteilt wird, ist ein Mittelweg zwischen dem Aufwand der in das Angebot investiert wird und dem Detaillierungsgrad der Planung, um eine möglichst gute Aufwandsschätzung erstellen zu können, zu wählen. Um die beiden Forderungen zu optimieren, werden folgende Maßnahmen ergriffen:

- Angebote und damit die entsprechenden Aufwandsschätzungen werden nur von Wirtschaftsprüfern durchgeführt, die über die entsprechende Erfahrung verfügen.
- Bei hohen Unsicherheitsfaktoren (wie z. B. Erstangebote) werden zwei unabhängige Aufwandsschätzungen von zwei Wirtschaftsprüfern erstellt, die anschließend – wie in Kap. 2.3.3 beschrieben – gemittelt werden.

Ebenfalls muss bereits im Rahmen der Durchführbarkeitsanalyse eine grobe Zeit- und Personalplanung stattfinden, um festzustellen, ob das benötigte Personal innerhalb der gesetzten Rahmentermine zur Verfügung steht. Im Vergleich zu einer reinen Wirtschaftsprüfergesellschaft ist diese Planung in einer interdisziplinären Sozietät schwieriger, da das Personal in anderen Bereichen ebenfalls benötigt wird, so dass die Gesamtplanung interdisziplinär übergreifend durchgeführt werden muss.

2.4.4 Grobplanung nach Auftragserhalt

zugehöriges Modell auf Seite 48

Nachdem der Auftrag vom Mandanten erteilt, der Prüfungsleiter bestimmt, die rechtmäßige Bestellung überprüft und die mandantenbezogenen Akten angelegt sind, erfolgt parallel zur Erstellung der Auftragsbestätigung und Wissensvertiefung über den Mandanten und sein Umfeld, die Grobplanung. Diese stellt den zentralen Plan dar, der Basis für Veränderungen in den weiteren Planungsstufen ist. Sie baut auf den Planungen der Angebotserstellung auf, geht aber viel weiter ins Detail. Dies gilt vor allem für die Sachplanung im Rahmen der **Aufwandsschätzung**¹. Nach ihrer Aufstellung sollte die Sachplanung in der Grobplanung nur durch neue Informationen über den Mandanten und sein Umfeld verändert werden und sich keinesfalls aus Gründen einer optimaleren Zeit- und Personalplanung verändern lassen, da sonst die Qualität der Prüfung gefährdet ist. Die Zeit- und Terminplanung wird in der Grobplanung in ständigem Abgleich mit der Gesamtplanung iterativ, ggf. sich mehrmals wiederholend, bis hin zur optimalen terminlichen und personellen Konstellation durchlaufen.

Ein Planungsprozess im Rahmen der Grobplanung sieht wie folgt aus:

Der Prüfungsleiter stellt fest, ob Termindruck vorliegt. Dieser kann einerseits durch eine Terminsetzung des Mandanten (z. B. bei Konzernunternehmen) oder dessen Satzung, andererseits falls freie Prüfungszeiträume nur noch sehr spät zur Verfügung stehen, durch gesetzliche Vorgaben bzgl. der Terminierung von Gesellschafter- oder Hauptversammlungen² entstehen.

In diesen Fällen muss der Prüfungsleiter eine retrograde Terminplanung vornehmen, d. h. er geht mit seiner Planung vom spätest möglichen Endtermin aus und plant die Prozesse mit dem angedachten Personal zeitlich in umgekehrter Reihenfolge. Dabei geht er von der Aufwandsschätzung der Angebotserstellung aus. Sollte seine Zeitplanung einen Anfangstermin vor dem frühesten mit dem Mandanten vereinbarten Anfangstermin ergeben, muss er zusätzliche Personalkapazitäten auf diese Prüfung umverteilen. Falls möglich, sind ggf. Prüfungsteile (z. B. Systemprüfungen) vor

¹ Ausführlich in Kap. 2.2.2, S. 25

² Vgl. GmbHG, § 42a (2) & AktG, §§175 (1), 173 (3), 123 (1)

den Abschlussstichtag zu legen. Bei der parallel laufenden Festlegung der Assistenten wählt er diese entsprechend ihrer Qualifikation¹ und zeitlichen Verfügbarkeit aus. Der Personenkreis wurde bereits in der Durchführbarkeitsanalyse festgelegt.

Da die betrachtete Kanzlei neben der Prüfung von Jahresabschlüssen auch im Bereich der Buchführung und Erstellung von Jahresabschlüssen sowie der Steuerberatung tätig ist, sind die zeitlichen Verfügbarkeiten der Prüfer mit diesen Bereichen abzustimmen. Insbesondere betrifft dies Dauermandate der eingeplanten Prüfer im Bereich der Buchführung und Steuerberatung, die auch während der Prüfungszeiten bearbeitet werden müssen. Entsprechend können diese Prüfer nicht mit der vollen Wochenstundenzahl für Prüfungen eingeteilt werden. Dies ist bei Bestimmung der Höhe der Personalkapazitäten und bei der Terminierung der Prüfungen zu berücksichtigen. Die Tätigkeiten neben den Prüfungen eines Prüfers sind in Zeiteinheiten – bei ungenauer Kenntnis des Zeitumfanges in gemittelter Form – in die Planungssoftware einzugeben.

Liegt kein Termindruck vor, ist eine Vorwärtsterminierung auf Basis der Aufwandsschätzung aus dem Angebot durchzuführen. Sollte der geplante Endtermin - der Termin, an dem der endgültige Prüfungsbericht vorliegen muss - später als der mögliche Endtermin liegen, so ist entweder zusätzliches Personal auf die Prüfung umzuverteilen oder in eine retrograde Terminierung zu wechseln. Die Festlegung der/des Assistenten erfolgt analog wie in der retrograden Terminierung beschrieben.

Bei beiden Terminierungsmethoden sind Reservezeiten einzuplanen².

Für die Prüfung werden anschließend Vorbereitungszeiten je Prüfer entsprechend ihrer Sachkenntnis bzgl. des Mandats festgelegt, terminlich eingeplant und in die Gesamtplanung eingegeben. Die Summe der Vorbereitungszeiten sollte mit der im Angebot eingeplanten Vorbereitungszeit verglichen werden. Die geplanten Vorbereitungszeiten sowie Abweichungen sollten, um eine spätere Kostenanalyse durchzuführen und um aus Fehleinschätzungen zu lernen, im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere dokumentiert werden.

¹ Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 6 & S. 11

² Vgl. IDW 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (26) & VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 11

Im nächsten Schritt werden die konkreten Prüfungsfelder¹ – bestehend aus einem Bilanzposten sowie den GuV-Posten und anderen Bilanzposten, zu denen Interdependenzen bestehen – festgelegt und den Prüfern – falls mehr als ein Prüfer für die Prüfung eingeplant ist – zugeteilt. Die festgelegten Prüfungsfelder und die eingeteilten Prüfer sind im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren.

Anschließend wird eine detaillierte **Aufwandsschätzung**² für alle Prüfungsfelder in Abhängigkeit des Fachwissens des zugeteilten Prüfers durchgeführt. Diese wird im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere dokumentiert.

Die errechneten Zeiten aus dieser detaillierten Aufwandsschätzung werden nun mit denen aus der Aufwandsschätzung des Angebotes und der darauf basierenden ersten Terminplanung verglichen. Sollten größere Abweichungen vorliegen, ist eine Terminänderung vorzunehmen. Ebenso ist anhand der Gesamtplanung zu prüfen, ob durch Terminveränderungen Konflikte mit den Zeitressourcen der eingeplanten Prüfer entstehen. Sollte dies der Fall sein, muss eine weitere Terminanpassung vorgenommen oder das Personal umverteilt werden. Die endgültigen, terminlich festgelegten Prüfungszeiträume werden dem Mandanten bekannt gegeben und mit ihm im Hinblick auf die Prüfungsbereitschaft nochmals abgestimmt³.

Liegen keine Terminkonflikte mehr vor, so sind die Zeiten je Prüfungsphase mit dem eingeteilten Prüfer in die Planungssoftware einzugeben. Die Planungssoftware pflegt automatisch den Zeitplan der Mitarbeiter und fügt die Jahresabschlussprüfung in die Gesamtplanung ein.

¹ Ausführlich in Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 162-164 & vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (19)

² Ausführlich in Kap. 2.2.2, S. 25

³ Vgl. IDW 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (20)

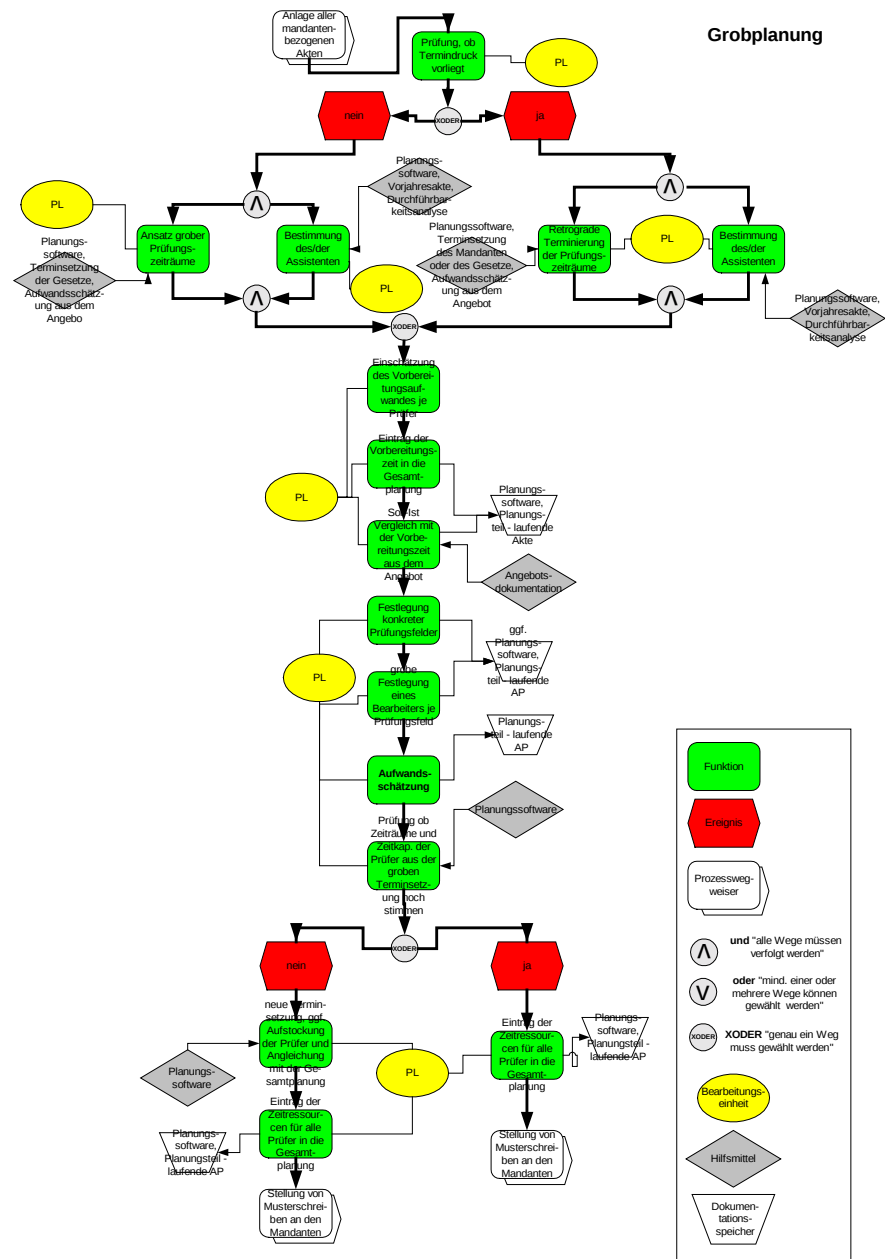


Abbildung 2-6: Modell der Grobplanung

Abbildung 2-7: Modell der Grobplanung

2.4.5 Grobplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

zugehöriges Modell auf Seite 51

Zeitnah zur Systemprüfung sind die Prüfungsergebnisse vom Prüfungsleiter durchzusehen¹ und zu bewerten. Haben sich in der Aufbauprüfung des IKS größere Mängel ergeben als in der Grobplanung angenommen wurde, muss der Prüfungsleiter die **Aufwandsschätzung**² überprüfen und bei Notwendigkeit korrigieren. Entsprechend neuer Risikoeinschätzungen sind die Umfänge der aussagebezogenen Prüfungshandlungen zu erhöhen. Sollte sich der Gesamtaufwand deutlich erhöhen, ist eine neue Bewertung mit den anteiligen Stundensätzen der beteiligten Wirtschaftsprüfer, Mitarbeiter und Hilfskräfte erforderlich, um in einer anschließenden Besprechung mit dem Mandanten ggf. Honorarerhöhungen durchsetzen zu können. Außerdem muss eine neue Terminplanung erstellt werden, die mit der Gesamtplanung sowie den Zeitressourcen der beteiligten Prüfer abgeglichen und mit dem Mandanten abgestimmt werden muss.

Durch eine solche Aufwandserhöhung können erhebliche Planungsprobleme entstehen, da unter Umständen die Gesamtplanung vollständig überarbeitet werden muss, wodurch neue Terminkonflikte zu anderen Prüfungen und/oder bei den einzelnen Prüfern entstehen können. Deshalb ist zu prüfen,

- ob eingeplante Reserven genutzt werden können,
- ob die Prüfung anderer Prüfungsfelder schneller durchgeführt werden kann (allerdings darf unter einer solchen Maßnahme nicht die Qualität des Prüfungsurteils leiden),

- ob zusätzliche Personalkapazitäten genutzt werden können,

um trotz gestiegener Prüfungsumfänge in Prüfungsfeldern mit mangelhaft installiertem IKS die geplanten Termine einhalten zu können. Änderungen der Prüfungsumfänge, Zeitumfänge, Termine und Personalkapazitäten sind im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren und in einen Zwischenplan³ in der Planungssoftware einzugeben.

¹ Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 11

² Ausführlich in Kap. 2.2.3, S. 26

³ Vgl. Kap. 2.4.2, S. 43

Dieselbe Vorgehensweise ist dann anzuwenden, wenn die Aufbauprüfung zwar den Annahmen aus der Grobplanung entsprach, in der Funktionsprüfung aber negative Abweichungen des Ist-Zustandes im Vergleich zur geplanten Einrichtung des IKS festgestellt wurden.

Planung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

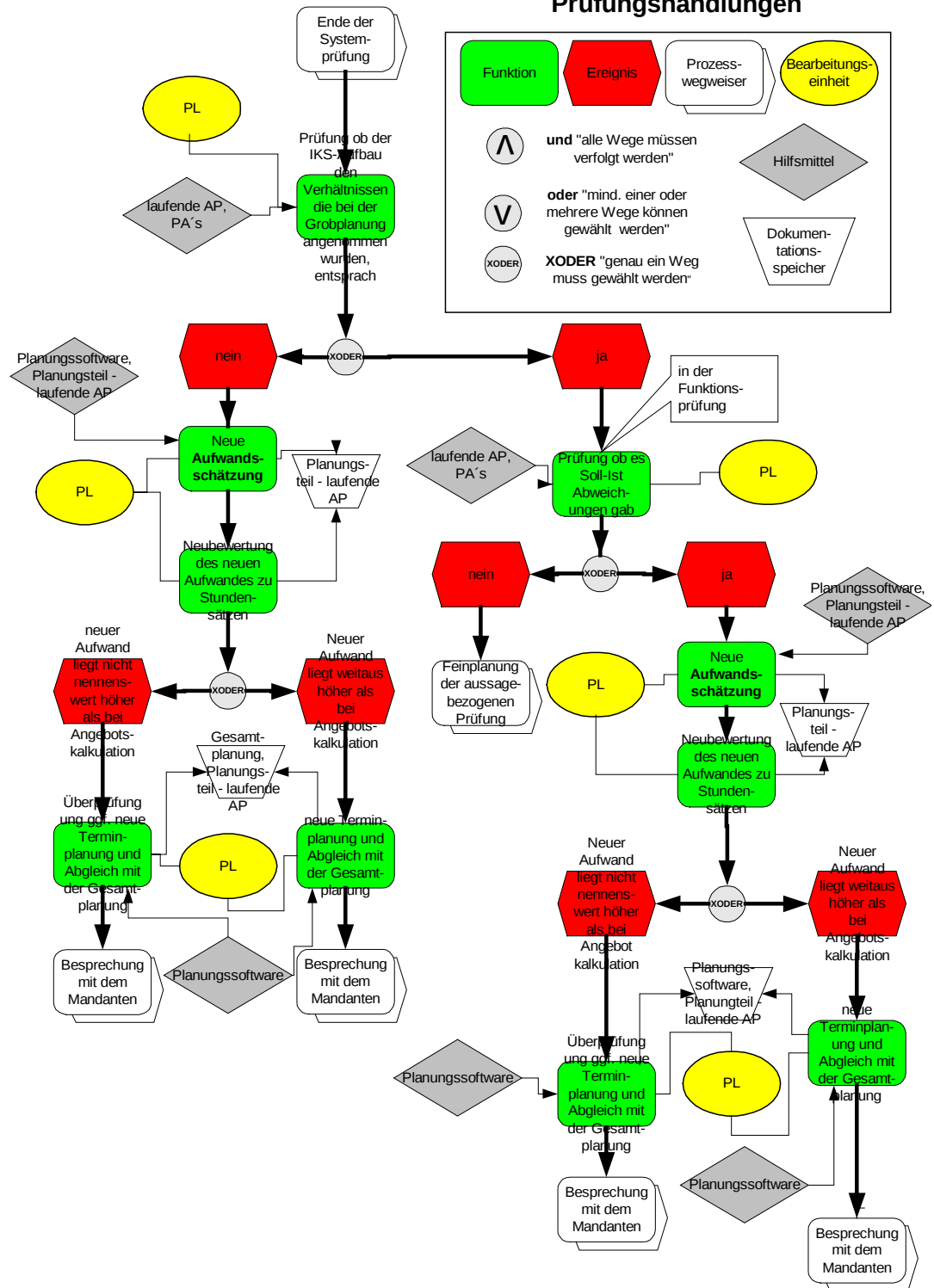


Abbildung 2-7: Modell der Planung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

Abbildung 2-8: Modell der Planung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

2.4.6 Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge

zugehöriges Modell auf Seite 53

Diese Überprüfung der Sachplanung findet nach den analytischen Prüfungshandlungen im Rahmen der aussagebezogenen Prüfungshandlungen statt. Sollten bei den analytischen Prüfungshandlungen Auffälligkeiten im Zeit- oder Branchenvergleich festgestellt werden, hat der Prüfungsleiter die Auffälligkeiten mit dem Mandanten zu besprechen. Kann der Mandant plausible Gründe anführen, die eine Trendabweichung rechtfertigen, können die geplanten Prüfungsumfänge für die Einzelfallprüfungen im entsprechenden Prüfungsfeld beibehalten werden.

Kann hingegen eine auffällige Trendabweichung nicht plausibel begründet werden, muss der Prüfungsleiter eine Überprüfung seiner bisherigen **Aufwandsschätzung** vornehmen¹ und im auffälligen Prüfungsfeld die Prüfungsumfänge erhöhen. Unter Umständen besteht die Notwendigkeit eine Überprüfung dieses Prüfungsfeldes in dem oder den Vorjahresabschlüssen einzuplanen, um eine Begründung für eine auffällige Abweichung zu finden und sicher zu stellen, dass ein Fehler im Vorjahresabschluss keinen Einfluss auf den zu prüfenden Jahresabschluss nimmt.

Sollte aufgrund neuer Risikoeinschätzungen ein insgesamt höherer Aufwand für die folgenden Einzelfallprüfungen erforderlich sein, wird eine neue Termin- oder Personalplanung erforderlich. Auch dann sind alle möglichen Maßnahmen zu ergreifen, um eine Terminverschiebung mit ihren weitreichenden Konsequenzen zu vermeiden². Eine Personalumverteilung dürfte in diesem Stadium allerdings im Regelfall nicht mehr möglich sein, da die analytischen Prüfungshandlungen und Einzelfallprüfungen normalerweise nicht zeitlich voneinander getrennt sind. Änderungen der Prüfungsumfänge, Zeitumfänge und Termine sind im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere einzugeben und in einem Zwischenplan³ der Planungssoftware zu speichern. Terminänderungen sind mit dem Mandanten zu besprechen.

¹ Ausführlich in Kap. 2.2.3, S. 26

² Ausführlich in Kap. 2.4.5, S. 49

³ Vgl. Kap. 2.4.2, S. 43

Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge in den entsprechenden Prüfungsfeldern

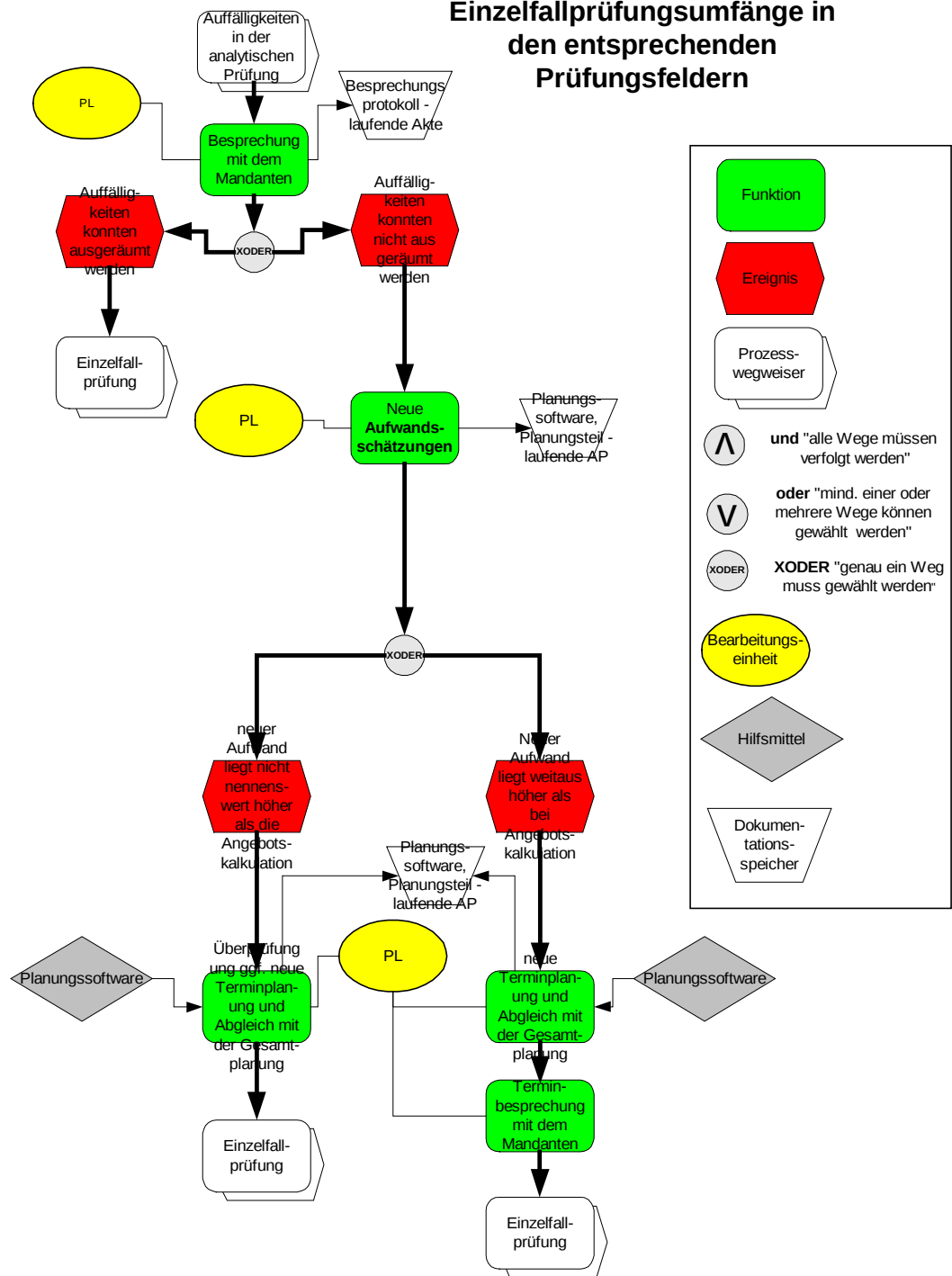


Abbildung 2-8: Modell der Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge

Abbildung 2-9: Modell der Erhöhung der Einzelfallprüfungsumfänge

2.4.7 Feinplanungen

2.4.7.1 Feinplanung der Systemprüfung

zugehöriges Modell auf Seite 56

Zeitnah vor der Systemprüfung plant der Prüfungsleiter die Details. Er überprüft die Zuteilung der Prüfer zu den Prüfungsfeldern aus der Grobplanung¹. Kleine Veränderungen, insbesondere zum Belastungsausgleich der Mitarbeiter, können in diesem Stadium noch vorgenommen werden. Wird bei kleinen Prüfungen die Prüfung nur von einer Person durchgeführt, entfällt dieser Planungsschritt.

Nun plant der Prüfungsleiter die durchzuführenden Prüfungshandlungen je Prüfungsfeld in Abhängigkeit vom vorgesehenen Umfang, der in der Aufwandsschätzung der Grobplanung festgelegt wurde. Anschließend legt er möglichst genau den zeitlichen Rahmen, der je Prüffeld zur Verfügung steht, fest. Er orientiert sich dabei am geschätzten Zeitrahmen aus der Aufwandsschätzung, der in Abhängigkeit vom Fachwissen des Prüfers und des festgelegten Umfangs ermittelt wurde.

Die sich aus den Prüfungshandlungen und dem Prüfungsumfang ergebenden Prüfungsanweisungen werden, genauso wie die zeitlichen Vorgaben, den entsprechenden Prüfern mitgeteilt.

Der Prüfungsleiter kann diese Planungsschritte separat für Aufbau- und Funktionsprüfung durchführen. Da in der Praxis eine Trennung oft nicht sinnvoll oder möglich ist², besteht aber auch die Möglichkeit die Prüfungshandlungen und -zeiten je Prüfungsfeld für die Systemprüfung als Ganzes zu planen.

Die Planung der Prüfungshandlungen, Prüfungszeiten und Änderungen der Prüffeldzuteilungen, ist vom Prüfungsleiter im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren.

Sollten Abweichungen der Zeiten oder des Personals im Vergleich zur aktuellen Grobplanung vorliegen, so sind Steuerungsmaßnahmen einzuleiten³.

¹ Vgl. Kap. 2.4.4, S. 47

² Vgl. IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (31)

³ Ausführlich in Kap. 2.6.1, S. 64

2.4.7.2 Feinplanung der aussagebezogenen Prüfung

zugehöriges Modell auf Seite 56

Die Feinplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen nimmt der Prüfungsleiter unmittelbar vor diesen Prüfungshandlungen – die normalerweise beim Mandanten stattfinden – vor. Ihn liegt die aktuelle – nach der Systemprüfung aktualisierte – Grobplanung zugrunde. In einem ersten Schritt wird die Zuteilung der konkreten Prüfungsfelder zu den vorgesehenen Prüfern aus der aktuellen Grobplanung überprüft. Normalerweise sind die Prüfungsfelder genauso wie in der Systemprüfung verteilt. Wird nur ein Prüfer eingesetzt, entfällt dieser Planungsschritt.

Anschließend plant der Prüfungsleiter die Zeiträume, die für die analytische Prüfung je Prüfungsfeld vorgesehen sind. Dabei orientiert er sich an der aktuellen Aufwandsschätzung aus der Grobplanung.

Danach plant er die Prüfungshandlungen je Prüfungsfeld im Rahmen der Einzelfallprüfungen sowie in einem nächsten Schritt den Zeitraum je Prüfungsfeld, der zur Verfügung steht. Er orientiert sich am Zeitrahmen aus der aktuellen Grobplanung.

Die sich aus den Prüfungshandlungen und dem Prüfungsumfang ergebenden Prüfungsanweisungen werden, genauso wie die zeitlichen Vorgaben, den entsprechenden Prüfern zugeteilt.

Die Planung der Prüfungshandlungen, Prüfungszeiten und Änderungen der Prüffeldzuteilungen, ist vom Prüfungsleiter im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren.

Sollten Abweichungen der Zeiten oder des Personals im Vergleich zur aktuellen Grobplanung vorliegen, sind Steuerungsmaßnahmen einzuleiten¹.

¹ Ausführlich in Kap. 2.6.1, S. 64

Feinplanung der Systemprüfung

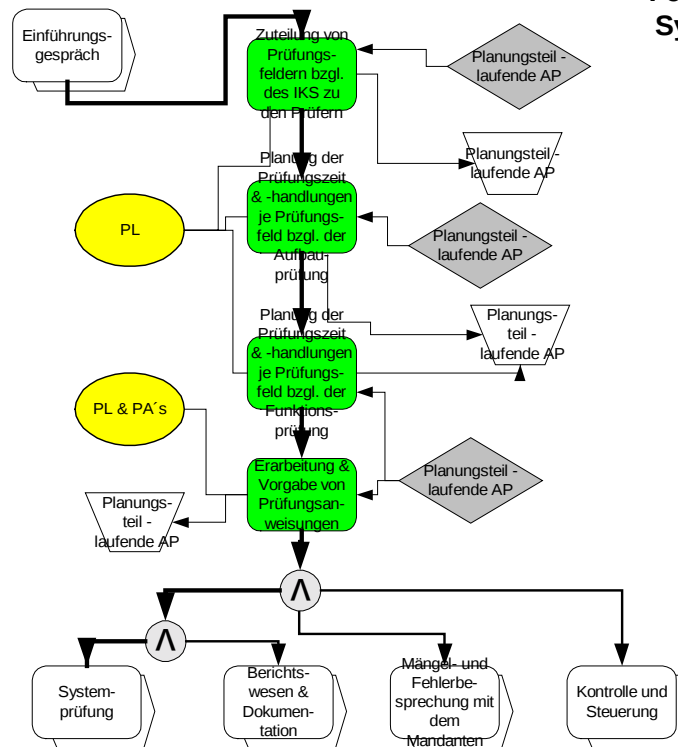


Abbildung 2-9: Modell der Feinplanung der Systemprüfung

Feinplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

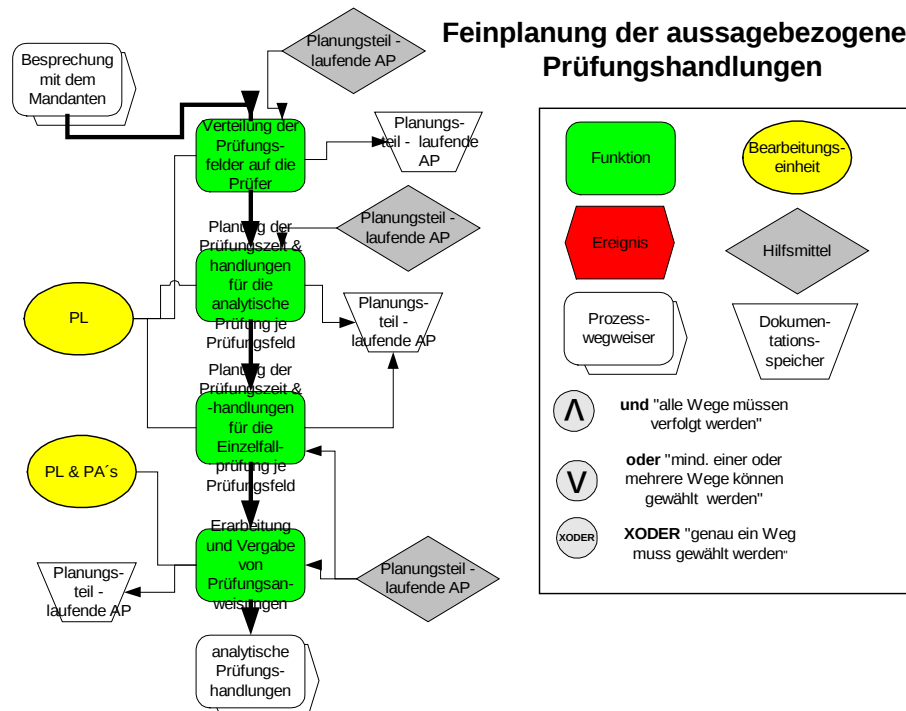


Abbildung 2-10: Modell der Feinplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

Abbildung 2-10: Modell der Feinplanung der Systemprüfung

Abbildung 2-11: Modell der Feinplanung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen

2.4.8 Planungsdocumentation¹

In den laufenden Arbeitspapieren ist ein Planungsteil anzulegen, der bei Bedarf noch weiter untergliedert werden sollte, um die Übersichtlichkeit zu wahren. Alle sachlichen, zeitlichen und personellen Planungsschritte sind leserlich zu dokumentieren und im Planungsteil abzulegen. Werden Planungsschritte mit der Prüfungssoftware (Sachplanung) oder Planungssoftware (Zeit-, Termin und Personalplanung) durchgeführt, so sind die Ergebnisse dieser Planungsschritte auszudrucken und im Planungsteil abzulegen.

Diese Vorgaben gelten ebenfalls für alle Planungsänderungen, die im Lauf der Prüfung vorgenommen werden². Innerhalb der Planungssoftware sind Planungsänderungen als Zwischenpläne zu speichern.

¹ Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (28ff)

² Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (32)

2.5 Prüfungshandlungen

2.5.1 Informationen über Unternehmen und Unternehmensumfeld¹

Vor allem zur Planung der Prüfungsumfänge und Prüfungshandlungen, ist schon im Vorfeld der Prüfung eine Vertiefung der Kenntnisse über die wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnisse im zu prüfenden Unternehmen und seinem Umfeld erforderlich. Die Kenntnisse müssen ausreichen, um die zentralen Einflussfaktoren für den Unternehmenserfolg, die Unternehmensstrategie, die unternehmerischen Risiken und Geschäftsprozesse und ihre Kontrollmechanismen zu identifizieren². Relevante Aspekte sind aus den Bereichen

- gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen,
- Branchenentwicklung,
- Eigentümerstruktur,
- Führung und Überwachung des Unternehmens,
- Geschäftsaktivitäten

einzuholen³. Die Informationen sind vom Prüfungsleiter durch Gespräche innerhalb und außerhalb des Unternehmens, durch interne und externe Unterlagen, durch das Studium von Rechtsvorschriften und durch eine Besichtigung des Unternehmens zu erlangen⁴.

Die erlangten Informationen sind zu dokumentieren und zwar

- Informationen mit langfristigem Charakter, wie z. B. Gesellschafterverträge in der Dauerakte,
- Informationen mit kurzfristigem Charakter, wie z. B. das aktuelle Branchenumfeld in den laufenden Arbeitspapieren.

Alle für die Prüfung relevanten Information hat der Prüfungsleiter möglichst zeitnah nach Erhalt an die beteiligten Prüfer weiterzuleiten.

¹ Ausführlich in IDW PS 230, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

² Vgl. IDW PS 230, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (8)

³ Ausführlich in IDW PS 230, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, S. 6-10

⁴ Ausführlich in IDW PS 230, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (14)

2.5.2 Systemprüfung¹

Im Rahmen der Systemprüfung wird das „Interne Kontrollsystem“ (IKS) geprüft. Das IKS besteht aus folgenden Komponenten:

- Kontrollumfeld – die Akzeptanz des IKS im Unternehmen,
- Risikobeurteilung – eine ständige Analyse der unternehmerischen Risiken als Basis für unternehmerische Entscheidungen,
- Kontrollaktivitäten – Maßnahmen und Verfahren, die sicherstellen, dass die Entscheidungen der Unternehmensleitung beachtet werden,
- Information und Kommunikation – die Sicherstellung, dass unternehmerische Entscheidungen umgehend die Betroffenen im Unternehmen erreichen sowie die Sicherstellung, dass die Entscheidungsträger über alle relevanten Vorgänge zeitnah in Kenntnis gesetzt werden,
- Überwachung des internen Kontrollsystems – die ständige Beurteilung der Funktionsfähigkeit des internen Kontrollsystems durch die Mitarbeiter des Unternehmens².

Bei der Systemprüfung werden diese Kriterien für das gesamte Unternehmen sowie für jedes Prüfungsfeld im festgelegten Umfang aus der **Aufwandsschätzung**³ von den Abschlussprüfern

1. auf ihr Vorhandensein und auf Art und Umfang ihrer geplanten Einrichtung im Rahmen der **Aufbauprüfung** geprüft (Soll-Analyse)⁴,
2. auf ihre Funktionsfähigkeit, d. h. auf ihre Akzeptanz und tatsächliche Durchführung im Rahmen der **Funktionsprüfung** geprüft (Ist-Analyse)⁵.

In der Praxis werden Aufbau- und Funktionsprüfung häufig zusammen durchgeführt⁶.

Als Prüfungshandlungen kommen vor allem:

- Befragungen,
- Durchsicht von Unterlagen zum IKS,
- Beobachtung von Aktivitäten und Arbeitsabläufen

¹ Ausführlich in IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

² Ausführlich in IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (14)-(19)

³ Ausführlich in Kap. 2.2, S. 23

⁴ Ausführlich in IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (45ff)

⁵ Ausführlich in IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (65ff)

⁶ Vgl. IDW EPS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf 2001, (31)

in Betracht¹. Art und Umfang der Prüfungshandlungen werden vom Prüfungsleiter im Rahmen der Planung je Prüfungsfeld festgelegt und dem zuständigen Prüfer in Form von Prüfungsanweisungen mitgeteilt.

Im Rahmen der Ordnungsmäßigkeitsprüfung der Buchführung, wird vor allem in der Systemprüfung die Einrichtung der notwendigen Buchführungssysteme und ihre Funktionsfähigkeit überprüft².

Die Systemprüfung dient einer wirtschaftlichen Abwicklung der Prüfung. Der Nachweis eines funktionierenden internen Kontrollsystems eröffnet die Möglichkeit, die aussagebezogenen Prüfungshandlungen einzuschränken und dennoch ein hinreichend gutes Prüfungsurteil fällen zu können³.

Sollte eine Aktiengesellschaft, die amtlich notierte Aktien ausgegeben hat, geprüft werden, so ist nach §317 (4) HGB neben dem IKS auch das Risikofrühwarnsystem des Mandanten zu prüfen⁴.

Nach der Systemprüfung müssen in einer weiteren Planungsphase die Prüfungsrisiken neu eingeschätzt oder ihre bisherige Schätzung überprüft werden, um den Umfang der aussagebezogenen Prüfungshandlungen zu überprüfen und ggf. neu festzulegen⁵.

Die vorgenommenen Prüfungshandlungen, Prüfungsergebnisse und die daraus resultierende Bewertung der Prüfungsrisiken sind in den laufenden Arbeitspapieren zu dokumentieren⁶.

2.5.3 Aussagebezogene Prüfungshandlungen

In einem ersten Schritt werden analytische Prüfungshandlungen durchgeführt. Auf Grundlage der Ergebnisse der analytischen Prüfungshandlungen, der Ergebnisse der Systemprüfung und der festgelegten Wesentlichkeitsgrenzen ergeben sich die Umfänge, in denen je Prüfungsfeld Einzelfallprüfungen durchgeführt werden müssen⁷. Diese werden im zweiten Schritt der aussagebezogenen Prüfungshandlungen durchgeführt.

¹ Vgl. IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (61)

² Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 229

³ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (17)

⁴ Ausführlich in IDW PS 340, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

⁵ Ausführlich in Kap. 2.4.5, S. 49

⁶ Vgl. IDW PS 260, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (79)

⁷ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (18)

2.5.3.1 Analytische Prüfungshandlungen¹

Analytische Prüfungshandlungen sind Plausibilitätsprüfungen anhand von Branchenvergleichen und Zeitvergleichen zwischen dem aktuellen und vorherigen Jahresabschlüssen². Neben einzelnen Posten aus Bilanz und GuV werden Kennzahlen gebildet und verglichen.

Analytische Prüfungshandlungen werden für jedes Prüfungsfeld in der Regel mit Hilfe einer Prüfungssoftware durchgeführt. Die Vornahme analytischer Prüfungshandlungen dient der Wirtschaftlichkeit und Effektivität, da sich mit geringem Zeitaufwand die Umfänge der Einzelfallprüfung erheblich reduzieren lassen, falls keine Auffälligkeiten bei der analytischen Prüfung auftreten³.

Da die Vorjahreszahlen im Jahresabschluss aufgeführt werden müssen, sind diese ebenfalls analytisch zu prüfen⁴, dies gilt vor allem bei Erstprüfungen. Insbesondere ist zu prüfen, ob Bilanzidentität vorliegt⁵.

Der Prüfungsleiter gibt die Vergleiche vor und lässt sich von Auffälligkeiten durch den Mitarbeiter, der die Vergleiche durchgeführt hat, unterrichten.

Treten auffällige Schwankungen auf,

- ist die Unternehmensleitung zu befragen,
- sind die Antworten zu überprüfen,
- bei nicht zufriedenstellender Klärung sind weitere Prüfungshandlungen einzuleiten, d. h. die Einzelfallprüfungsumfänge zu erhöhen⁶.

Im Rahmen der analytischen Prüfungshandlungen sind vor allem die zukunftsorientierten Aussagen des Lageberichtes zu überprüfen⁷.

Auffälligkeiten sowie daraus resultierende Maßnahmen werden vom Prüfungsleiter in den laufenden Arbeitspapieren dokumentiert.

¹ Ausführlich in IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

² Vgl. IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (5)/(7)

³ Vgl. IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (10)

⁴ Vgl. IDW EPS 318, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (7)-(9)

⁵ Vgl. IDW EPS 318, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (10)/(11)

⁶ Vgl. IDW EPS 312, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (27)

⁷ Ausführlich in IDW PS 350, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (13)-(18)

2.5.3.2 Einzelfallprüfungen

Einzelfallprüfungen sind Soll-Ist-Vergleiche einzelner Geschäftsvorfälle und Bestände, die regelmäßig stichprobenartig¹ durchgeführt werden², so dass ein hinreichend sicheres Prüfungsurteil abgegeben werden kann. Dabei hängt der Umfang der Stichprobe entscheidend von den Ergebnissen der bereits durchgeführten Prüfungshandlungen ab. Sind weder bei der Systemprüfung Mängel aufgetreten noch bei den analytischen Prüfungshandlungen Auffälligkeiten festgestellt worden, müssen je nach Gewichtung des Prüfungsfeldes keine Einzelfallprüfungen mehr durchgeführt werden.

Einzelfallprüfungen können in Form von

- Einsichtnahme in Unterlagen,
- Inaugenscheinnahme von materiellen Vermögensgegenständen,
- Beobachtung von einzelnen Verfahren oder Maßnahmen,
- Befragungen einzelner Mitarbeiter oder externer Personen,
- Einholung von Bestätigung, wie Bank- oder Saldenbestätigungen,
- Berechnungen, z. B. von Rückstellungen, Abschreibungen

vorgenommen werden³.

Nach folgenden Prüfungsmethoden kann bei den Einzelfallprüfungen vorgegangen werden:

- progressives Vorgehen - die Prüfungskette beginnt beim Geschäftsvorfall (Nachteil: breit und schwer zugänglicher Ausgangspunkt der Prüfung), oder
- retrogrades Vorgehen – die Prüfungskette beginnt bei den Posten des Jahresabschlusses (Nachteil: es besteht keine Gewissheit, auf alle relevanten Geschäftsvorfälle zu stoßen)⁴.

Der Prüfungsleiter legt den Stichprobenumfang, die Prüfungshandlungen und die Prüfungsmethoden, welche der Prüfer durchzuführen und anzuwenden hat, je Prüfungsfeld fest. Im festgelegten Umfang erfolgt eine Ausweis-, Nachweis- und Bewertungsprüfung sowie eine Ordnungsmä-

¹ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (25)

² Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (23)

³ Vgl. IDW EPS 300, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (26ff)

⁴ Vgl. Selchert, F. W., Jahresabschlußprüfung der Kapitalgesellschaften, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 89

ßigkeitsprüfung der Buchführung einzelner Geschäftsvorfälle¹. Entsprechende Anhangangaben werden je Prüfungsfeld auf Klarheit und Übersichtlichkeit sowie auf Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften überprüft². Ein hoher Prüfungsumfang, sowie eine besonders hohe Sorgfalt ist bei der Prüfung von Posten angezeigt, bei denen Schätzverfahren angewendet wurden (wie z. B. Abschreibungen, Rückstellungen, Bewertungsvereinfachungsverfahren)³.

Festgestellte Fehler oder Unstimmigkeiten sind dem Mandanten umgehend mitzuteilen oder mit diesem zu klären, damit dieser Korrekturen vornehmen kann.

Alle vorgenommenen Prüfungshandlungen sind in den laufenden Arbeitspapieren mit Hilfe der Prüfungssoftware zu dokumentieren. Abweichungen die nicht mehr ausgeräumt werden können, sind zusätzlich zu dokumentieren.

¹ Ausführlich in Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 329-331

² Vgl. Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden 1988, S. 330

³ Ausführlich in IDW EPS 314, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

2.6 Auftragsbezogene Überwachung

2.6.1 Kontrolle und Steuerung

zugehöriges Modell auf Seite 67

Es sind zwei Arten der Kontrolle und Steuerung zu unterscheiden:

- die Kontrolle und Steuerung durch den Prüfer,
- die Kontrolle und Steuerung durch den Prüfungsleiter.

2.6.1.1 Kontrolle und Steuerung durch den Prüfer

Der Prüfer hat bei seinen Prüfungshandlungen vor Ort laufend zu überprüfen, ob er in der Lage ist, die Prüfungsanweisungen, die er zu Beginn der Prüfung erhalten hat, umzusetzen. Weiterhin hat er laufend zu prüfen, ob er den vom Prüfungsleiter vorgegebenen Zeitrahmen einhält und einhalten kann. Sollte er Abweichungen feststellen, muss er prüfen, ob er diese Abweichungen durch geeignete Maßnahmen wie z. B.

- Gespräche mit Mitarbeitern des Mandanten,
- Dokumentenstudium,
- schnelleres Arbeiten,
- Überstunden

eliminieren kann. Ist dies möglich, hat er diese Maßnahmen durchzuführen. Falls der Prüfer keine Möglichkeit sieht die Abweichungen selbständig zu eliminieren, muss er dem Prüfungsleiter über die eingetretenen oder prognostizierten Abweichungen berichten. Dieser hat eine entsprechende Ursachenanalyse durchzuführen und adäquate Maßnahmen einzuleiten und/oder die Planung zu ändern¹.

2.6.1.2 Kontrolle und Steuerung durch den Prüfungsleiter²

Neben der Berichtskritik ist diese Art der Kontrolle und Steuerung die eigentliche „auftragsbezogene Überwachung“³ der Prüfung.

¹ Ausführlich in Kap. 2.6.1.2, S. 64

² Ausführlich in VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Dusseldorf 1995, S. 13-15

³ Vgl. Buchner, R., Rechnungslegung und Prüfung der Kapitalgesellschaft, 3. Auflage, Lucius & Lucius, Stuttgart 1996, S. 68-69

Sie soll in einem kurzen Zeitintervall parallel zu den „vor Ort“ Prüfungshandlungen sowie nach Beendigung jeder prüfungsfeldbezogenen Prüfung je Prüfungsphase durchgeführt werden. Der Prüfungsleiter hat die Termineinhaltung sowie die Prüfungsergebnisse und deren Dokumentation zu überprüfen. Sollten Abweichungen zum gesetzten Terminplan oder zu den gesetzten Prüfungszielen und Dokumentationsstandards festgestellt werden, muss der Prüfungsleiter die Ursachen erforschen. Ursachen für Zeitabweichungen können sein:

- die Fehleinschätzung der Prüfungsgeschwindigkeit,
- die Fehleinschätzung des Prüfungsumfanges,
- der Mandant ist nicht auskunftswillig,
- der Mandant ist nicht prüfungsbereit.

Je nach Ursache kann der Prüfungsleiter folgende Maßnahmen durchführen:

- Gespräche mit dem/den Mitarbeitern,
- Einsatz zusätzlicher Mitarbeiter,
- Änderung des Prüfungsprogramms,
- Gespräche mit dem Mandanten.

Im Rahmen der Abweichung von Prüfungszielen und/oder gesetzten Dokumentationsstandards sind folgende Ursachen vorstellbar:

- der Mandant ist nicht auskunftswillig,
- der Mandant ist nicht prüfungsbereit,
- der Prüfer arbeitet nicht sorgfältig genug,
- mangelnde Fachkenntnis bei einem oder mehreren Prüfern.

In diesen Fällen sollte der Prüfungsleiter, je nach Ursache, eine der folgenden Maßnahmen ergreifen:

- Gespräche mit dem Mandanten,
- Gespräche mit dem betreffenden Mitarbeiter,
- Einsatz eines anderen Prüfers.

Abweichungen und eingeleitete Maßnahmen sind vom Prüfungsleiter im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren.

Sollte keine der genannten Maßnahmen geeignet oder sollten die durchgeführten Maßnahmen wirkungslos sein, ist nach weiteren Maßnahmen zu suchen, die – falls sie gefunden werden – zu ergreifen sind.

Falls die Abweichungen nicht oder nur teilweise eliminiert werden können oder falls die zur Eliminierung ergriffenen Maßnahmen viel Zeit in Anspruch genommen haben, ist die jeweils aktuelle **Aufwandsschätzung**¹ zu überprüfen und unter Umständen zu korrigieren². Sollten im Rahmen der Aufwandsschätzung Änderungen vorgenommen worden sein, ist eine Neubewertung des Honorars mit entsprechenden Stundensätzen nach den geschätzten Anteilen vorzunehmen. Dies dient der internen Kostenverfolgung und als Grundlage für eine Honorarerhöhung, falls eine Aufwandserhöhung vom Mandanten zu verantworten ist. Sollte sich ein höherer Zeitbedarf aufgrund der neuen Aufwandsschätzung ergeben als in der aktuellen Grobplanung einkalkuliert ist, so ist eine neue Terminplanung zu erstellen und mit der Gesamtplanung sowie dem Mandanten abzustimmen.

Sachliche, zeitliche und terminliche Änderungen sind im Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere zu dokumentieren. Zeitliche und terminliche Änderungen sind in einem Zwischenplan in der Planungssoftware zu speichern.

¹ Ausführlich in Kap. 2.2.3, S. 26

² Vgl. IDW PS 240, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (21)

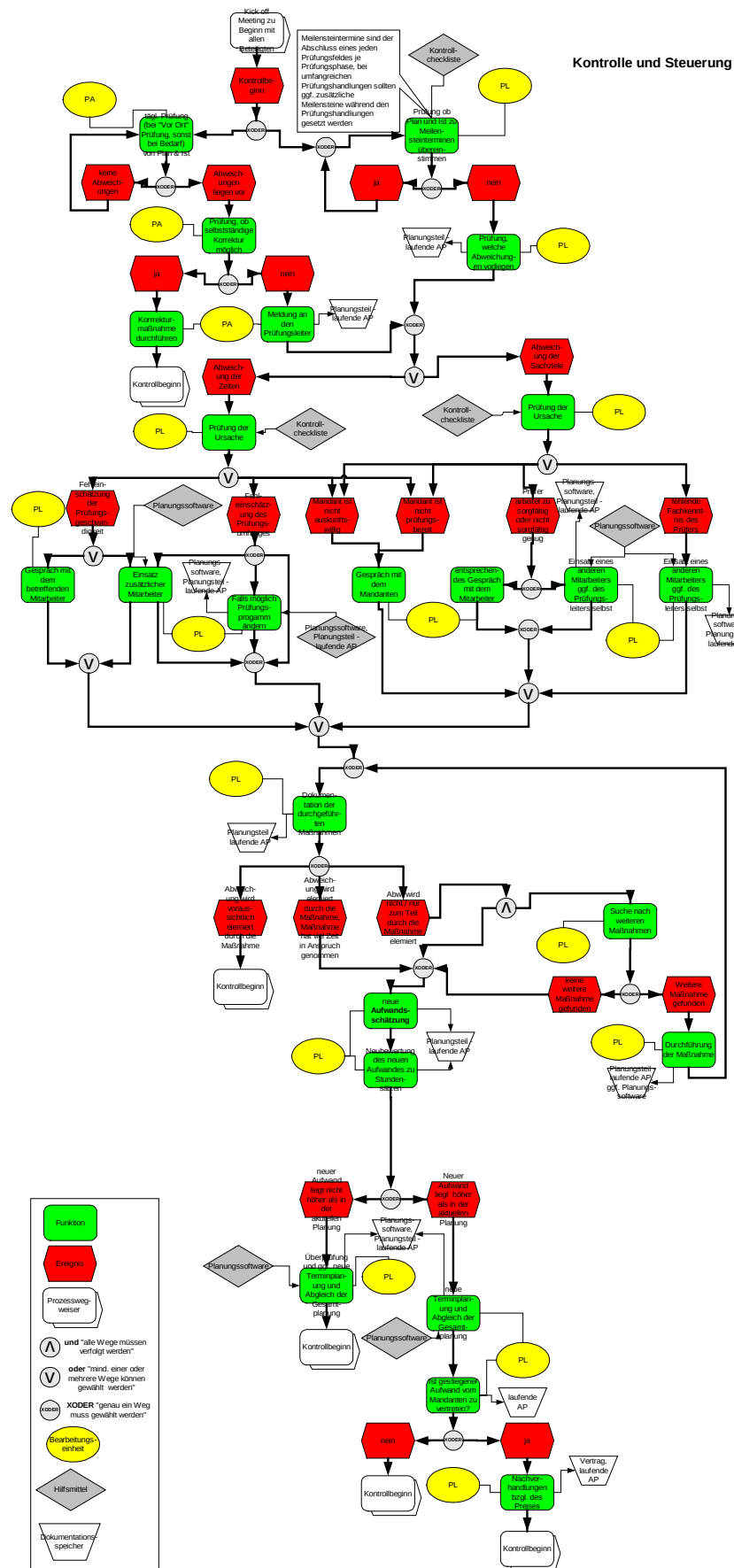


Abbildung 2-12: Modell zur Kontrolle und Steuerung

2.6.2 Berichtskritik

zugehöriges Modell auf Seite 70

Falls der Prüfungsbericht von einem an der Prüfung beteiligten Assistenten geschrieben wurde, wird dieser erste Berichtsentwurf vom Prüfungsleiter kritisch auf alle Fehler – insbesondere sachliche Mängel – durchgesehen und anschließend mit dem Verfasser besprochen. Dieser behebt die angemerkten Mängel.

Anschließend erhält ein qualifizierter Mitarbeiter der Kanzlei, der nicht an der Prüfung beteiligt war, den Bericht.

Wurde der Bericht vom Prüfungsleiter selbst angefertigt, wird dieser sofort an den genannten Mitarbeiter weitergeleitet.

Dieser kontrolliert den Bericht inhaltlich und rechnerisch. Dies umfasst insbesondere folgende Schritte:

- Nachvollziehen aller Berechnungen. Ist offensichtlich, dass Ergebnisse von einem Computerprogramm errechnet sind, ist lediglich eine Überschlagsrechnung notwendig – eine solche Vereinfachung ist im Bericht zu vermerken,
- alle Zahlen zum selben Sachverhalt, die an verschiedenen Stellen des Berichtes auftauchen, sind auf Übereinstimmung zu prüfen,
- alle Rechtschreib- und Zeichensetzungsfehler sind zu korrigieren,
- ist eine Formulierung nicht verständlich oder ist ein Ausdruck verbesserungswürdig, so ist dies mit einem entsprechenden Vorschlag anzumerken.

Anschließend werden die Korrekturen mit dem Verfasser besprochen. Dieser behebt alle angemerkten Mängel. Der Prüfungsleiter (falls er nicht selbst der Ersteller ist) wird vom Ersteller über die durchgeführten Korrekturen unterrichtet.

Die abschließende Korrektur erfolgt durch den Wirtschaftsprüfer, der für die Zweitzeichnung des Prüfungsberichtes vorgesehen ist. Dieser nimmt insbesondere eine sachliche Kontrolle vor, die sich u. a. auf die Verweise auf Gesetze und Richtlinien bezieht. Sollten ihm noch weitere inhaltliche und rechnerische Fehler auffallen, merkt er diese ebenfalls an.

Alle Korrekturen werden anschließend mit dem Prüfungsleiter besprochen. Meinungsverschiedenheiten werden ausgeräumt. Der Prüfungsleiter korrigiert den Prüfungsbericht abschließend.

Zur sachlichen Berichtskritik gehört auch die kritische Durchsicht der Arbeitspapiere, Prüfungsergebnisse und Planungsunterlagen¹!

Die Berichtskritik wird durch Verwendung von Checklisten (z. B. „Checkliste für die Qualitätskontrolle von Prüfungsberichten“ des IDW Verlages) unterstützt, die in den entsprechenden Kontrollphasen von den zuständigen Bearbeitern ausgefüllt werden. Die Checklisten sind anschließend in die laufenden Arbeitspapiere einzufügen.

Ein Leseexemplar wird vom Schreibbüro ausgedruckt, gebunden und dem Mandanten als Grundlage für die Schlussbesprechung zugesandt.

Alle Vorwegexemplare sind entsprechend als solche zu kennzeichnen, um eine missbräuchliche Verwendung zu vermeiden. Weiterhin sind sie vor der endgültigen Auslieferung der Prüfungsberichte vom Prüfungsleiter zurückzufordern².

¹ Vgl. VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 14

² Vgl. Wirtschaftsprüferhandbuch 2000, 12. Auflage, IDW (Hrsg.), Band 1, Düsseldorf 2000, S. 1471

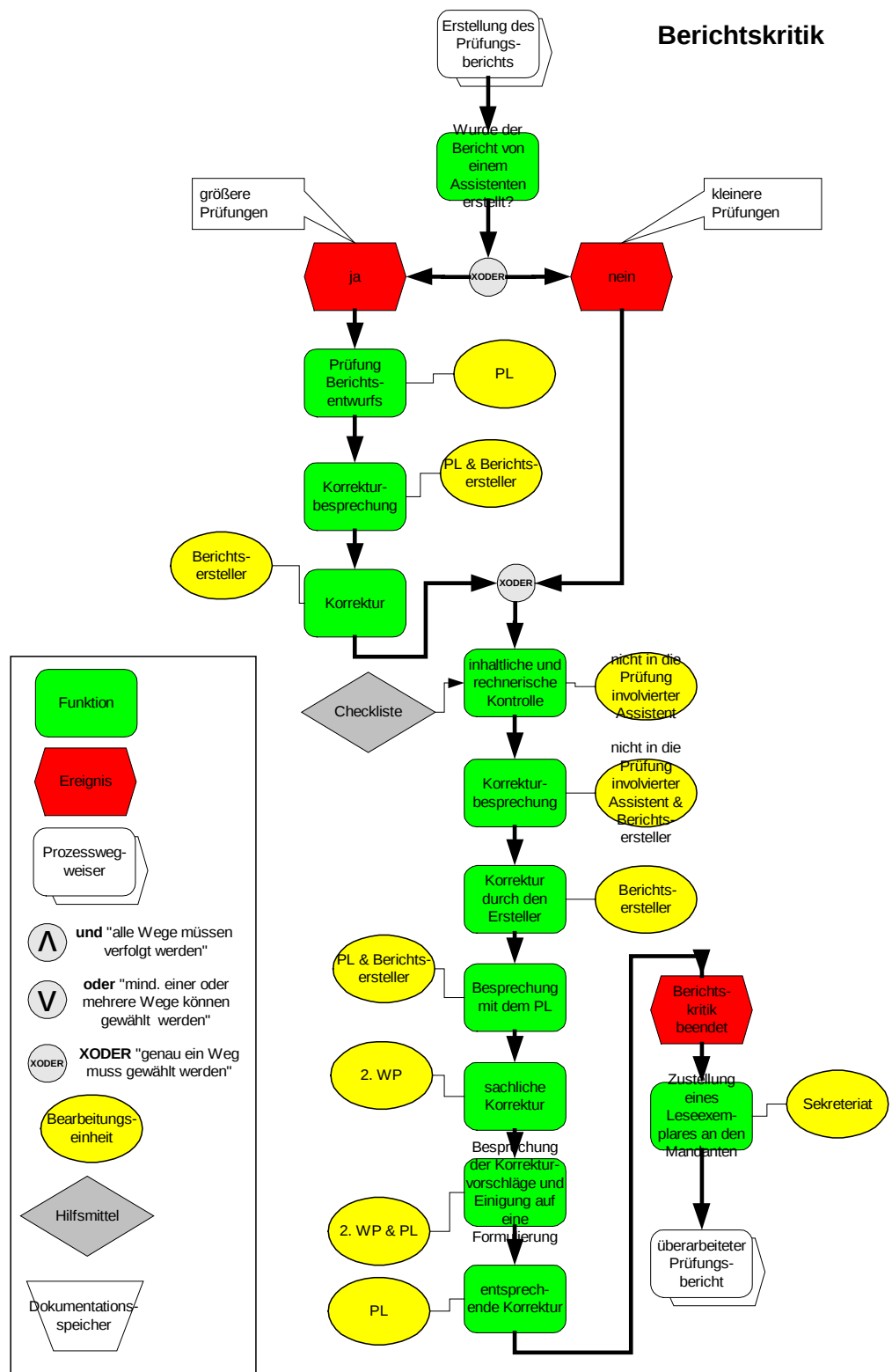


Abbildung 2-13: Modell zur Berichtskritik

2.7 Dokumentation

Einer geordneten, ausführlichen und übersichtlichen Dokumentation ist in Anbetracht steigender Qualitätsstandards eine immer größer werdende Bedeutung beizumessen. Dies betrifft besonders die interne Dokumentation, d. h. die Arbeitspapiere. Die externe Dokumentation - Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk - ist schon seit längerem geregelt

2.7.1 Anlage der mandantenbezogenen Akten

zugehöriges Modell auf Seite 73

Sobald ein Prüfungsauftrag erteilt und der zuständige Prüfungsleiter bestimmt ist, hat dieser die mandantenbezogenen Akten anzulegen. Wurde für den Mandanten in der gesamten Kanzlei bisher keine Dienstleistung erbracht, wird eine „zentrale Mandantenstammdaten-Nummer“ (ZSMD-Nr.) in der Kanzleisoftware vergeben und die Stammdaten (Name, Adresse, Ansprechpartner etc.) eingegeben.

Danach legt der Prüfungsleiter eine Dauerakte für den Mandanten an. Soll eine Folgeprüfung stattfinden, existiert diese bereits. In der Dauerakte werden alle prüfungsrelevanten Unterlagen abgeheftet, die eventuell bei kommenden Folgeprüfungen wieder benötigt werden (z. B. Gesellschaftsverträge, Handelsregistrauszüge etc.).

Weiterhin wird die Akte „laufende Arbeitspapiere“ angelegt. Diese ist mindestens in folgende Rubriken zu unterteilen:

- Mandantenunterlagen (z. B. Vorjahresprüfungsbericht, Jahresabschluss),
- allgemeine Korrespondenz (z. B. Honorarvereinbarungen),
- Planungsteil (dieser sollte weiter untergliedert werden: z. B. in Sach- und Personalplanung bzgl. der Prüfungsfelder, grobe Zeitplanung, Feinplanung „Systemprüfung“, Feinplanung „aussagebezogene Prüfung“),
- Systemprüfung (nach Posten oder nach Prüfungsfeldern sortiert),
- aussagebezogene Prüfungshandlungen (nach Posten oder nach Prüfungsfeldern sortiert),
- Anhang,

- Lagebericht,
- Berichtskritik.

Eine Sortierung der Akten zur Systemprüfung und zu den aussagebezogenen Prüfungshandlungen nach Prüffeldern hat den Vorteil, dass viele Verweise, die bei einer Sortierung nach Posten anfallen, entfallen. Für diesen Fall sollte aus Gründen der Übersichtlichkeit zu Beginn der Akte eine Liste mit den Prüfungsfeldern und den dazu gehörigen Posten abgelegt werden.

Anschließend werden die Dokumente aus der Angebotsakte in die entsprechenden Rubriken abgelegt.

Zuletzt legt der Prüfungsleiter den Mandanten in der Prüfungssoftware sowie in der Planungssoftware an.

Anlage aller mandanten- bezogenen Akten

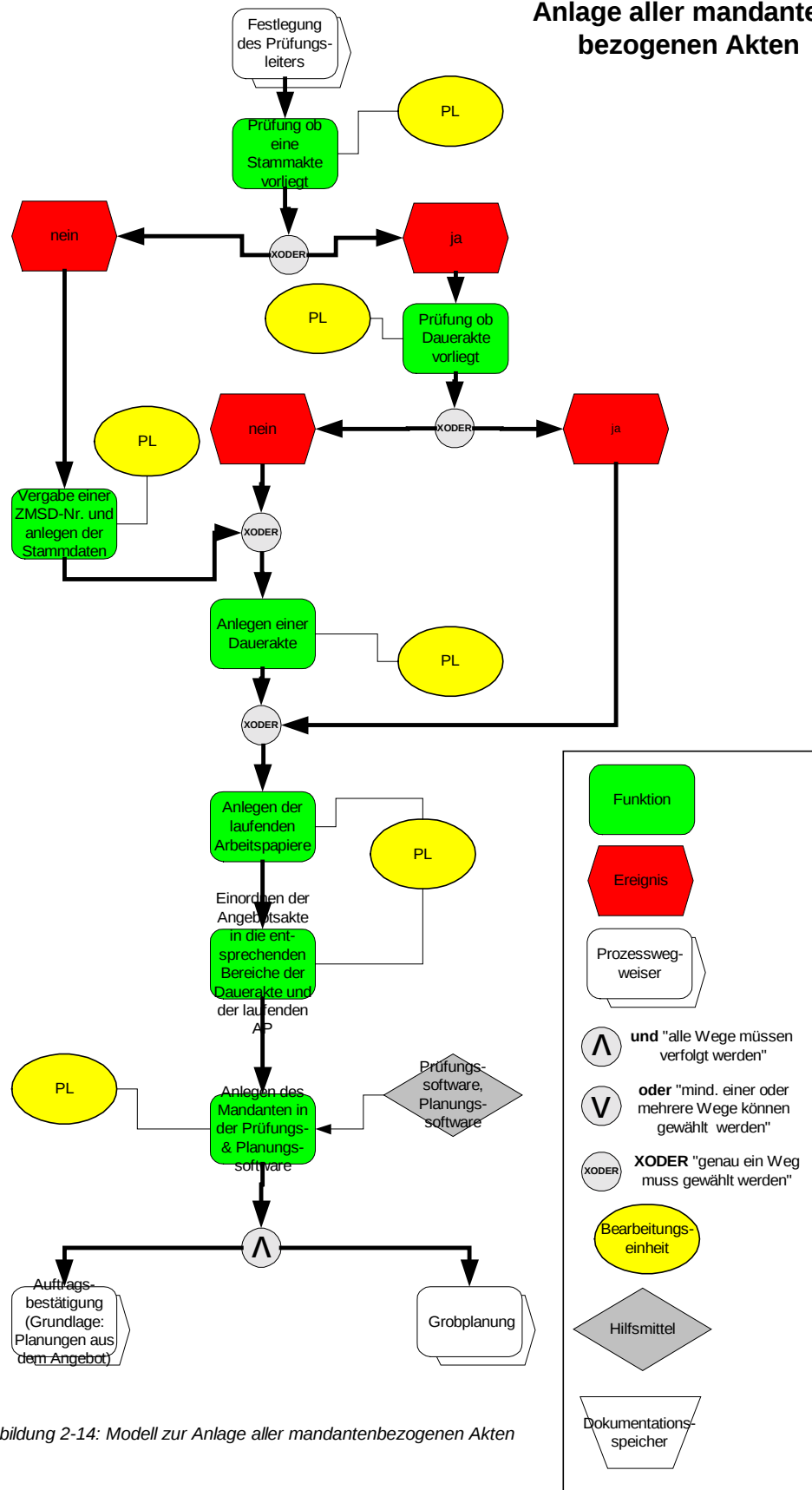


Abbildung 2-14: Modell zur Anlage aller mandantenbezogenen Akten

Abbildung 2-14: Modell zur Anlage aller mandantenbezogenen Akten

2.7.2 Externe Dokumentation – Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk

Der Prüfungsbericht ist nach den Maßgaben des IDW PS 450 zu erstellen. Aufgrund der starken Reglementierung, sind bestimmte Teile aus Wirtschaftlichkeitsgründen standardisiert. Ob eine Standardisierung in bestimmten Teilen gerechtfertigt ist, ist vom Ersteller kritisch zu überprüfen. Falls nötig, sind individuelle Formulierungen einzufügen.

Sollte eine Folgeprüfung vorliegen, besteht die Möglichkeit das Zahlenwerk des Vorjahresprüfungsberichtes bereits während der Prüfung zu aktualisieren, so dass nach den „vor Ort“ Prüfungshandlungen nur noch die Textabschnitte zu formulieren sind.

Im wesentlichen wird der Prüfungsbericht auf Basis der Arbeitspapiere erstellt¹.

Der Prüfungsbericht wird nach Fertigstellung durch die **Berichtskritik** einer mehrfachen Kontrolle unterzogen².

Der Bestätigungsvermerk, der in den Prüfungsbericht aufzunehmen ist³, ist nach den Maßgaben des IDW PS 400 zu erstellen. Er ist von zwei Wirtschaftsprüfern unter Angabe von Ort und Datum zu unterzeichnen und zu besiegeln.

Je nach Prüfungsergebnis kann der Bestätigungsvermerk

- uneingeschränkt,
 - eingeschränkt
- erteilt oder
- versagt werden⁴.

2.7.3 Interne Dokumentation - Arbeitspapiere⁵

Die Arbeitspapiere sind in eine Dauerakte und laufende Arbeitspapiere zu unterteilen.

¹ Vgl. IDW PS 460, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (7)

² Ausführlich in Kap. 2.6.2, S. 68

³ Vgl. IDW PS 450, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (87)

⁴ Vgl. HGB, §322 (4)

⁵ Ausführlich in IDW PS 460, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001

Die Dauerakte enthält eine systematische Sammlung aller Unterlagen, die über den Zeitraum mehrerer Jahre benötigt werden. Sie muss vor und bei jeder Prüfung auf dem neuesten Stand gehalten werden¹.

In die entsprechenden Rubriken² der laufenden Arbeitspapiere sind alle Aufzeichnungen und Kopien, die vor und während der Prüfung erstellt werden, abzulegen. Die Aufteilung sowie die Gestaltung der Unterlagen ist übersichtlich zu gestalten, so dass sich ein nicht involvierter sachverständiger Dritter (z. B. bei der Nachschau, beim Peer Review oder bei Regressansprüchen) in angemessener Zeit in die Unterlagen einarbeiten kann.

Die Übersichtlichkeit soll so groß sein, dass keine Hemmnisse bestehen - insbesondere wegen Undurchsichtigkeit der Akten - die Planungsunterlagen³ zur Planung künftiger Prüfungen heranziehen zu können, so dass in Zukunft Planungsunsicherheiten minimiert werden können.

Alle selbst erstellten Unterlagen sollen nach Möglichkeit nicht handschriftlich - zur besseren Lesbarkeit⁴ - abgelegt werden.

Insbesondere bei den laufenden Arbeitspapieren ist eine hohe Standardisierung durch die Verwendung von Checklisten und Formularen sowie dem Einsatz von Planungs- und Prüfungssoftware möglich. Ein höchst möglicher Grad der Standardisierung ist anzustreben, um eine hohe Prüfungs- und Dokumentationsqualität zu gewährleisten und die Wirtschaftlichkeit zu erhöhen⁵.

¹ Vgl. IDW PS 460, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (20)

² Ausführlich in Kap. 2.7.1, S. 71

³ Ausführlich in Kap. 2.4.8, S. 57

⁴ Vgl. IDW PS 460, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (15)

⁵ Vgl. IDW PS 460, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungsaufgabe, Düsseldorf 2001, (16)

2.8 Interne Qualitätssicherung (Nachschau)¹

Die Nachschau ist zur Sicherung und einer gewissenhaften Abwicklung der Prüfungsaufträge durchzuführen². Sie besteht aus zwei verschiedenen Qualitätskontrollen:

2.8.1 Nachschau der Organisation der Wirtschaftsprüferpraxis

Die leitenden Wirtschaftsprüfer sollten die Organisation ständig kritisch im Auge behalten und diese einer sich ständig ändernden Umwelt - falls erforderlich - anpassen. Hierbei ist ein ständiger Gedankenaustausch zwischen den leitenden Wirtschaftsprüfern und den Mitarbeitern hilfreich. Insbesondere sind aber folgende Punkte ständig kritisch zu hinterfragen:

- Herrscht genügend Transparenz?
- Sind die Mitarbeiter ausreichend qualifiziert und werden sie in ausreichendem Maße fortgebildet?
- Sind die Mitarbeiter genügend motiviert? Können Sie sich mit der Kanzlei sowie der Unternehmenskultur identifizieren?
- Sind genügend qualifizierte Mitarbeiter vorhanden, um alle Aufgaben ohne nennenswerte Überstunden zu bewältigen?
- Besteht eine dem Auftragsumfang gerecht werdende Gesamtplanung, die entsprechend kontrolliert und dokumentiert wird?

Sollte eine oder mehrere dieser Fragen nicht bejaht werden können, so sind entsprechende Maßnahmen zu ergreifen, um den Zustand auf diesem Gebiet zu verbessern.

Um eine kritische Betrachtung der Organisation sicherzustellen und zu dokumentieren, sollte alle drei Jahre eine entsprechende Checkliste („Fragebogen zur Nachschau der Organisation der Wirtschaftsprüferpraxis“ aus dem Anhang der VO 1/1995) von einem leitenden Wirtschaftsprüfer durchgearbeitet werden. Termine für diese Nachschau sind langfristig festzulegen.

Entsprechende Mängel sind zu beheben. Die eingeleiteten Maßnahmen sowie die Kontrolle einer erfolgreichen Umsetzung sind im Anhang der Checkliste zu dokumentieren. Die Kontrolle der Umsetzung eingeleiteter

¹ Ausführlich in: VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 15-17

² Vgl. Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer, WPK (Hrsg.) Düsseldorf 1996, §39 (1)

Maßnahmen sollte in einem angemessenen Zeitraum nach Einführung durch den Wirtschaftsprüfer, der die entsprechende Nachschau durchgeführt hat, erfolgen.

2.8.2 Nachschau der Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge

Jedes Jahr sind ca. 10% der abgeschlossenen Jahresabschlussprüfungen mit einem normalen Risiko einer Nachschau zu unterziehen. Weiterhin sind mindestens 50% der als besonders risikoreich eingestuften Prüfungen – auf Erstprüfungen ist vor allem ein Augenmerk zu legen – intern zu kontrollieren. Die Nachschau ist zu planen:

- Es sind durchgeführte Prüfungen auszusuchen, dabei sollten bei der Auswahl – über Jahre hinweg – verschiedene Branchen, verschiedene Mandantengrößen und verschiedene Prüfungsarten berücksichtigt werden.
- Erst- und Folgeprüfungen sind entsprechend ihren Anteilen einzubeziehen.
- Der jeweilige Mitarbeiter, der die Nachschau durchzuführen hat wird festgelegt. Dieser darf nicht an der zu prüfenden Prüfung teilgenommen haben, muss über die entsprechende Fachkenntnis verfügen und sollte ein Berufsexamen abgelegt haben (Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer).
- Je Nachschau werden Umfang, Dauer und Termin festgelegt.

Die Planung erfolgt durch alle Wirtschaftsprüfer auf einer gemeinsamen Sitzung jeweils in der zweiten Jahreshälfte. Die Leitung der Nachschau übernimmt ein Wirtschaftsprüfer.

Zur Nachschau ist eine entsprechende Checkliste zu benutzen („Fragebogen zur Nachschau der Abwicklung einzelner Prüfungsaufträge“ aus dem Anhang der VO 1/1995). Insbesondere ist eine ordnungsgemäße Dokumentation und Planung zu überprüfen. Mängel in bestimmten Bereichen sind je nach Tragweite mit dem zuständigen Prüfungsleiter oder mit allen Wirtschaftsprüfern zu erörtern. Es sind Maßnahmen einzuleiten, die dazu führen, dass diese Mängel in zukünftigen Prüfungen nicht mehr auftreten. Der die entsprechende Nachschau leitende Wirtschaftsprüfer, prüft nach einem angemessen langen Zeitraum, ob die Maßnahmen erfolgreich ein-

geführt wurden und dokumentiert dies in der Checkliste der Nachschau in einem entsprechenden Anhang.

3 Vergleich zwischen Soll- und Ist-Ablauf von Jahresabschlussprüfungen in der Kanzlei

vertraulich

vertraulich 2001

3.1 Ausbildung¹

vertraulich

3.2 Planung und zeitliche Überwachung

vertraulich

¹ Ausführlich in VO1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995, S. 7

vertraulich

vertraulich

3.3 Berichtskritik

vertraulich

¹ Ausführlich in Kap. 2.2, S. 23

3.4 Interne Qualitätskontrolle

vertraulich

3.5 Dokumentation

vertraulich

¹ Vgl. WPO, §136

4 Schlusswort

Gegenstand dieser Arbeit war im Rahmen des dargestellten Soll-Ablaufes ein Prüfungshandbuch zur Ablauforganisation zu entwickeln. Der Soll-Ablauf wurde idealisiert und vor allem auf Basis von IDW Standards dargestellt. Dabei wurde die Kanzlei- und Mandantengröße sowie die Besonderheit, dass es sich bei der betrachteten Kanzlei um eine interdisziplinäre Sozietät handelt, beachtet.

Es ist festzuhalten, dass insbesondere die in den letzten Jahren stark gestiegenen Anforderungen an die Qualitätssicherung (u. a. durch VO 1/1995, KontraG, IDW Standards, Peer Review¹) für kleine und mittelgroße Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder –sozietäten schwieriger umzusetzen sind als für große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Dies gilt insbesondere unter dem Aspekt des gestiegenen Wettbewerbes (d. h. gestiegenem Preisdruck) in den letzten Jahren sowie dem akuten Mangel an Fachkräften, die für kleine Wirtschaftsprüfereinheiten noch schwerer zu akquirieren sind als für große.

Unter diesem Aspekt muss versucht werden, einen möglichst effektiv und effizient zu erreichenden Soll-Zustand zu setzen. Dieser sollte das Optimum zwischen einer maximalen Qualitätssicherung und einer möglichst hohen Wirtschaftlichkeit unter gegebenen Rahmenbedingungen - wie z. B. vorhandenes Personal, geforderte Qualitätsstandards - darstellen. Hierbei sind die Anforderung des IDW, aber auch das Qualitätsbewußtsein - insbesondere zukünftiger Mandanten - zu berücksichtigen.

Vor allem in den Bereichen Planung und Dokumentation ist auf der einen Seite den Vorgaben der WPK und des IDW, auf der anderen Seite aber auch den Bedingungen des Marktes zu entsprechen. Dies bedeutet, dass das richtige Maß für jeden Einzelfall gefunden werden muss. Zu wenig Planung und Dokumentation befriedigen den geforderten Qualitätsstandard nicht. Zu viel Planung und Dokumentation verringern die Wirtschaftlichkeit eines Auftrages.

Der dargestellte, idealisierte Soll-Ablauf muss auch weiterhin realen und praxisnahen, mit den IDW Standards in Einklang stehenden Prozessen angepasst werden, um in der betrachteten Kanzlei auf Dauer ein verbind-

¹ Vgl. WPO, §57a

liches und akzeptiertes Handbuch zur Ablauforganisation darstellen zu können.

Bei der Ist-Analyse wurde Anpassungspotential in den Bereichen Planung und Dokumentation sowie bei der Qualitätssicherung festgestellt. Die dargestellten Abweichungen orientieren sich am idealisierten Soll-Zustand, dessen vollständige Realisierung nicht bei allen Prüfungsaufträgen - insbesondere kleineren - durchsetzbar ist. Somit ist eine Eliminierung der festgestellten Abweichungen ebenfalls nicht immer vollständig möglich. In diesen Fällen sollte lediglich eine Minimierung oder Reduzierung der Abweichungen angestrebt werden um die Wirtschaftlichkeit nicht zu gefährden.

Zahlreiche Maßnahmen zur Minimierungen von Soll-Ist Abweichungen sind bereits parallel zur Erstellung dieser Arbeit durchgeführt oder eingeleitet

Anhang: Anleitung zur Anlage einer Einzel- und Gesamtplanung für Jahresabschlussprüfungen in MS Project – ein Einstieg¹

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	85
1 Vorbemerkung	86
2 Verzeichnisstruktur	86
3 Begriffe	86
4 Anlegen der Vorlagedateien	87
4.1 Anlegen der Vorlagedatei „VorlageAbschußprüfung01.mpt“	87
4.2 Anlegen der Vorlagedatei „ProjektlisteVorlage01.mpt“	88
5 Ressourcenpool-Datei anlegen	89
6 Projektdatei anlegen	89
6.1 Neue Projektdatei anlegen	90
6.2 Vorgänge definieren	90
6.3 Vorgänge verknüpfen	90
6.4 Ressourcen zuordnen	91
6.5 Frühester Anfangstermin / Spätester Endtermin	92
7 Projektliste anlegen	92
8 Terminplanung	92
8.1 Projekt-Prioritäten eintragen	92
8.2 Projektübergreifende Terminplanung	93
8.3 Kapazitätsabgleiche	93
8.3.1 Kapazitätsabgleich in der Gesamtplanung	93
9 Projektfortschritt aktualisieren und verfolgen	93
9.1 Ist-Eingabe der Arbeitszeit	94
9.2 Projektfortschritt verfolgen	95

¹ Vgl. Kuppinger, M., Reinke, H., Jäger, M., Microsoft Project 2000 – Das Handbuch, Microsoft Press Deutschland, Unterschleißheim 2000 & MS Project Online Hilfe

1 Vorbemerkung

Diese Anleitung soll lediglich ein Einstieg in eine Einzel- und Gesamtplanung von Jahresabschlussprüfungen darstellen. Die hier vorgestellten Anweisungen stellen einen Vorschlag zur Vorgehensweise dar. MS Project verfügt über eine große Auswahl von Eingabetabellen und Ansichten (diese können unter „Ansicht“ ausgewählt werden), so dass eine modifizierte Vorgehensweise zur Einrichtung einer Einzel- und Gesamtplanung durchaus möglich ist.

2 Verzeichnisstruktur

Es ist ein Verzeichnis namens „Prüfungsplan“ anzulegen, dass folgende Unterverzeichnisse beinhalten soll:

- **Vorlagen:**
enthält die Projektvorlagen
- **[Prüfungsleitername] (ggf [Sonstiges-Mitarbeitername]):**
enthält die Projekte, die von diesem Mitarbeiter geleitet werden sowie Projektdaten, in denen sonstige Aktivitäten gespeichert werden (siehe Kap. 9.1)

Im Hauptverzeichnis „Prüfungsplan“ befinden sich

- der Ressourcenpool (Prüfer.mpp),
- die Prüfungsliste (Projektliste.mpp) (Gesamtübersicht).

3 Begriffe

- **Projekt:** Prüfung oder bei zeitlich voneinander getrennten Prüfungsteilen, der entsprechende Prüfungsteil.
- **Vorgang:** kleinster dargestellter Prozess. Je nach Prüfungsgröße kann dies ein Prüfungsfeld oder eine ganze Prüfungsphase sein. Es sollte darauf geachtet werden, dass nicht zu fein geplant wird, da sonst der Planungsaufwand ausufert.
- **Ressource:** Mitarbeiter, der an einer Prüfung beteiligt ist.

4 Anlegen der Vorlagedateien

Die hier beschriebenen Vorlagedateien sind bereits angelegt, so dass dieses Kapitel nicht zwangsläufig durchgearbeitet werden muss.

Die Vorlagedateien werden vom Systemadministrator einmalig angelegt.

4.1 Anlegen der Vorlagedatei „VorlageAbschußprüfung01.mpt“

Zur Anpassung an die Kanzlei werden Spalten der Standarddatei umbenannt, hinzugefügt oder gelöscht:

1. Öffnen von MS Project (in der Ansicht „Balkendiagramm Gantt“ und „Tabelle: Eingabe“).
2. Auf das Feld „Dauer“ im linken Tabellenteil mit der rechten Maustaste klicken. „Spalte hinzufügen“ anklicken. Bei „Feldname“ „Ressourcenkürzel“ auswählen. Bei „Spaltentitel“ „Kz“ eingeben und das Dialogfeld schließen.
3. Ebenso das Feld „Geplante Arbeit“ einfügen und gleich benennen.
4. Auf das Feld „Dauer“ mit der linken Maustaste doppelklicken und den Spaltentitel in „Dauer gepl.“ umbenennen. Anschließend das Dialogfeld schließen.
5. Auf das Feld „Vorgangsname“ mit der linken Maustaste doppelklicken und den Spaltentitel in „Vorgang“ umbenennen. Anschließend das Dialogfeld schließen.
6. Auf das Feld „Ressourcenname“ mit der rechten Maustaste klicken und „Spalte löschen“ anklicken.
7. In die Spalte „Vorgang“ alle typischen Vorgänge, die normalerweise in Prüfungen auftreten, chronologisch eingeben. Dabei kann mit den beiden Pfeiltasten links in der Symbolleiste „Format“ eine Hierarchie gebildet werden. Auf diese Weise kann ein Sammelvorgang für mehrere Teilvorgänge gebildet werden. Wichtige Endtermine können ggf. als „Meilensteine“ zusätzlich in die Spalte „Vorgang“ (Dauer gepl.: 0 Tage) eingegeben werden.
8. Auf „Ansicht...Ressource: Einsatz“ klicken und „Ansicht...Tabelle: Arbeit“ auswählen:

- a. Die Spalten im linken Teil wie folgt ändern, löschen oder hinzufügen (Vorgehensweise wurde oben beschrieben):
 - Spalte „Ressourcenname“ umbenennen in „Bearbeiter und Vorgang“
 - Spalte „Verbleibend“ in „Rest“ umbenennen.
 - Spalte „Sammelvorgangsname“ einfügen und „Sammelvorgang“ benennen.
 - Spalte „Projekt“ einfügen und „Projekt“ benennen
 - b. Im rechten Teil ein Feld in der Spalte „Einzelheiten“ doppelt anklicken. Im rechten Feld „Alle Zuordnungszeilen“ ausblenden und „Aktuelle Arbeit“ sowie „Geplante Arbeit“ anzeigen. Für diese Felder jeweils verschiedene Farben wählen. Anschließend das Dialogfenster mit „OK“ schließen.
9. Auf „Ansicht...Weitere Ansichten ...“ klicken. Auf „Neu ...“ klicken. „Ansichtskombination“ und anschließend „OK“ anklicken. Unter „Name“ „Ist-Eingabe“, unter „Oben“ „Ressource: Einsatz“ und unter „Unten“ „Balkendiagramm Gantt“ eingeben. „Anzeige im Menü“ und anschließend „Ok“ anklicken. Im Dialogfenster „Weitere Ansichten“ „Auswahl“ anklicken.
10. Auf die horizontale Trennlinie in der kombinierten Ansicht doppelklicken und auf „Ansicht...Balkendiagramm (Gantt)“ klicken.
11. Die so gebildete Vorlage unter „... Prüfungsplan/Vorlagen“ als Datei mit dem Namen „VorlageAbschlußprüfung01.mpt“ speichern, indem man „Datei ... Speichern unter“ wählt. Oben den genannten Pfad auswählen. Im unteren Teil des genannten Dialogfeldes unter „Dateityp“ „Projektvorlage“ auswählen. Den Dateinamen ohne die Endung eingeben. Bei der folgenden Abfrage „... ohne Basisplan“ anklicken.

4.2 Anlegen der Vorlagedatei „ProjektlisteVorlage01.mpt“

1. Die Vorlagedatei „VorlageAbschlußprüfung01.mpt“ öffnen (in der Ansicht „Balkendiagramm (Gantt)“ und „Tabelle: Eingabe“). Alle Vorgänge löschen (durch markieren aller Vorgänge, rechte Maustaste drücken und auf „Vorgang löschen“ klicken).
2. Folgende Spalten im linken Teil einrichten:

- Feldname „Name“ mit dem Namen „Projekt/Vorgang“,
 - Feldname „Priorität“ mit dem Namen „Priorität“,
 - Feldname „Dauer“ mit dem Namen „Dauer“,
 - Die Spalten „Anfang“ und „Ende“ bleiben unverändert; alle anderen Spalten (außer die erste) werden gelöscht.
3. Die so gebildete Vorlage unter „... Prüfungsplan/Vorlagen“ als Datei mit dem Namen „ProjektlisteVorlage01.mpt“ speichern.

5 Ressourcenpool-Datei anlegen

Diese Datei wird nur einmal benötigt. Sie wird vom Systemadministrator angelegt und gepflegt.

1. Die Vorlagendatei „VorlageAbschlußprüfung01.mpt“ in der Ansicht „Balkendiagramm: Gantt“, „Tabelle: Eingabe“ öffnen. Alle Vorgänge löschen (durch markieren aller Vorgänge, rechte Maustaste drücken und auf „Vorgang löschen“ klicken). In „Ansicht...Ressource: Einsatz“, „Tabelle: Arbeit“ Doppelklick auf das erste Feld in der Spalte „Bearbeiter und Vorgang“ öffnet „Informationen zur Ressource“; dort in der Registerkarte „Allgemein“ den neuen Ressourcennamen (Mitarbeiter) mit dem Kürzel eingeben.
2. Individuelle Arbeits- und Urlaubszeiten der einzelnen Mitarbeiter eingeben:
In der Registerkarte „Arbeitszeit“ erscheint für jede Ressource ein individueller Kalender, dort ggf. die Urlaubszeiten sowie die individuellen Arbeitszeiten eintragen.
3. Stundensätze der einzelnen Mitarbeiter eingeben:
In der Registerkarte „Kosten“ können die Stundensätze je Mitarbeiter eingegeben werden
4. Mit weiteren Mitarbeitern analog verfahren. Speichern als „Prüfer.mpp“ unter „...Prüfungsplan/“.

6 Projektdatdatei anlegen

Für jede Prüfung legt der Prüfungsleiter eine neue Projektdatdatei an. Sollten Systemprüfung und aussagebezogene Prüfungen zeitlich auseinander

liegen, legt der Prüfungsleiter zwei getrennte Projektdateien für eine Prüfung an (da andernfalls die Aussagekraft der Gesamtübersicht erheblich sinken würde).

6.1 Neue Projektdatei anlegen

1. Vorlagendatei „...\Vorlagen\VorlageAbschlußprüfung01.mpt“ öffnen.
2. Unter „Datei...Eigenschaften“ eintragen: Titel = Projektname, Manager = Prüfungsleitername.
3. Datei speichern unter „...\Prüfungsleitername\Projektname.mpp“. In der folgenden Abfrage „... ohne Basisplan“ anklicken.
4. Ressourcenpool „...\Prüfungsplan\Prüfer.mpp“ schreibgeschützt öffnen.
5. In der Projektdatei unter „Extras...Ressourcen...gemeinsame Ressourcennutzung“ „benutze Ressourcen“ von „Prüfer.mpp“ auswählen.
6. Unter „Projekt...Info“ geplanten Starttermin oder spätesten Abschluss-termin eintragen.
7. Hinweis für den Systemadministrator:
In der Ressourcenpool-Datei sind unter „Extras...Ressourcen ...gemeinsame Ressourcennutzung“ alle damit verknüpften Projektdateien sichtbar. Verknüpfungen können nur dort wieder entfernt werden (z. B. für abgeschlossene Prüfungen).

6.2 Vorgänge definieren

- Vorgänge aus der Checkliste an die Prüfungsanforderung anpassen, d.h. ggf. Vorgänge/Hierarchieebenen löschen oder hinzufügen (hier und im Folgenden die Ansicht „Balkendiagramm (Gantt)“, „Tabelle: Eingabe“ verwenden).

6.3 Vorgänge verknüpfen

Es sind nur Vorgänge derselben Gliederungsebene miteinander zu verknüpfen (also auch Sammelvorgänge derselben Ebene miteinander verknüpfen). Verknüpfungen sind dann durchzuführen, wenn ein Vorgang erst begonnen werden kann, sobald ein vorheriger Vorgang abgeschlossen ist:

- In der Spalte „Vorgänger“ die Nummer des vorher abgeschlossenen Vorgangs eingeben.

6.4 Ressourcen zuordnen

1. Für jeden Vorgang (nur auf der untersten Hierarchieebene, also nicht für Sammelvorgänge und auch nicht für Meilensteine) eine Ressource (Prüfer) durch Eingabe der Kürzel zuordnen. Falls ein Vorgang von mehreren Mitarbeitern bearbeitet wird, auf den Vorgang klicken und in der Registerkarte „Ressourcen“ die weiteren Mitarbeiter eingeben. In diesem Fall in der Registerkarte „Spezial“ ggf. die Vorgangsart „Feste Dauer“ eingeben.
2. Schätzung der geplanten Dauer je Vorgang:
eingeben im Feld „Dauer gepl.“.
3. Sind alle Ressourcen eingegeben, die Vorgänge verknüpft und die geplante Dauer für jeden Vorgang eingegeben, auf „Datei...Speichern“ klicken. In der folgenden Abfrage „... mit Basisplan“ anklicken!

Hinweise:

- Wenn man im Feld „Dauer gepl.“ die geplante Dauer in Tagen eingibt, berechnet das Programm die geplante Arbeitszeit auf Basis des Wertes für „Stunden pro Tag“, der unter „Extras...Optionen...Kalender“ vorgegeben wurde (eingestellt auf Kalender „Standard“). Der benutzte Kalender muss ebenfalls analog im Ressourcenpool „Prüfer.mpp“ in „Information zur Ressource“ (Doppelklick auf den Namen) eingestellt werden. Bei Bedarf kann ein eigener Standardkalender angelegt werden.
- Wenn eine Ressource nur mit 50% der täglichen Arbeitszeit zur Verfügung steht:
Doppelklick auf den Vorgang öffnet „Informationen zu Vorgang“, dort in der Registerkarte „Ressource“ den Wert „Einheit“ (Voreinstellung: 100%) auf 50% einstellen. Dieser Wert erscheint im Gantt-Diagramm in der hinter dem Bearbeiternamen. In der Registerkarte „Spezial“ muss die „Vorgangsart“ für diesen Fall auf „Feste Dauer“ umgestellt werden.

6.5 Frühester Anfangstermin / Spätester Endtermin

Um einen Anfangstermin für den Beginn / Endtermin für den Abschluss eines Vorgangs zu setzen:

- Doppelklick auf den Vorgang öffnet „Informationen zu Vorgang“, dort in der Registerkarte „Spezial“ den Wert „Vorgangstyp“ auf „Ende nicht später als“ oder Anfang nicht früher als“ (Standardeinstellung ist: „so früh wie möglich“) setzen und darunter den Termin eingeben.

7 Projektliste anlegen

Projektlisten stellen die Gesamtübersicht über alle Prüfungen dar. Sie werden durch den Systemadministrator erstellt und gepflegt.

- Datei „Projektliste.mpp“ aus der Vorlage „ProjektlisteVorlage01.mpt“ erstellen. Querverweise auf die Projektdateien mit „Einfügen...Projekte“ in der Spalte „Projekt/Vorgang“ erstellen (Bei der erscheinenden Abfrage „Ressourcenpool und alle anderen mitbenutzten Projekte öffnen, ...“ anklicken). Wenn der Projektname im Feld „Projekt/Vorgang“ nicht stimmt, in der Projektdatei unter „Eigenschaften...Titel“ den Projektnamen nachtragen.

Hinweise:

- Werden falsche Projekttermine angezeigt, das Projekt einmal auf und wieder zu klappen (auf das Feld neben dem Projektnamen klicken).
- Die Projektliste ohne Basisplan (wird abgefragt) unter „...Prüfungsplan/“ als „Projektliste.mpp“ speichern.
- In der Projektliste werden keine Ressourcen zugeordnet (sonst läge eine doppelte Zuordnung vor)!

8 Terminplanung

8.1 Projekt-Prioritäten eintragen

- In „Projektliste.mpp“ die Priorität (eigene Spalte) für jedes eingefügte Projekt eintragen, anschließend das Projekt „aufklappen“ (kleines Viereck vor dem obersten Sammelvorgang anklicken) und mit „unten Ausfüllen“ (alle Prioritätsfelder der zugehörigen Untervorgänge markieren und rechte Maustaste drücken) die Priorität für alle Vorgänge kopieren.

Dies ist Voraussetzung für den projektübergreifenden, prioritätsgesteuerten Kapazitätsabgleich.

8.2 Projektübergreifende Terminplanung

Den geplanten Anfangstermin (oder alternativ den spätest möglichen Endtermin) vorgeben (wurde im Normalfall schon bei Erstellung der Projektdatei vorgenommen):

- In der Projektliste Doppelklick auf das eingefügte Projekt öffnet „Informationen zu eingefügtem Projekt“, darin öffnet der Button „Projekt...Info“ ein entsprechendes Dialogfenster.

8.3 Kapazitätsabgleiche

Bei einem automatischen Kapazitätsabgleich kann es vorkommen, dass MS Project nicht in der Lage ist Überlastungen zu eliminieren (aufgrund von gemachten Terminvorgaben). Für diesen Fall erscheint eine entsprechende Meldung. Die Überlastung muss dann manuell durch zusätzliches Personal, Terminverschiebungen oder eine andere Terminierungsart vorgenommen werden. In der Meldung auf „Überspringen“ klicken.

8.3.1 Kapazitätsabgleich in der Gesamtplanung

- Kapazitätsabgleich in „Projektliste.mpp“ (der Ressourcenpool und alle mitbenutzten Projekte müssen geöffnet sein) unter „Extras...Kapazitätsabgleich“ ausführen.
- Entweder den ganzen Prüfungszeitraum oder evtl. zur Feinsteuerung nur kritische Wochen eingeben.
- Je nach Intention die Abgleichsberechnung automatisch durchführen lassen, oder diese lediglich anzeigen lassen (in „Prüfer.mpp“ auf „Ansicht...Ressource: Einsatz“) und manuell ändern.

9 Projektfortschritt aktualisieren und verfolgen

Vorbereitung vor Projektbeginn:

- In der Projektdatei (nicht „Projektliste.mpp“) – falls nicht schon geschehen - den Basisplan speichern („Extras...Überwachung...Basisplan“). Im selben Dialogfeld können später geänderte Zwischenpläne ebenfalls gespeichert werden.

9.1 Ist-Eingabe der Arbeitszeit

Wird von jedem Prüfer wöchentlich ausgeführt:

1. Die betreffende Projektdatei öffnen (Nur die Projektdatei **ohne** den Ressourcenpool öffnen, wenn die Eingabe nur für Vorgänge aus **einem** Projekt sein soll. Sonst eine beliebige Projektdatei **mit** dem Ressourcenpool und allen beteiligten Projekten öffnen - Nachteil: sehr viele offene Dateien).
2. Kombinierte Ansicht „Ansicht...Ist-Eingabe“ wählen.
3. Ist-Eingabe der täglichen Arbeitszeit in Stunden (z. B. „8 h“) je Vorgang in der rechten Tabellenhälfte unter „Aktuelle Arbeit“. Weicht diese von der geplanten Arbeit ab, so wird die Planung unter „Arbeit“ entsprechend aktualisiert. Unter „geplante Arbeit“ sind die ursprünglich geplanten Werte zu sehen.
4. Für zusätzlich angefallene Arbeiten, die keinem geplanten Projekt zuzuordnen sind, führt jeder Prüfer eine eigene Projektdatei „Sonstiges-Mitarbeitername.mpp“, in der er entsprechend neue Vorgänge einfügt, unter denen er die Arbeitszeit einträgt.
5. Wenn der Vorgang vorzeitig abgeschlossen ist oder die Aufwandschätzung korrigiert werden muss:
In der linken Tabellenhälfte den Wert in Spalte „Rest“ (verbleibende Arbeit) korrigieren (Wert 0 eingeben, wenn der Vorgang abgeschlossen ist).
6. Falls Meilensteine eingegeben wurden, Markierung dieser als „erreicht“:
Unter „Informationen zu Vorgang“ (Doppelklick auf den Vorgang) im Registerblatt „für den Meilenstein den Wert „100 % fertig“ eintragen.

9.2 Projektfortschritt verfolgen

- In der Ansicht „Balkendiagramm Überwachung“ ist der Projektfortschritt grafisch gut sichtbar.
- Unter „Ansicht...Berichte ...“ können entsprechende Berichte ausgedruckt werden, die vom Prüfungsleiter zu den geeigneten Terminen (Planungsabschlüsse, -änderungen, Meilensteine) in den Planungsteil der laufenden Arbeitspapiere eingeordnet werden sollen.

Literaturverzeichnis

Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer, WPK (Hrsg.) Düsseldorf
1996

Buchner, R., Rechnungslegung und Prüfung der Kapitalgesellschaft, 3.
Auflage, Lucius & Lucius, Stuttgart 1996

Die gesetzlichen Grundlagen zum System für Qualitätskontrolle aus
<http://www.wpk.de> unter Service/System für Qualitätskontrolle/Rechtliche Grundlagen, 2001

FG 1/1988, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1988

IDW Prüfungsstandards, IDW (Hrsg.), 5. Ergänzungslieferung, Düsseldorf
2001

Kuppinger, M., Reinke, H., Jäger, M., Microsoft Project 2000 – Das Hand-
buch, Microsoft Press Deutschland, Unterschleißheim 2000

Leffson, U., Wirtschaftsprüfung, 4. Auflage, Gabler Verlag, Wiesbaden
1988

Lück, W., Jahresabschlußprüfung, Oldenbourg Verlag, München 1999

Schulte-Zurhausen, M., Organisation, 2. Auflage, Verlag Vahlen, München
1999

Selchert, F. W., Jahresabschlußprüfung in Kapitalgesellschaften, Gabler
Verlag, Wiesbaden 1979

Stellungnahme der WPK zum Entwurf des KontraG aus <http://www.wpk.de>
unter News/Stellungnahmen der WPK/KonTraG, 2001

v. Wysocki, K., Grundlagen des betrieblichen Prüfungswesens, 3. Auflage,
Verlag Vahlen, München 1988

VO 1/1995, IDW (Hrsg.), Düsseldorf 1995

Wirtschaftsprüferhandbuch 2000, 12. Auflage, IDW (Hrsg.), Band 1, Düs-
seldorf 2000

vertraulich

Abschlussklärung

Ich erkläre hiermit, die vorgelegte Arbeit ohne fremde Hilfe verfasst zu haben. Ich habe keine andere als die angegebene Literatur verwendet. Alle wörtlichen oder bewussten gedanklichen Übernahmen sind zitiert.

Aachen, den _____

Tabellarischer Lebenslauf

Persönliche Daten:

Name:	Volker Maas
Adresse:	Zeppelinstr. 24 52068 Aachen
Telefon:	0241/574599
Geburtsort:	Aachen
Geburtsdatum:	16.06.1972
Familienstand:	verheiratet
Nationalität:	deutsch

Schulbildung:

1978 -1982	Städt. Gemeinschaftsgrundschule Oberforst- bach
1982 -1991	Inda-Gymnasium Aachen-Kornelimünster, Allgemeine Hochschulreife

Weitere Fortbildung:

Okt. 1991 – Okt. 1993	Elektrotechnikstudium an der RWTH Aa- chen, Vordiplom Teil A
März 1999 – Feb. 2002	Betriebswirtschaftsstudium an der FH Aa- chen; Schwerpunkte: Organisation, Finanzie- rung, zusätzlich: Wirtschaftsprüfung, Steu- ern; voraussichtlicher Abschluss im Februar 2002: Diplom Kaufmann (FH)
Sonstiges:	- Seminar Managemententwicklung, 2 x 4 Tage, Sept. 2000 / März 2001 - Seminar Problemmanagement, 2 Tage, Nov. 2000 - Seminar Eventmanagement, 3 Tage, März / April 2001 - Seminar Kostenrechnung mit SAP R/3, 4 Semesterwochenstunden, SS 2000, Note: sehr gut

Berufliche Tätigkeit:

Juli – Sept. 1991	elektrotechnisches Praktikum bei der Deutschen Telekom
Frühjahr 1993	Tätigkeit als Skilehrer und Reiseleiter bei verschiedenen Reiseveranstaltern
Mai 1993	Gründung des Einzelunternehmens „Volker Maas Reisen“
seit Mai 1993	Inhaber und Leitung des oben genannten Unternehmens, (durchschnittlicher Umsatz 1998 – 2000: ca. 500000 DM)

Sonstiges:

September 1988	Amateurfunklizenz Klasse C
März 1990	Organisation der ersten Skigruppenreise ins Zillertal
1990 - 1998	Jugendgruppenleiter in der DPSG Stamm Vennfüßler
September 1992	Ausbildung zur A-Lizenz im Gleitschirmfliegen
Oktober 1992	Grundstufe des WSV Skiübungsleiter
1992 - 1995	Leitung einer Volleyballgruppe für Jugendliche bei der DJK Nütheim-Schleckheim
seit 1999	- Kassenprüfer bei einer Wohnungseigentümergeinschaft - Kassenprüfer beim DPSG Stamm Vennfüßler
Sprachkenntnisse:	deutsch, englisch
PC-Kenntnisse:	MS Office, Corel Office, Visio, MS Project, SAP, Adobe Photoshop, Aldus Pagemaker
Interessen:	Schwimmen, Radfahren, Skifahren, Inline-Skaten

Aachen, den 03.02.02