

(Org-Handbuch WP-Praxis/Gesellschaft):

Dateiname: **GA-03-01-Anweisung-Prüfprogramm**

Verfasser/Datum

Zur Kenntnis genommen:

Name Prüfer/Datum _____

Zum Verständnis des Prüfablaufs

Die **Prüfungsprogramme** sind wesentlicher Bestandteil einer jeden Abschlussprüfung, die nach den Regeln der risikoorientierten Abschlussprüfung, nach folgender Logik aufgebaut und umgesetzt wird. Dieser Ansatz ist bei jeder Prüfung zu beachten ist:

Stufe I:

Risiko-Identifikation

- a) Verständnis für das Geschäft des Unternehmens und seines Umfelds
- b) Verständnis von den rechnungslegungsbezogenen Internen Kontrollen

Frage a) wird durch Businessunderstanding gelöst (siehe dazu IDW PS 261).

Frage b) wird durch die IKS-Aufbauprüfung gelöst (siehe dazu IDW PS 261).

Stufe II:

Analyse des Fehlerrisikos und Risikoklassifikation in der Prüfungsstrategie

- a) Risikoanalyse
- b) Risikoklassifikation

Stufe III:

Reaktionen und Festlegung von weiteren Ph als Reaktion auf Risikobeurteilung

Zu I a) Risiko-Identifikation

Betrachten Sie das Unternehmen, sein Umfeld (Gesamtwirtschaft, seine Stellung in der Branche)

Analysieren Sie das Unternehmen (wirtschaftliche, finanzwirtschaftliche, rechtlich, organisatorisch,

Pläne, Ziele, Strategien

Steuerung durch Leistungstreiber und Erfolgsmessung

Für die Dokumentation stellt das Handbuch eine Arbeitshilfe bereit. Dieses Arbeitspapier führt Sie durch die weiteren Maßnahmen der RisikoIdentifikation

Zu Ib) Interne Kontrollstrukturen

Aus der Kenntnis der Geschäftstätigkeit (Ia) heraus legt der Abschlussprüfer fest, welche Kontrollen aus seiner Sicht von **besonderer** Bedeutung sind. Kontrollen, die sicherstellen müssen, dass der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft vermittelt. Auf diese Kontrollen will sich der Abschlussprüfer stützen. Will der AP bei der Prüfung des im Anlagevermögens sich auf das Ergebnis der EDV-Buchführung verlassen, so wird er festlegen, auf welche Ziele es ihm ankommt und welche IKS-Maßnahmen dazu reichen könnten. Kommt es auf die **V** an, dann braucht es eine Anweisung (mündlich/schriftlich) an die Stelle (Einkauf), die die Anschaffungen kontiert, was wie zu erfassen ist. Diese Verbuchung muss unterjährig auch überprüft werden. Verlässt sich der Mandant auf die WP-Prüfung, macht es also keine eigene Nachschau, dann muss sich der Abschlussprüfer erst noch von der Umsetzung dieser Anweisung überzeugen. Dies wäre dann ein Funktionstest. Dazu braucht er als AP die Anlage unter IKS-30a oder 30b. Falls dieser Test positiv ausgeht, kann sich der AP viele Einzelfallprüfungen sparen.

Nochmals: Der Prüfer muss sich zuerst einen Eindruck von der Art der Kontrollen verschaffen. Dies erledigt er mit der **IKS-Aufbauprüfung**. Die IKS-Aufbauprüfung umfasst fünf Themenbereiche (Kontrollumfeld, Risikobeurteilungen und Analyse der Geschäftsrisiken durch das Unternehmen, Information und Kommunikation im Unternehmen, Kontrollaktivitäten (im RW, Eingangs- und Ausgangskontrollen, usw. und die Überwachung)

Erst die nun anschließende IKS-**Funktionsprüfung** gibt dem Prüfer Gewissheit, ob die vorab beurteilte IKS Situation verwendet werden darf.

Häufig hört die IKS-Prüfung mit der Aufbauprüfung auf. Damit kann sich der Prüfer aber nicht auf IKS abstützen.

Die in den Prüfungsprogrammen beschriebenen Prüfungshandlungen sind nach Prüfungszielen geordnet. Es ist in der Regel **nicht erforderlich, alle** Prüfungshandlungen detailliert abzuarbeiten. Entscheidend ist, eine Auswahl zu treffen, die der Risikolage des Unternehmens gerecht wird.

Werden aufgrund des Funktionstests *Schwachstellen* ermittelt, d.h. ergeben sich Bedenken, dass das IKS die Aussage des Managements (z.B. die „richtige Bewertung“), Vollständigkeit der Verbindlichkeiten sei gewährleistet, die Forderungen bestehen zu Recht, weil erst nach Auslieferung die Rechnung gebucht wird, usw.... nicht stützt, sind – ggf. in größerem Umfang - weitere (restliche) Prüfungshandlungen (Analytische Prüfungshandlungen bzw. Detailtests) erforderlich, um ausreichende **Prüfungsnachweise** zu erhalten, die die Aussagen des Managements bestätigen.

Ergibt der Funktionstest keine Beanstandungen, sind nur noch restliche Arbeiten erforderlich, die zur Plausibilisierung bzw. für den Erläuterungsteil des Prüfungsberichtes erforderlich sind.

Sowohl bei IKS Funktionstests als auch bei den restlichen Prüfungshandlungen sind Vorkehrungen zu treffen, dass ausreichende Prüfungsnachweise (schriftliche, externe Unterlagen) zu den Akten genommen werden. Ich verweise auf PS 300.

Stufe II:

Risikoanalyse und Risikoklassifikation

Aus der Analyse der Geschäftstätigkeit ergibt sich hauptsächlich ein Katalog wesentlicher **Geschäftsvorfälle** und eine Struktur von **Geschäftsrisiken**. Beschreiben Sie diese Risiken im Planungsmemo. Da diese Risiken das Erreichen unternehmerischer Ziele beeinträchtigen oder sogar verhindern können, werden im Unternehmen zur Steuerung dieser Risiken Kontrollen eingerichtet. Es ist Aufgabe des Abschlussprüfers, diese Kontrollen zu analysieren und ihre Funktionsfähigkeit zu testen.

Schreiben Sie auf,

a) **WO** wirken sich die Risiken im Abschluss aus?

- a) auf Unternehmensebene
- b) Prüffeld/Postenebene
- c) Aussageebene

Für jede Position des Jahresabschlusses gilt nach **Aussage** (Behauptung) des Managements, dass folgendes gewährleistet ist. Diese sechs Prüfungsziele decken die 4 Kernaussagen des PS 300 Tz.7 ab. Die Prüfungsziele sind wiederum abhängig vom der Prüfungsebene.

Neu ist nun, dass es drei verschiedene Rechnungslegungsebenen gibt. Dies sind

- die Geschäftsvorfälle selbst,
- die Kontensalden (als Saldo der verarbeiteten Geschäftsvorfälle) oder
- die Abschlussinformationen. Dies sind die Bilanz- und GuV-Abschlussposten, die Angaben im Anhang, die Lageberichtsdarstellung oder ggf. anderen Berichtsinstrumenten, z.B. Notes im Rahmen der IFRS-Rechnungslegung.

Beim Prüfen bitte die Prüfungsziele nicht aus den Augen verlieren. Prüfen ist kein Selbstzweck, sondern hat eine oder mehrere Prüfungsaussagen im Blick.

Insgesamt ist aus sechs Prüfungszielen auszuwählen.

- V** = Vollständigkeit
- E** = Eigentum und Zurechnung zum Unternehmen
- B** = Bestand und auch am Stichtag realisiert
- B** = Bewertung am Stichtag und Genauigkeit
- A** = Ausweis und
- K** = Kontenzuordnung richtig

(Org-Handbuch WP-Praxis/Gesellschaft):

Dateiname: **GA-03-01-Anweisung-Prüfprogramm**

Verfasser/Datum

Merken Sie sich einfach den Begriff **VEBBAK** und Sie werden die Prüfungsziele nicht mehr aus dem Gedächtnis verlieren. Die Ausweisprüfung betrifft den Abschluss, die Kontenzuordnung die Geschäftsvorfallprüfung (IKS).

Die Abschlussprüfung muss den *Nachweis* erbringen, dass diese Aussagen zutreffen, d.h. jeder einzelnen Aussage des Managements steht ein *Prüfungsziel* des Abschlussprüfers gegenüber.

Da nicht jede Kleinigkeit entdeckt werden muss, denn die Prüfung ist auch eine wirtschaftliche Veranstaltung, muss sich der Prüfer Gedanken machen zu:

b) In welcher Größenordnung und mit welcher Eintrittswahrscheinlichkeit wirken sich die Risiken aus?

- ba) bedeutsame Fehlerrisiken (Umsatzrealisation, Vollständigkeit der Verb?)
- bb) Massengeschäftsvorfälle, bei denen aussagebezogene Ph (Einzelfall- und Plausibilitätsprüfungen) nicht ausreichen (Einkauf, Verkauf, Personal)
- cc) Sonstige wesentliche Risiken (verbundene Unternehmen, Verstöße?)

Tragen Sie die Ergebnisse der Risikoanalyse und –klassifikation ins [Strategiememorandum](#) ein. Spätestens an dieser Stelle müssen Sie auch die [Wesentlichkeit](#) gelöst haben.

Stufe III:

Reaktionen und Festlegung von weiteren Prüfungshandlungen

III.a) Allgemeine Reaktionen

- aa) Werden Spezialisten benötigt? (zB IT-Prüfung, Subprimebewertung, Going Concern, ...)
- ab) **Brauche ich besondere QS-Maßnahmen (Konsultation, auftragsbegleitende QS?)**
- ac) **Besonders betonte kritische Grundhaltung**
- ad) **Einbau von Überraschungsmomenten (Kassenprüfung)**

Dokumentieren Sie dies im [Planungsmemo](#)

IIIb) Festlegung von aussagebezogenen Ph

b1) Funktionsprüfungen (geschäftsprozess oder prüffeldbezogen)

(Org-Handbuch WP-Praxis/Gesellschaft):

Dateiname: **GA-03-01-Anweisung-Prüfprogramm**

Verfasser/Datum

Wenn sich Bedenken am Bestand der Forderungen ergeben (Prüfungsziel: Bs), dann muss durch geeignete IKS-Fragen überprüft werden, ob die Forderungen zu Recht bestehen. Stellt sich heraus, dass auf das IKS bei dieser Aussage (Bs) Verlass ist, dann sind grundsätzlich keine umfangreichen einzelfallbezogenen Prüfungen erforderlich. Dies bezieht sich auch auf die Saldenbestätigungsaktion.

Die Prüfungsprogramme enthalten sowie Prüfungshandlungen nach Prüfungszielen und darin wieder IKS-Fragen und aussagebezogene Prüfungen.

Zur Vorsicht sollte der Ersteller des Prüfprogramms die IKS-Fragen im Anhang hinsichtlich einer möglichen Verwendung untersuchen.

Ergänzung: Prüfungsnachweise (PS 300)

Prüfungsnachweise **werden durch Prüfungshandlungen eingeholt und** müssen ausreichend und angemessen sein. Also in ausreichender Zahl und verlässlich sein. **Dies sind sie dann, wenn sie dem Prüfer überzeugen. Besser wäre es, wenn die Nachweise zwingend wäre.** Damit käme ein objektives Moment in die Beurteilung hinein.

Bei Massendatenverarbeitung reicht eine Funktionsprüfung alle drei Jahre aus.

Bei bedeutsamen Fehlerrisiken und sonstigen wesentlichen Risiken müssen jährlich Funktionsprüfungen durchgeführt werden.

Wenn die Wirksamkeit der Kontrollen dann noch nicht bestätigt werden kann, dann müssen aussagebezogene PH eingeplant werden

Die Funktionsprüfungen können mit den Prüfungsprogrammen durchgeführt werden.

Die **Prüfungstechnik** lässt sich mit dem Wort „**VA BENE**“ umschreiben. Dahinter verbergen sich folgende Begriffe. Nutzen Sie diese Merktechnik! Die Prüfungsnachweise tragen Sie bitte ebenfalls ein.

- V** Vergleich
- A** Augenscheinnahme
- B** Befragung
Beobachtung
Bestätigung
- E** Einsichtnahme
- N** Nachrechnen
- E** Einsichtnahme (ein 2. Mal nach Änderung)

Die aussagebez. PH werden in Abhängigkeit der durch die Risikoanalyse und IKS-Prüfung erlangten Prüfungssicherheit festgelegt.

Durch die Prüfung kann Sie auch der [Leitfaden JAP führen](#).