

— D — F

Dauerakte

Teil der Arbeitspapiere (Jahresabschlussprüfung), der für wiederkehrende Prüfungen relevant ist. Die in der Dauerakte enthaltenen Unterlagen sind grundsätzlich mehrjährig relevant, sind aber regelmäßig zu aktualisieren.

Depotprüfung

Gemäß § 29 II 2 KWG in der Regel jährlich vorzunehmende Prüfung (Wirtschaftsprüfung) bei Kreditinstituten, die das Depotgeschäft betreiben, im Rahmen der Jahresabschlussprüfung durchzuführen.

Prüfungsinhalte: Alle Teilbereiche des Depotgeschäftes und ihre ordnungs- und gesetzmäßige Handhabung. Einhaltung des § 128 AktG über die Mitteilung durch Kreditinstitute und des § 135 AktG über die Ausübung des Stimmrechts durch Kreditinstitute.

Prüfer: Die von Kreditinstituten bestellten Depotprüfer (Wirtschaftsprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände und die genossenschaftlichen Prüfungsverbände der Kreditgenossenschaften (Prüfungsverband)) sind der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) anzuzeigen. Diese kann die Bestellung eines anderen Prüfers verlangen und nötigenfalls eine Bestellung durch das Amtsgericht (Registergericht) herbeiführen (§ 28 KWG).

Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK)

Spitzenorganisation der Industrie- und Handelskammern (IHK) des Bundesgebietes; Sitz in Berlin.

1. Aufgaben:

(1) Förderung und Sicherung der Zusammenarbeit der Industrie- und Handelskammern;

(2) Wahrung und Durchsetzung der Belange der gewerblichen Wirtschaft gegenüber den Instanzen des Bundes und der Gesetzgebung;

(3) Repräsentation der deutschen Wirtschaft aller Stufen und Branchen und ihrer regionalen Gliederungen;

(4) Zusammenarbeit mit den Industrie- und Handelskammern des Auslandes, besonders mit den Auslandshandelskammern (AHK).

2. *Organe*: Mitgliederversammlung (Vollversammlung), deren Mitglieder alle 80 IHK sind; Vorstand, zusammengesetzt aus dem Präsidenten, der von der Vollversammlung jeweils für ein Jahr gewählt wird, und mindestens 21, höchstens 24 Mitgliedern.

3. *Geschäftsführung*, bestehend aus der Hauptgeschäftsführung und Abteilungen (Absatzwirtschaft, Außenwirtschaft, Verkehr, Finanzen und Steuern, Recht, Berufsbildung, Volkswirtschaft, Information, Industrie, Strukturpolitik und Umweltschutz, Weiterbildung).

EDV-Systemprüfung

1. *Bedeutung*: Methode zur indirekten Prüfung der Funktionsfähigkeit der Buchführung. Bei Verwendung von EDV-Anlagen in der Buchführung, unter anderem aufgrund automatisierter Buchungsabläufe, resultiert eine erheblich geringere Fehlerhäufigkeit, es sei denn, das Verarbeitungsverfahren selbst ist fehlerhaft. Die EDV dient der Beurteilung, inwieweit die vom Prüfer vorgefundenen, elektronisch verarbeiteten Informationen verlässlich sind bzw. inwiefern systemimmanente fehlerhafte Verarbeitungs- und Korrekturregeln die Verlässlichkeit der ausgewiesenen Daten beeinträchtigen. Gegenstand der EDV-Systemprüfung sind die automatisierten Verarbeitungs- und Kontrollregeln. Bei fortschreitendem Einsatz von EDV-Standardanwendungen mit unternehmensindividuellen Anpassungsmöglichkeiten liegt das Prüferaugenmerk weniger auf den Kernelementen der Software als vielmehr auf den durch das zu prüfende Unternehmen vorgenommenen spezifischen Modifikationen.

2. Prüfungsinhalte:

a) Prüfung der *Programmdokumentation*: Ob die EDV-Dokumentation geeignet ist, die Datenverarbeitung in der Unternehmung genügend nachzuweisen; ob sie über den Inhalt der Verarbeitungsprozesse informiert, damit die EDV-Buchführung unter Einbeziehung von Ein- und Ausgabedaten verständlich wird.

b) Prüfung des *Verarbeitungsverfahrens*, d.h. ob die der Verarbeitung zugrunde liegenden Regeln korrekt sind, anhand folgender Techniken:

(1) *Arbeitswiederholung*: Für einzelne in sich geschlossene Arbeitsgebiete werden Programmabläufe wiederholt. Damit kann jedoch weder die Richtigkeit noch die effektive Verwendung des Programms bestätigt werden; nicht erklärbar ist auch, ob die Daten der Urbelege richtig und vollzählig auf die Datenträger übertragen wurden. Außerdem können Probleme technischer Art bedeutungsvoll sein, wenn z. B. bei integrierter Datenverarbeitung die gespeicherten Daten ohne Zwischenausdruck fortgeschrieben werden.

(2) *Testfallverfahren*: Statt der tatsächlichen Eingabedaten werden konstruierte Abrechnungsdaten verarbeitet. Stimmen die dabei gewonnenen Ergebnisse mit den Ergebnissen einer Vorberechnung überein, so hat ordnungsmäßige Verarbeitung des Zahlenmaterials durch die Anlage stattgefunden. Der Prüfer muss die konstruierten Eingabedaten so aufbauen, dass die Funktionsfähigkeit der einzelnen Programminstruktionen sowie der sachliche Inhalt eines Programms und der Zusammenhang mit anderen Programmen des gleichen Arbeitsgebiets geprüft werden. Der Beweis der vollständigen Richtigkeit des Programms kann nicht erbracht werden, sondern nur der Nachweis, dass die konstruierten Eingabedaten nicht falsch verarbeitet wurden. Nicht alle möglichen Eingabedatenkombinationen können aufgrund der großen Anzahl durch Testfälle abgedeckt werden.

(3) *Sachlogische Programmprüfung*: Verfolgung von einzelnen Programmschritten in Programmablaufplänen und -listen (kodierte Programmen). Aus dem detaillierten Programmablaufplan erfolgt in der Regel das technische Programmieren (Kodieren); deshalb führen mit hoher Wahrscheinlichkeit alle logischen Fehler auch zu Fehlern im Programm. Notwendig ist, den Programmablauf für verschiedene Eingabedatenkombinationen zu verfolgen und zu beurteilen, ob alle praktisch denkbaren Buchungsfälle berücksichtigt sind und ob der Programmablauf einen geschlossenen Kreislauf darstellt. Voraussetzung für die Anwendung dieser Technik ist,

dass der Prüfer über die erforderlichen Kenntnisse verfügt und dass der Zeitaufwand nicht unangemessen hoch ist.

3. Prüfungszeitpunkte:

- a) Prüfung *bei* Programmerstellung: Einbeziehung des Abschlussprüfers bereits bei der Konzipierung.
- b) Prüfung *vor* Programmübernahme: Der Abschlussprüfer prüft vor der Übernahme eines Arbeitsgebietes in die EDV.
- c) Prüfung *nach* Programmübernahme: Aufgrund eventueller Beanstandungen durch den Prüfer können bei Prüfung nach Einbeziehung eines Arbeitsgebietes in die EDV aufwendige Systemänderungen erforderlich werden. Deshalb in der Regel weniger sinnvoll.

Eigenverantwortlichkeit des Wirtschaftsprüfers

I. Position und Wesen der Eigenverantwortlichkeit

Die Berufspflichten des Wirtschaftsprüfers (WP) sind umfangreich und bedeutend. Folgt man der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) und dem Katalog des vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) herausgegebenen Wirtschaftsprüferhandbuches (WPH), der sich an der WPO orientiert, dann gehören hauptsächlich dazu: Eigenverantwortlichkeit, Gewissenhaftigkeit, Unabhängigkeit (mit ihrer wichtigen Komponente der Unbefangenheit), Unparteilichkeit und Verschwiegenheit.

„Der WP ist gehalten, seinen Beruf *eigenverantwortlich* auszuüben. Er hat sein Handeln in eigener Verantwortung zu bestimmen, sich selbst ein Urteil zu bilden und seine Entscheidungen selbst zu treffen. Er muss die Tätigkeit seiner Mitarbeiter so überblicken und beurteilen können, dass er sich selbst eine auf Kenntnis beruhende eigene fachliche Überzeugung bilden kann Der WP darf keinen fachlichen Weisungen unterliegen, die ihn verpflichten, insbesondere Prüfungsberichte und Gutachten auch dann zu unterzeichnen, wenn sich ihr Inhalt nicht mit seiner Überzeugung deckt.“ (WPH 2012, S. 96)

Im Hinblick auf die Aufgabenstellung des Wirtschaftsprüfers, die hohen öffentlichen Erwartungen und die Stärke ihrer Bindungswirkung darf man der Eigenverantwortlichkeit die Stellung einer „prima inter pares“ unter den Berufspflichten einräumen. Dass ihr eine *Leitfunktion* zukommt, ist auch daran zu erkennen, dass in jeden Vorspann für die einzelnen IDW-Prüfungsstandards, die als Richtlinien für die Behandlung bestimmter Themen durch Wirtschaftsprüfer gelten, eine besondere Vorbehaltsklausel mit dem Titel aufgenommen wurde „Unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit“.

II. Pflichtverletzungen und Kritik

1. *Nicht erkannte Verstöße gegen Rechnungslegungsvorschriften:* Bereits seit vielen Jahren gerät der Berufsstand regelmäßig unter starke Kritik, weil die Öffentlichkeit, im Wesentlichen aber diejenigen, die als Anteilseigner, Mitarbeiter und Lieferanten ein unmittelbares Interesse an einem Unternehmen haben, kein Verständnis dafür aufbringen können, dass *bewusst* falsche Angaben in Jahres- oder Zwischenabschlüssen von den zuständigen Prüfern nur verspätet oder überhaupt nicht aufgedeckt wurden.

Erst mit der Betrachtung einer weltweiten Zeitreihe, die bereits Ende der 1980er-Jahre beginnt, wird deutlich, dass die Öffentlichkeit immer wieder mit gravierenden Vorfällen (bis hin zur schadensbedingten Auflösung einer großen WP-Gesellschaft) konfrontiert wurde. Laut Presseinformationen handelte es sich um:

Scheingeschäfte

(1) Fiktive Umsätze: Beluga, Biodata, BMS, CA, Enron, Flowtex, Merck, Phönix, Reliant, Thielert,

(2) Andere Scheingeschäfte: Ision, Parmalat (fiktive Finanzanlagen), Refugium.

Sonstige Verstöße

(1) Aufwand falsch behandelt: CA, Dell, RIM, Worldcom,

(2) Einnahmen falsch dargestellt: AOL,

- (3) Erträge zu hoch ausgewiesen: Ahold,
- (4) Umsätze zu früh gebucht: EM.TV, Kmart, Xerox, Qwest,
- (5) Verluste zu niedrig ausgewiesen: Alstom,
- (6) Vorräte teilweise falsch bilanziert: Boss.

2. Ursachen für pflichtwidriges Verhalten:

a) *Die Anfälligkeit von Prüfungskonzepten*: Wer sich mit den einzelnen Verstößen beschäftigt, wird sich die Frage stellen, wie es geschehen konnte, dass Fehler mit einer großen Dimension lange Zeit unerkannt blieben. Ein ganzes *Bündel* von Faktoren mit jeweils unterschiedlichen Ausprägungen, beispielsweise

- (1) die Förderung des Karrieredenkens, die zu einem *Abbau* des qualifizierten Mittelbaus in den WP-Gesellschaften geführt hat,
- (2) eine zunehmende *Befangenheit* durch den starken Einfluss des Beratungsgeschäftes,
- (3) ein fehlgeleitetes Denken in *Dokumentationsformalismen*,
- (4) ein enormer *Honorardruck*, ausgelöst durch einen zunehmenden Wettbewerb,
- (5) vorauseilende *Reviews* von Quartalsabschlüssen, die der eigentlichen Jahresabschlussprüfung die Kraft rauben und ihr damit ihr ureigenes Profil nehmen und
- (6) ein ausgeprägtes *Wachstumsdenken*, das regelmäßig zu einer Ausdünnung von Prüfungsteams führt, weil erfahrene Mitarbeiter bei neuen Mandanten benötigt werden,

war der Grund dafür, dass die Einstellung zur Eigenverantwortlichkeit erheblich an Bedeutung verloren hat.

Man versucht zwar, unterstützt durch modifizierte nationale und internationale Standards, sich stärker auf veränderte Risikoprofile und die Risikovernetzung zu konzentrieren, aber *neue* Gefahren drohen, wenn man erfährt, dass Forderungen nach einer „höheren Geschwindigkeit der

Prüfung“ diskutiert werden. Wenn das Management der Mandanten dann aus Erfahrung weiß, dass

(1) Abschlussprüfer nach bestimmten Themen (z. B. nach Länderrisiken) gar nicht mehr *fragen*,

(2) man ein Team, seine Unerfahrenheit und Zeitnot ausnutzend, leicht mit *überredenden*, aber keineswegs zwingenden Unterlagen und Informationen über Prüfungsdifferenzen zufriedenstellen kann oder dass

(3) sich dieses leicht durch Spielen auf *Zeit* oder durch *Einschüchterung* von problembehafteten Feldern fernhalten lässt und mit kleineren Feststellungen bereits zufrieden ist,

dann werden bereits die ersten Weichen für das Unheil gestellt. Es bedarf dann nur noch besonderer Umstände – in der Regel ausgelöst durch die Erkenntnis, dass ein intern gefordertes und extern (häufig zu früh) „propagiertes Jahresergebnis“ nicht durch den sich abzeichnenden Geschäftsgang zu erreichen sein wird –, um den bereits vorhandenen Gedanken an eine *Bilanzmanipulation* in die Tat umzusetzen.

b) *Konsultationsresistenz*: Selbstüberschätzung und Budgetdiktate haben in vielen Fällen dazu geführt, dass auf eine *Konsultation* ganz oder teilweise verzichtet wurde. Das ist umso erstaunlicher, als technologische Entwicklungen (z. B. die Auswirkung von Innovationen), Marktvolumina (z. B. Verbreitung bestimmter Produkte) oder spezifische Sachverhalte (z. B. der Stand eines Gerichtsverfahrens) in Anbetracht ihrer enormen Komplexität die Einholung von externem Rat geradezu herausforderten. Außerdem darf nicht übersehen werden, dass auf Dauer fehlende bzw. unzureichende Konsultation die *Unabhängigkeit* des Wirtschaftsprüfers gefährdet.

c) *Das Beharrungsvermögen*: Prüfungsschwerpunkte haben immer wieder ein merkwürdiges *Beharrungsvermögen*. Man wird der dynamischen Entwicklung eines Unternehmens aber nicht gerecht, wenn man das in der Regel knappe Zeitbudget unverändert auf die einzelnen Abschlusspositionen verteilt. Die *Zuordnung* ist unter dem Gesichtspunkt der *Wesentlichkeit* (unter Umständen jährlich) anzupassen.

d) *Reduzierte Signalfunktionen*: Auf den einzelnen Plattformen (Verwaltungsräte, Wirtschaftspresse, Hochschulen und Verbände) herrschen neue Bedingungen.

(1) *Abweichungen* von bewährten Geschäftsmodellen (insbesondere bei Banken) und die damit verbundenen Risiken werden nur unzureichend untersucht,

(2) die Wirtschaftspresse hat sich, lediglich Schlagworte benutzend, weitestgehend abgewöhnt, die *Aufgaben* der Abschlussprüfer und die erforderliche Sicherheit ihrer Aussagen zur Diskussion zu stellen,

(3) Hochschulaktivitäten – zum Teil von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften finanziell unterstützt – und die Berufsverbände, auf die Justierung *theoretischer* Anforderungen spezialisiert und vor *Fehleranalysen* häufig zurückschreckend, lassen eine auffällige Scheu erkennen, sich mit der *Verantwortung* der Abschlussprüfer insbesondere im Zusammenhang mit der sich 2007 anbahnenden Finanzkrise auseinanderzusetzen bzw. Gerichtsurteile über Fehlverhalten (siehe dazu die Stellungnahme des OLG Düsseldorf zur Geschäftsführung und Überwachung der IKB Industriekreditbank) kritisch zu würdigen.

Prüfungskonzepte unterliegen keinem (ehrlichen) *Anpassungszwang*, wenn private und öffentliche Monita fehlen bzw. unberücksichtigt bleiben. Die Eigenverantwortlichkeit leidet, wenn über *bedeutende* Maßstäbe für die Berufsausübung nicht mehr diskutiert wird.

III. Komponenten der Eigenverantwortlichkeit

1. Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit:

a) *Selbstbestimmung materieller Prüfungshandlungen*: Wenn ein Unternehmen einen ungeprüften Abschluss vorlegt, dann erklären seine Repräsentanten, dass alle Positionen *vollständig* sind, dem Unternehmen (rechtlich oder wirtschaftlich) gehören (Eigentum), *bestehen* (also tatsächlich existieren), richtig *bewertet*, korrekt *ausgewiesen* und *genau* ermittelt wurden. Es ist nun ein wesentliches Merkmal einer kritischen Grundhaltung, dass der Abschlussprüfer diese Erklärungen zunächst einmal als „reine

100 Keywords Wirtschaftsprüfung
Grundwissen für Fach- und Führungskräfte
Springer Fachmedien Wiesbaden (Hrsg.)
2015, VI, 142 S., Softcover
ISBN: 978-3-658-07673-3