

Anwenderhandbuch zum QS-Handbuch Jahresabschlussprüfung nach PS auf Basis HGB/WPO/Berufssatzung



ORGANISATIONSHANDBÜCHER
WIRTSCHAFTSPRÜFUNG
AUFTRAGSABWICKLUNG IN DER WP-PRAXIS



STAND 2020

© Copyright wp.net e.V. alle Rechte vorbehalten. Nachdruck, Aufnahme in Online-Dienste, Internet und Vervielfältigung auf Datenträger dürfen nicht ohne vorherige schriftliche Zustimmung von wp.net e.V. erfolgen.

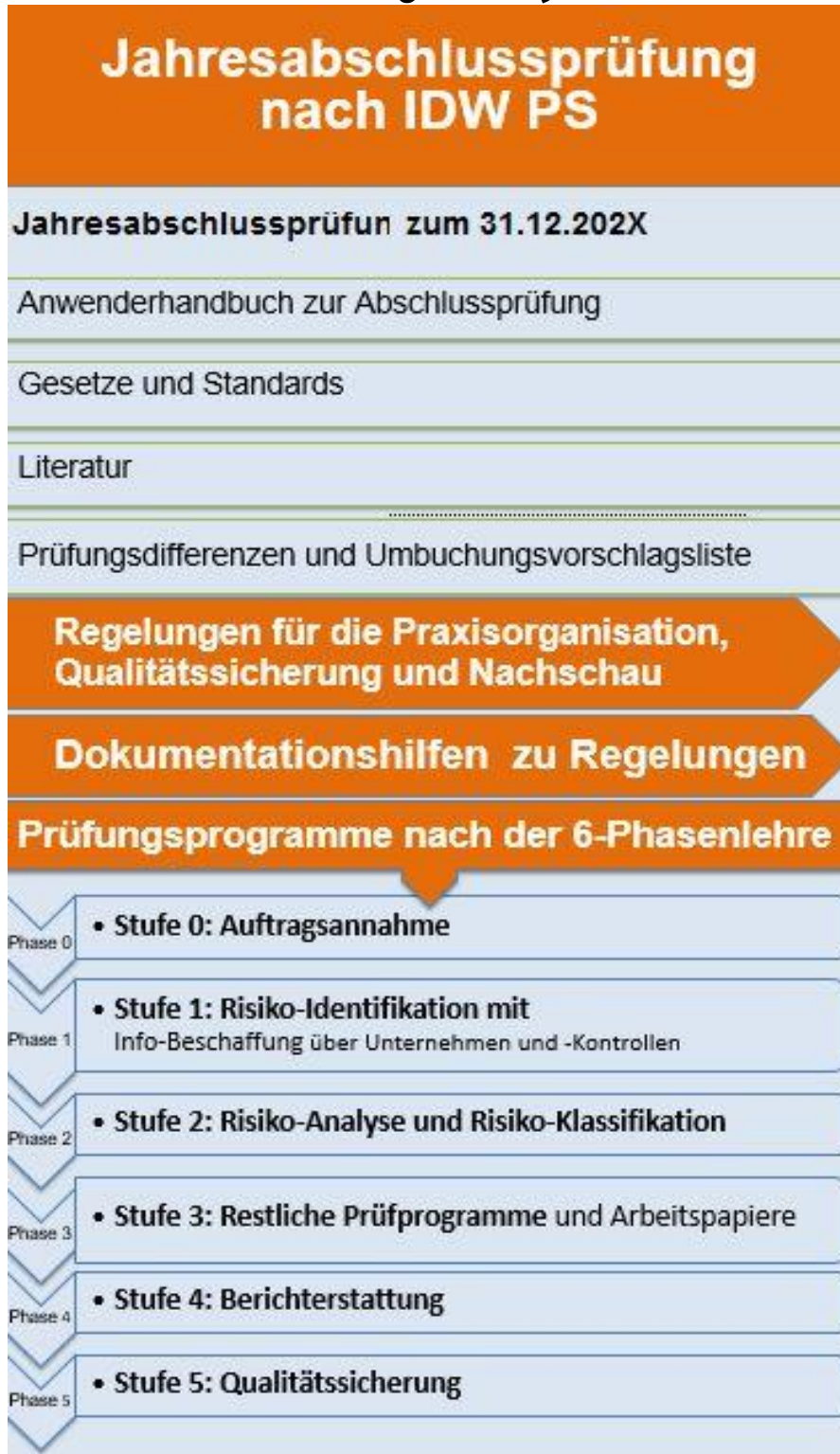
wp.net e.V.
Theatinerstraße 11
80333 München
E-Mail: info@wp-net.com

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Praxisorganisation | <input type="checkbox"/> Jahresabschlussprüfung FDI |
| <input type="checkbox"/> Abschlussprüfung (IDW-ISA-DE) | <input type="checkbox"/> Prüfung nach § 89 WpHG |
| <input type="checkbox"/> Konzern-AP (HGB) | <input type="checkbox"/> Abschlussprüfung (ISA-WPO/HGB) |
| <input type="checkbox"/> Prüfung nach § 16 MaBV | <input type="checkbox"/> Prüfung nach § 24 FinVermV |
| <input type="checkbox"/> Erstellung mit Siegelführung | <input type="checkbox"/> Qualitätskontrolle § 57a WPO |



Überblick über die gesamten Prüf-Module der Jahresabschlussprüfung nach IDW-PS

Startseite des QSHB-JAP nach PS



Anwenderhandbuch zur Jahresabschlussprüfung nach PS

**Integriertes Qualitätssicherungssystem (QSS) zur Erfüllung der Anforderungen
nach § 55b WPO 2016, der WP/vBP-Berufssatzung 2016 und der IDW PS**

Inhaltsverzeichnis

1.	EU-Reform der Abschlussprüfung	3
1.1.	Neue gesetzliche Anforderungen an das QSS durch WPO & Berufssatzung	3
1.2.	Umsetzung der Anforderungen an die Abschlussprüfung 2016	4
1.2.1.	Der risikoorientierte Prüfungsansatz nach PS 261	4
1.2.2	Phase 0: Regelungen und Arbeitshilfen	4
1.2.3.	Phase 2: Risiko-Klassifikation	6
1.2.3.	Phase 3: Restliche Prüfungen	8
1.2.3.1.	Faktor Zeit für Prüfungssicherheit, Folgen für Wesentlichkeit	8
1.2.3.2.	Trennung in wesentliche und unwesentliche Prüffelder - Vorstufe der Prüfungsstrategie	9
1.2.4.	Phase 4: Berichtsarbeiten und BV	12
1.2.5.	Phase 5: Qualitätssicherung	12
2.2.	Zeitliche Vorteile für der Folgeprüfung	13
3.	Vorteile durch die Kombination Regelungen und Anwendungshilfen	13
4.	Nicht Checklisten, sondern Intelligenz und kritische Grundhaltung des Prüfers bestimmen die Qualität der Prüfung	13

1. EU-Reform der Abschlussprüfung

1.1. Neue gesetzliche Anforderungen an das QSS durch WPO & Berufssatzung

Mit der Umsetzung der EU-Richtlinie und EU-Verordnung 2014 in der WPO und dem HGB wurden die Anforderungen an das QS-System Abschlussprüfung hinsichtlich Prüfer, Prüferaufsicht und Prüfung erstmals umfassend gesetzlich gelöst.

In der am 21.06.2016 vom Beirat der WPK beschlossenen WP/vBP-Berufssatzung werden diese Anforderungen im Teil I und II sowie für die Abschlussprüfung in Teil IV, Abschnitt 1 und 2, konkretisiert. Teil I und II gelten aber auch für alle Prüfungen, also auch die gesetzlichen Abschlussprüfungen.

Die EU-Reform bezieht sich sowohl in der Richtlinie (Art. 24 25) als auch in der Verordnung auf internationale Prüfungsstandards (ISA).

Aus den bisher in der VO 1/2006 verankerten QS-Anforderungen sind nun gesetzliche Vorgaben (§ 55b WPO) geworden. Die Nichteinhaltung der Vorschriften ist damit nicht nur ein QS-Mangel, sondern auch ein Verstoß gegen das Gesetz und kann berufsaufsichtsrechtlich neben der Qualitätskontrolle geahndet werden.

Vor diesem Hintergrund ist es wichtig, die gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen richtig, aber auch angemessen umzusetzen.
















Wichtig: § 55b WPO verlangt Regelungen zur Einhaltung von Berufspflichten. Die Regelungen müssen in einem angemessenen Verhältnis zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen. Dies bedeutet, dass diese Regelungen auf die jeweilige WP/vBP-Praxis und deren Aufträge zugeschnitten sein und dann bei der Ausführung der Aufträge angewendet und dokumentiert werden müssen.

Die Einhaltung der Berufspflichten ist vom Berufsangehörigen durchzusetzen und zu überwachen. Hier fordert die WPO für bestimmte Bereiche eine jährliche **und** eine turnusmäßige Nachschau vorgeschrieben.

Dazu werden im Handbuch Abschlussprüfung (Muster)Regelungen vorgestellt. Der Anwender braucht kein separates QSHB für die Praxisorganisation mehr. Dazu gibt es die sog. 10 Regelungsdateien, in denen die 15 Regelungen der Berufssatzung strukturiert zu den „10 Geboten der Abschlussprüfung“ zusammengefasst wurden. Ergänzt werden die Regelungen durch viele Arbeitshilfen, mit denen die Anwendung und damit die Einhaltung dokumentiert werden, z.B. die jährliche Unabhängigkeitserklärung, die Auftragsannahmeprüfung usw.

Hierbei sind die Standardregeln aus WPO und Berufssatzung für die Praxis formuliert, die auf eine kleine und mittlere Praxis ausgerichtet sind. Dieser vollständige Regelungssatz steht im QSHB in verschiedenen Ausführungen als neutrale Word-Dateien zur Verfügung. Diese können einfach auf die spezifischen Regelungen der jeweiligen WP/vBP-Praxis angepasst werden.

Name

-  Muster-QSHB-Praxis+Auftragsabw
-  IA-01_Bericht-Erst-Kritik
-  GA-63-Regelung zur Auslagerung
-  GA-63-Nachschau-Regelung
-  GA-62-10-Leitfaden-zur-Auftragsdurchführung
-  GA-51-12-Auftragsbezogene-Qualitätssicherung
-  GA-51-11-Whistleblowersystem+Beschwerdemanagement
-  GA-51-10-Beachtung des Geldwäschegesetzes
-  GA-51-10-Auftragsdurchführung-u-Prüfungsakte
-  GA-51-09-Prüfungsplanung
-  GA-51-07-Gesamtplanung
-  GA-51-4-bis-8-13-Personalmanagement
-  GA-51-4-bis-6-Personalmanagement
-  GA-51-02_03-Auftragsannahme_Beendigung
-  GA-51-01_Allg-Berufspflichten

1.2. Umsetzung der Anforderungen an die Abschlussprüfung 2016

1.2.1. Der risikoorientierte Prüfungsansatz nach IDW PS 261

Die Umsetzung der neuen Anforderungen bei der Abwicklung von Prüfungsaufträgen erfolgt durch den bisher schon bekannten risikoorientierten Prüfungsansatz. Die Unterrichtung der Prüfer erfolgt durch eine [Anweisung](#) und die [Überwachung durch den Leitfaden Abschlussprüfung](#).

Der IDW-PS-Prüfungsansatz zeigt sich u.a. darin, dass den jeweiligen PS keine Anwendungshinweise beigelegt sind, wie dies die ISA tun. Insbesondere gibt es in den ISAs viele Hinweise wie bei kleineren Einheiten/Unternehmen vorzugeben ist. Die Anwender der PS werden bislang nur durch einen mehr oder weniger allgemeinen und separaten Prüfungshinweis 9.100 auf die Skalierung hingewiesen.

Die gesamte Prüfung läuft wie bisher schon in sechs den Phasen ab.

- (1) Phase 0:Auftragsannahme
- (2) Phase 1:Business Understanding mit Risiko-Identifikation
- (3) Phase 2:Risikoklassifikation
- (4) Phase 3:Restliche Prüfungshandlungen
- (5) Phase 4:Berichtschreibung
- (6) Phase 5:Qualitätssicherung (Berichtskritik, Auftragsbegleitende QS, Konsultation, u.v.m.)

Zum Verständnis des risikoorientierten Prüfens empfehlen wir das ziemlich einzigartige Handbuch von [Dr. Werner Krommes: Handbuch Jahresabschlussprüfung](#). Dieses Buch gibt es schon in der vierten Auflage und auch als digitale Version.

In einen weiteren Punkt macht Dr. Krommes auf eine wesentliche Schwachstelle aufmerksam. Lesen Sie dazu unter dem Punkt „Sprachbarrieren“ auf S. 716ff, die mangelhafte Umsetzung zur Qualität des Prüfungsnachweises.

1.2.2 Phase 0: Regelungen und Arbeitshilfen

In der ersten Phase 0 sind besonders zwei Punkte wichtig. Einmal die Auftragsannahmeprüfung mit der Unabhängigkeits- und Mandatsrisikoprüfung und zum anderen die Klärung der Frage, ob der Abschlussprüfer zur Qualitätssicherung zusätzliche fachliche Verstärkung benötigt (§ 48 Berufssatzung).

Als QS-Maßnahmen kann u.a. die Berichtskritik in Frage kommen oder auch der zusätzliche Einsatz ein qualifizierter Prüfer oder WP. Der AP sollte auch kurz dokumentieren, dass er keine zusätzliche Unterstützung für die QS für notwendig hält. Die bisherige Verpflichtung zur Berichtskritik ist am 17.06.2016.weggefallen, damit auch die Begründung, wenn man keine Berichtskritik macht.

Als PIE-Prüfer müssen Sie noch die Vorgaben der EU-VO einplanen und die Checklisten nach §§ 4 bis 8 EU-VO bearbeiten. Hier hat es sich die WPK leichtgemacht und kaum etwas von der VO in die Berufssatzung übernommen.

Jahresabschlussprüfung PS		
JAP zum zum 31.12.202X		
Phase 0: Angebots- und erste Planungsphase		
	Anw.	Kz Datum
Arbeitshilfen		
Auftragsannahmeprüfung	X	
QS-Prüfung vor bzw. nach Auftragsannahme	X	
Mandantenstammlist mit Auftragsdatei § 51c WPO	X	
Übertrag in Gesamt-Auftragsdatei	X	
Zeitliche Planung/Mitarbeiterplanung	X	
Wichtige Arbeitspapiere - Übersicht		
Detailplanung + Auftragskalkulation		

Wird die Prüfung durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer selbst oder mit einem kleinen Team durchgeführt, ergeben sich auch bei der PS-Prüfung Erleichterungen, auch wenn dies die PS im Einzelnen nicht verraten.

1.2.3. Phase 1: Business Understanding Risikoanalyse und Risiko-Identifikation IDW PS 261

Hier geht es um das Verständnis der Prüfer für das Geschäft des Unternehmens und seines Umfelds. Dies ist nichts Neues, auch wenn man aus dem Munde von Vorständen die Botschaft lesen kann, dass die Abschlussprüfer nun auch das Geschäftsmodell prüfen werden. Seit Jahrzehnten ist es die Aufgabe des Abschlussprüfers, dass vom Geschäftsmodell geprägte Wesen des zu prüfenden Unternehmens zu verstehen (Dr. Krommes im Datev Magazin Mai 2016, S. 22, Geschäfte verstehen).

Ausgehend von externen Umweltfaktoren über branchenspezifische Risiken werden die Ziele, Strategien und die diversen Risiken des zu prüfenden Unternehmens und die zur Beherrschung der Risiken eingerichteten Kontrollen erfasst. Die Risikoanalyse mündet in die Risikobeurteilung und zur Beantwortung der Frage, ob eine Änderung der Prüfungsschritte, bzw. des Prüfungsansatzes, notwendig ist. Gemeint sind damit die bekannten Prüfungsschritte des Vorjahres, bzw. die ersten Einschätzungen im Rahmen der Planung. Bei einer Erstprüfung müssen natürlich komplett neue Prüfungsprogramme erstellt werden.

Durch diese bewusste Beurteilung jedes einzelnen Aspekts verschiedener Risikoebenen wird über dessen Beurteilung ein direkter Zusammenhang zum Prüfungsprogramm hergestellt. Die Reaktion auf die festgestellten Risiken erfolgt erst später in Phase 3. Wir wollen noch klären, auf welchen Unterlagen wir uns verlassen dürfen und auf welche nicht. Dies ist dann der Fall, wenn wir die Kontrollen für unwirksam einschätzen müssen.

Wenn Risiken vorhanden sind, dann sollten also zu den Risiken auch Kontrollen zu finden sein, die wir uns durch Befragen ermitteln. Diese Kontrollen werden durch Interviews ermittelt. Eine prüffähige Dokumentation der Kontrollen wird man im Mittelstand kaum finden. Bei der Dokumentation erhalten Sie Unterstützung mit Arbeitshilfen. Prüfen Sie spätestens in der Phase 1, ob ein KMU-Unternehmen, sog. Small Medium Entity, vorliegt. Aufgrund der hohen Verantwortung sollte diese Überprüfung und Einschätzung der WP vornehmen.

Mit der Beurteilung unternehmensspezifischer Risiken sollten bereits wesentliche Punkte identifiziert (in der Regel das Kerngeschäft des Unternehmens) und dabei analysiert werden. Dazu gehört auch die Antwort auf die Frage, ob die internen Kontrollen zu diesen wesentlichen Punkten angemessen ausgelegt sind. Von einem IKS wollen wir größtenbedingt gar nicht sprechen. Dies kann man auch aus PH 9.100 herauslesen.

Machen Sie in der Phase 1 auch eine Kennzahlenanalyse, um sich über die wirtschaftliche Situation des Prüfungsjahres rechtzeitig ein vorläufiges Urteil zu bilden (ISA 520) und denken Sie auch über die Bilanzpolitik des Mandanten nach. Dies schreiben Sie knapp in die Arbeitshilfe.

Jahresabschlussprüfung IDW-PS		
Phase 1: Risiko-Identifikation		
Informationsbeschaffung über Unternehmen (Personal, insb. GF, Produkte, Ziele, Strategien, Risiken, Dolose Handlungen, Kontrollen)		
Rechnungslegung, Risiken und Kontrollen	Anw.	Kz
KMU- Feststellung + Prüfungsansatz	X	
Business-Understanding	X	
Aufbauprüfung	X	
IT-Anwendungen-Audit-Risiken	X	
IT-Prüfung nach PS 330		
Risiken Buchführung-Bilanzierung	X	
Unternehmensanalyse Benchmarkvergleich		
Kennzahlenanalyse	X	

Anmerkungen zu den IT-Risiken und zur IT-Prüfung nach ISA

Relevante Arbeitshilfen

- Business-Understanding
- Vorläufige Kennzahlenanalyse
- Buchführung, Rechnungslegung, IT-Risiken. Je nach Einzelfall müssen sich auch mit dem PS 330 auseinandersetzen. Grund: Sie bestätigen im BV nach PS 400 die Wirksamkeit des rechnungslegungsbezogenen Kontrollsystems.

Innerhalb der ISA gibt es keinen dem IDW PS 330 vergleichbaren Prüfungsstandard. Das IDW hat uns mit dem BS als Folge eine IT Systemprüfung nach IDW PS 330 als zum Teil notwendigen Bestandteil des Prüfungsansatzes „geschenkt“.

Dazu finden Sie Prüfungsprogramm IT-Prüfung nach PS 330

Hinweis zur Prüfung

Wichtige Checkliste IKS-Aufbauprüfung":

Die dort aufgeführten sechs Punkte sollten durch Befragung beantwortet werden. Werden Risiken als möglich erachtet, muss zwingend im Prüfungsansatz und bei der Entwicklung der Prüfungsprogramme mit geeigneten Prüfungshandlungen reagiert werden.

Wenn das Unternehmen Ergebnis braucht, dann wird es sich wahrscheinlich auch mit Rechnungslegungspolitik beschäftigen. Die Grenze zur Fraud ist dann fließend, wenn am Realisationsprinzip gearbeitet wird oder bei der Abgrenzung/Vollständigkeit der Verbindlichkeiten und Rückstellungen.

Die Arbeitshilfen zur Dokumentation der Risikoeinschätzung stellen die vollständige Dokumentation des risikoorientierten Prüfungsansatzes sicher.

Aus der Aufbauprüfung können sich dann wieder Anpassungen im Prüfungsprogramm ergeben, weil zum bedeutsamen Fehlerrisiko ein Fraud-Risiko hinzukam.

Beurteilung bestimmter wichtiger Sachverhalte

1.2.3. Phase 2: Risiko-Klassifikation

Die Phase 2 wird geprägt von der Festlegung der Wesentlichkeit (als Ganzes). Für die Wesentlichkeit gibt es zwei Dateien. [Eine Word-datei](#) als Prüfungsanweisung und eine Excel-datei für die Berechnung. Die Wesentlichkeit tritt dann in Aktion, wenn die Prüfungsdifferenzen nicht gebucht werden.

Jahresabschlussprüfung IDW PS

Phase 2: Risiko-Analyse und -Klassifikation

Auswirkungen der Risiken und Kontrollen auf Prüffelder.
 Risikoklassen erstellen/Wesentlichkeit festlegen

	Anw.	Kz
PS 320-Wesentlichkeit - Checkliste und	X	
Planungsmemo	X	
Prüfungsstrategie-Überblick	X	
Feststellungen zum Prüfungsumfang nach KfQK	X	

zurück zu Start

Phase 3

Prüfungsstrategie-(nähere-Erläuterungen-evt.-im-Planungsmemo)¶

Unternehmen¶	·¶										Stichtag-Datum¶	31.12.201X¶				
Erstellt/Datum/WP:¶	Wesentlichkeit-als-Ganzes:€-¶										Verantw.-AP/Kurzz.:¶	·¶				
¶	Phase-I-¶	Phase-II:-Risikoanalyse-mit-Risikoklassifikation¶			Prüfungsziele?¶						Phase-III:-restliche-Prüfungshandlungen-¶			¶		
Prüffelder-¶	Prüfungsrisiko¶ Übertrag- aus-AP-Phase-I-¶	Bedeut- same-Risikena	Massen-ri- siken¶	So-„Risiken-“ (Fraud-etc.)¶	Vollständig- keite	Eigentuma	Bestände	Bewertung¶	Ausweise	Genauigkeit/- Richtigkeit¶	Prüfungs- strategie¶ (Strategie- Nr.)	Folgerungen u. Schwer- punkte f. d. Durchführung- Prüfprogrammverwend- und-Prüfungstechnik/Auslage- rung ¶		Prüfer-¶	Stunden¶	Prüfungs-¶ Ergebnis¶ Hinweis¶
¶	0/g/m/h¶	beRi¶	MaRi¶	SoRi¶	Va	Ea	Bs¶	Bw¶	Aa	Ga	1,2,3,4-oder-5¶	VA-BENE¶		Name¶	¶	Folgejahr¶

Bilanz-Prüffelder

Selbsterst- und-erworb- : immaterielle-VG-/AfA¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶	¶
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Die ISA - wie die IDW PS – teilen die Risiken in drei Klassen ein: Bedeutsame Risiken, die Massenrisiken und die Fraud-Risiken.

Eine abschließende Risikobeurteilung führt dann zur sog. Risikoklassifikation, die in der [Prüfungsstrategie](#) dokumentiert wird. Mit diesem Wissen können Sie eines der wichtigsten Papiere der Prüfungsplanung ausfüllen: [Die Prüfungsstrategie](#). Sie sollten sich auch mit den fünf Prüfungsstrategien vertraut machen. Diese reichen von 1 (keine weiteren Prüfungshandlungen) bis zur Einschränkung und Versagung).

Die Strategie bei den KMU oder Small Medium Entities dürfte die Strategie 3 oder eher noch die Strategie 4 zum Einsatz kommen.

Zusätzliche Informationen (Annahmen, Begründungen, etc.) dokumentiert man im Planungs- memo.

Mit der erstellten Prüfungsstrategie kann der Prüfer sich dann zur 3. Phase begeben.

1.2.3. Phase 3: Restliche Prüfungen

Die restlichen Prüfungshandlungen werden deswegen so genannt, weil auf der Grundlage der Erkenntnisse und Prüfungsnachweise aus der Phase 1 und 2 nur noch restliche Prüfungshandlungen durchzuführen sind. Vorsicht ist geboten beim Einsatz mit der in Deutschland für mich übertriebenen Systemgläubigkeit. ISA ist hier weiter und sollte auch zur Konkretisierung des PH 9.100 angewendet werden:

ISA 330 A 15: Bei sehr kleinen Einheiten besteht die Möglichkeit, dass es nicht viele Kontrollaktivitäten gibt, die vom Abschlussprüfer identifiziert werden könnten, oder dass deren Vorhandensein bzw. Funktion von der Einheit nur in begrenztem Umfang dokumentiert wurde. In solchen Fällen kann es für den Abschlussprüfer wirksamer sein, weitere Prüfungshandlungen hauptsächlich aussagebezogen durchzuführen. In einigen seltenen Fällen kann jedoch das Fehlen von Kontrollaktivitäten oder anderen Komponenten des IKS es unmöglich machen, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise zu erhalten.

1.2.3.1. Faktor Zeit für Prüfungssicherheit, Folgen für die Wesentlichkeit

Die Bedeutung der Wesentlichkeit und das spezielle Prüfungsrisikos (klein, mittel, hoch) sind abhängig vom Faktor Zeit. Ist z.B. bei einem PIE-Unternehmen der Einzel- und Konzernabschluss zum 31.12. bis zum 31.01. des Folgejahres zu prüfen und zu bestätigen

Jahresabschlussprüfung IDW PS	
Phase 3: Prüfungsprogramme	
Prüfungsprogramme für Bilanzposten	Prüfungsvorverfahren Modifizierungsverfahren
GH-03-29	Prüfung Saldovortrag
GA-03-AI-1	Immaterielle Vermögensgegenb. + AfA
GA-03-AI-2	Geschäfts- und Firmenwert
GA-03-AII-1	Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte
GA-03-AII-2	Sachanlagen + Abschreibungen
GA-03-AII-4	Geleistete Anzahlungen / Anlagen im Bau
GA-03-AIII	Finanzanlagen, Erträge, Abschreibungen
GA-03-BI-1-1	Roh-Hilfs-Betriebsstoffe
GA-03-BI-1-2	UnfErzeugnisse
GA-03-BI-1-3	FertigErzeugnisse
GA-03-BI-1-3	Vorräte (mit Links zur Inventurpr.)
GA-03-BII-1	Forderungen LuL / Umsatzerlöse
GA-03-BII-2	Forderungen / Verbindlichkeiten ggü. verbundenen Unternehmen
GA-03-BII-4	Sonstige Vermögensgegenstände
GA-03-BII-5	Wertpapiere UV
GA-03-BIV	Flüssige Mittel, Bankverbindlichkeiten
GA-03-C	Aktive Rechnungsabgrenzung
GA-03-D-I	Aktive Steuerabgrenzung
GA-03-AA	Kapital
GA-03-BB-1	Pensionsrückstellungen / Pensionsaufwendungen
GA-03-BB-2	Steuerrückstellungen / Steueraufwendungen
GA-03-BB-3	Sonstige Rückstellungen / Aufwand
GA-03-CC-4	Verbindlichkeiten LuL/erh.Anz. WE
GA-03-CC-8	Sonstige Verbindlichkeiten/sonst. Aufw.
GA-03-C	Passive Rechnungsabgrenzung
GA-03-DD-1	Eventualverbindlichkeiten (Haftungsverh.)

Nur ein Auszug, Fortsetzung nächste Seite.

(Daimler bekommt schon seinen uneingeschränkten BV Mitte Februar des Folgejahres), haben möglicherweise diverse Tochtergesellschaften noch nicht einmal den Dezember buchhalterisch abgeschlossen.

Die PIE-Prüfung bezieht sich auf das sog. „Reporting Packages“. Die Frage des Prüfungsrisikos ist damit anders zu beurteilen, als bei der Abschlussprüfung eines mittelständigen Unternehmens, die im Mai eines Jahres startet und ohne Zeitdruck durchgeführt werden kann.

Im Falle des PIE-Konzernabschlusses sind entsprechend ausgestaltete absolute **Wesentlichkeitsgrenzen unbedingt** notwendig, die für die Prüfung des mittelständischen Unternehmens möglicherweise gar nicht benötigt werden, weil im Rahmen der Prüfung festgestellte Änderungen sowieso noch gebucht werden (können) und damit in den Abschluss einfließen. Gebucht werden idR bei KMU alle festgestellten Änderungen unabhängig von deren Größe, d.h. es gibt i.d.R bei diesen Prüfungen überhaupt keine "Mindestgrenze". Die Bedeutung der Wesentlichkeit tendiert gegen Null.

„Dieser Zusammenhang zwischen Zeitfaktor und absoluten Wesentlichkeitsgrenzen wirkt sich unmittelbar auf das Prüfungsrisiko aus. Je größer der zeitliche Abstand der Prüfung vom Abschlussstichtag, umso eher können Risiken beschränkt werden. Sachverhalte klären sich durch den Zeitablauf. Was im Beispielfall des Konzernabschlusses geschätzt werden muss, weil die Dezember Buchhaltung einzelner Tochtergesellschaften noch nicht gebucht sind, löst sich im Zeitablauf auf. Wird die Prüfung statt Ende Januar bei einem Mittelständler Ende Juni abgeschlossen, liegen nicht nur die Dezember Buchhaltungen vor, sondern weitere Erkenntnisse können aus den Buchungsunterlagen nach Abschlussstichtag gewonnen werden. Dieser Zusammenhang zwischen dem Faktor Zeit und der Wesentlichkeit geht in vielen vorhandenen Massen-Checklisten unter“, so Dr. Wittsiepe im wp.net-Seminar „ISA-Abschlussprüfung“. Diese Aussage können wir auch für die Prüfung mit IDW PS verwenden.

1.2.3.2. Trennung in wesentliche und unwesentliche Prüffelder-Vorstufe der Prüfungsstrategie

Unwesentlich erachtete Prüffelder werden mit einem geringeren Prüfungsaufwand bedacht als wesentliche. Die Einteilung hat Folgen für die Zuordnung Prüfungsstrategie zum Prüffeld. Bei unwesentlichen Prüffeldern mit geringen Risiko kann der Abschlussprüfer dann die Strategie Nr. 1 vergeben. Damit fallen in der Phase 3 für dieses Prüffeld keine Prüfungen mehr an oder es werden nur noch sog. Review-Techniken eingesetzt.

Bei den wesentlichen Positionen ist das identifizierte Prüfungsrisiko mit entsprechenden Prüfungshandlungen zu bearbeiten. Dabei gilt, dass eine als wesentlich und risikoreich eingeschätztes Prüffeld trotzdem ein geringeres Prüfungsrisiko aufweisen kann, falls die Position "einfach" zu überprüfen ist, d.h. es gibt eine starke Relation zwischen Prüfungstechnik und Aussage zum Prüfungsobjekt (**sog. hohe Audit Evidence**). Die PS verlangen in diesem Fall auch die sog.

Prüfungsprogramme für GuV	
GA-03-01	Umsatzerlöse
GA-03-04	Sonstige betriebliche Erträge
GA-03-06	Personalaufwand
GA-03-08	Sonstiger betriebl. Aufwand
GA-03-18/19	Steueraufwand
Prüfungsprogramme für Anhang und Lagebericht	
GA-03-30	Prüfung-Anhang-BilRuG Prüfprogramme
GH-03-30	Prüfung-Anhang-BilRuG-Checklisten-
GA-03-40	Prüfung Lagebericht
GH-03-40	Prüfung Lagebericht-Checkliste
Prüfungsprogramme für Auftragsweiterungen u.a.	
GA-03-50	Prüfung nach § 53 HGrG (Fragen PS 720)
GA-03-03	Going Concern
zurück Start zu weiteren Arbeitshilfen	

Funktionstests. Durch das duale Vorgehen kann man sich Zeit einsparen. Dabei geht es darum, dass Stichproben für den Funktionstest auch gleichzeitig eine Einzelfallprüfung darstellt. Damit verschmelzen Funktionstests und Einzelfallprüfung zu einer Prüfungshandlung.

Je nach Strategiewahl wird der Abschlussprüfer sich i.d.R. mehr an materiellen Prüfungshandlungen (Einzelfallprüfung) orientieren, um eine hinreichende und damit bessere Prüfungssicherheit zu erhalten, weil auch hier wieder die Unsicherheiten über die Zahlen sich im Zeitablauf aufgelöst haben.

1.2.3.3. Feststellungen zur Prüfungssicherheit

Wenn Risiken wesentlicher Positionen und Geschäftsvorfälle durch Einzelfallprüfungen (Substantive Procedures) mit hinreichender Sicherheit beantwortet werden können, dann kann eine Prüfung des internen Kontrollsystems für den jeweiligen Bereich entfallen. Diese IK(S)-Prüfung ist nicht mehr notwendig

Bearbeiten der restlichen Prüfprogramme – Prüfungsziele im Auge behalten

Die Prüfprogramme sind in Phase 3 noch zu bearbeiten. Wenn keine weiteren Prüfungshandlungen in der Phase 3 erforderlich sind, dann kreuzen Sie auf der Seite 2 zur Prüfungsstrategie „1“ an.

Bei Prüffeldern mit zusätzlichen Prüfungshandlungen machen Sie im Prüfprogramm auf Seite 2 unten weiter. Wichtig ist auch die Festlegung der Prüfungsziele. Sie müssen festlegen, mit welcher Prüfungstechnik aus VA BENE die Bewertung oder den Ausweis oder die Vollständigkeit des Prüffelds, oder das Bestehen der Forderung am Stichtag sich nachweisen lassen. Es kann sein, dass mit einer Prüfungstechnik mehrere Ziele erledigt werden können.

Der Prüfer wird auch nicht für jedes der sechs Prüfungsziele einen Prüfungsnachweis brauchen. Wahrscheinlicher wird es sein, dass der Prüfer mehrere Nachweise für ein Prüfungsziel braucht. Zur Problematik mit der Anzahl der Stichproben verweise ich auf Krommes, 4. Auflage, S.473 ff. Die Botschaft dazu von Dr. Krommes lautet: Probleme bei der Stichprobenanzahl und –auswahl deuten auf Mängel in der Phase 1 hin.

Jahresabschlussprüfung - IDW PS		Erledigungs- vermerk
Phase 3: Arbeitshilfen- Prüfungsdurchführung		
• GH-03-02	Nachweisbogen offene Posten	
GH-03-03	Aktenvermerk "Konsultation"	
GH-03-04	Aktenvermerk "Risikobeurteilung"	
GH-03-06	Mandantenliste 316 Prüfung	
GH-03-05	Prüfungsdifferenzen	
GH-03-07	Erklärung nicht geb. Prüfungsdifferenzen	
GH-03-14	Deckblatt Unterlagenanforderung	
GH-03-16	Nachweisbogen Planung und Prüfungsablauf	
GH-03-17	Deckblatt AP-Posten Prüffeld	
GH-03-18	Funktionsprüfungen IKS	
GH-03-19	Dauerakte Checkliste/GL	
GH-03-23	Planungsmemo	
GH-03-24	Übersicht über Strategie und Planung	
GH-03-25	Index Arbeitspapiere	
GH-03-26	Wesentlichkeit	
GH-03-27	Unterlagenanforderungen	
GH-03-28	Inventurprüfung	
GH-03-30	Berechnung latente Steuern	
GH-03-31	Berechng Aufbewahrungsrückst.	
GH-03-33	Saldenbestätigung Deb./Kreditoren	
GH-03-34	RA Bestätigung	
GH-03-35	Bankbestätigung	
GH-03-36	Finanzplan nach IDW PS 800	
GH-03-37	Kassenprotokoll	
GH-03-38	Auswertung Saldenbestätigung	
GH-03-39	Vollständigkeitserklärung ISA	
GH-03-40	Ereignisse nach Abschlussstichtag	
GH-03-41	Abschlussmemo	
GH-02-50	Prüfung IT-Rechnungswesen	
GH-03-60	Abschlussleitfaden	
GH-03-61	Prüfungsumfang nach KfQK	

Die vorgeschlagenen Prüfungstechniken können und müssen angepasst werden. Dazu stehen weitere Vorschläge zur Verfügung. Oder der Prüfer hat bereits gute Prüfungsvorarbeiten zusammengestellt. Zur Dokumentation verwenden Sie das Prüfungsprogramm.

Vergessen Sie auch nicht die Prüfungsfeststellungen zu dokumentieren und die Arbeit vom Prüfungsleiter/WP abnehmen zu lassen. Die Prüfungsdifferenzen sollten Sie im [Hauptordner fortlaufend fortschreiben](#). Beauftragen Sie ein Mitglied des Prüfungsteams mit dieser Aufgabe.

Für die Prüfung von **Anhang und Lagebericht** stehen sowohl Prüfungsprogramme als auch Checklisten zur Verfügung.

Beim Anhang hat uns „PRIMUS-Hildebrandt“ seine Erstellungchecklisten zur Verfügung gestellt, die wir zu Prüfungschecklisten weiterverarbeitet haben.

In einem separaten Ordner der Phase 3 befinden sich die Arbeitshilfen; mit denen zusätzliche Prüfungstechniken durchgeführt werden (Bank- RA – oder Saldenbestätigungen, Dauerakte, Unterlagenanforderungen, usw.) oder ergänzende Unterlagen für die Dokumentation von QS-Maßnahmen, wie Konsultationsprotokoll.

Für die Prüfung bestimmter Sachverhalte stehen weitere Prüfungsprogramme zur Verfügung, z.B. Prüfprogramme für ...

- Prozessrisiken
- Komplexe Prüffelder, wie Vorräte,...
- Maßnahmen bei einer Erstprüfung
- Going Concern
- Beziehungen zu nahestehende Personen (auch Gesellschaften).
- Prüfungen nach dem Haushaltsgrundsätzegesetz

Wichtiger Hinweis:

Auswertung, Abschluss der Prüfung und Dokumentation

Das Prüfungsergebnis nach Phase 3 wird im jeweiligen Prüfprogramm festgehalten und mit den Prüfungsnachweisen verbunden oder im Ordner abgelegt. Im Formular [„Prüfungsstrategie“](#), werden auf der rechten Seite die Ergebnisse eingetragen und so erhält man am Ende einen vollen Überblick.

Die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Dokumentation sind in PS 460 aufgeführt. Daraus ergibt sich der Inhalt der Handakte. Dabei können die Unterlagen auch in elektronischer Form (auch teilweise) abgelegt werden. Es gibt keine exakte Vorgabe über die Ausgestaltung für die Ablage.

Die wesentlichen Ergebnisse der Prüfung können zusätzlich in einem "Memorandum" zusammengefasst werden. Dieses bildet die Grundlage für die Prüfungsplanung für die Folgeprüfung und kann in die Planung des nächsten Jahres eingebunden werden.

Prüfungschecklisten Anhang 2016 mit BilRuG		
zurück zur Checklistenauswahl		Mitarbeiter erf. Dat.
Anhang 2016	Kleine GmbH	
Anhang 2016	Kleine GmbH & Co. KG	
Anhang 2016	Kleine AG	
Anhang 2016	mittelgroße GmbH	
Anhang 2016	mittelgroße GmbH & Co KG	
Anhang 2016	mittelgroße AG	
Anhang 2016	Große GmbH	
Anhang 2016	Große AG	
Anhang 2016	Große GmbH & Co KG	
		zurück

Die Checklisten stellte uns freundlicherweise PRIMUS zur Verfügung. Vielen Dank!

Mandat: Müller GmbH, Groß-Köln Jahresabschluss zum 31. Dez. 15	
Prüfungsprogramme Lagebericht	Bearbeitungsvermerk
Prüfung Lagebericht große 319-Unternehmen	
Prüfung Lagebericht 319a-Unternehmen	
Prüfung Lagebericht mittelgroße KapGes	
Prüfungsprogramm Lagebericht Konzern ist Teil des Prüfungsprogramms "Konzern"	wp.net Hinweis zum LB mgr KapGes

Vor Abschluss der Prüfung gehen Sie noch einige Checklisten durch, so zum Beispiel auf jeden Fall den [Nachschauleitfaden](#). Ob das Abschlussmemo benötigt wird, muss von Fall zu Fall entschieden werden. Wenn es nicht gebraucht wird, vermerken Sie „nicht erforderlich“.

Nicht vergessen: Einen vom geschäftsführenden Organ unterzeichneten JA und Lagebericht sollte der Apr unbedingt zu den Arbeitspapieren nehmen. Die Nachbuchungen werden laufend aufgezeichnet, um die Verbuchungen am Ende der Prüfung überwachen zu können. Ansonsten kommen die nicht gebuchten Prüfungsdifferenzen und die Wesentlichkeit wieder kommt ins Spiel. Sollte es nicht gebuchte Prüfungsdifferenzen geben, muss sich der APr zur Vollständigkeitserklärung [die Erklärung zu den nicht gebuchten Prüfungsdifferenzen](#) unterschreiben lassen.

Spätestens nach Abschluss der Prüfung startet die Berichtsarbeit.

1.2.4. Phase 4: Berichtsarbeiten und BV

Ein [Musterbericht](#) liegt zur Unterstützung bei. Farblich erläutert der Bericht die textliche Beistellung. In roter Farbe finden Sie die Erläuterungen, die zu löschen sind. Blaue Texte sind Vorschläge und schwarze Texte sind Muss-Texte. Das AReG hat faktisch keine Änderungen zum alten Bericht gebracht.

Am [Bestätigungsvermerk](#) für Nicht-PIE-Prüfungen ändert sich inhaltlich nichts.

Soweit Sie für den Bericht die Anlagen Bilanz, GuV und Anlagespiegel auf Kanzleibasis einbinden möchten, findet man die Vorlagen dazu in der Excel-Mappe [Kennzahlenanalyse](#).

Für die Vollständigkeitserklärung verweisen wir auf die IDW Vorlage.

Vor Auslieferung des Berichts kommt aber noch die Qualitätssicherung zum Einsatz.

1.2.5. Phase 5: Qualitätssicherung

Vor Unterzeichnung des TESTATS muss nochmals die Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften überprüft werden. Auch die Frage, ob QS-Maßnahmen, wie Berichtskritik gemacht werden sollten, stellt sich bei oder nach der Berichterstellung nochmals. Beispielsweise kann das Going Concern inzwischen als Thema risikobelastet geworden sein und der Abschlussprüfer muss entscheiden, ob die Darstellung der Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht entsprechend § 289 HGB korrekt erfolgte.

Der Review der Prüfungsakten kommt einem späteren Zeitpunkt nach komplettem Abschluss der Prüfung dient der Dokumentation der Nachschau durch den Wirtschaftsprüfer (Selbstvergewisserung bei Einzel WP) oder einem anderen WP im Falle einer Sozietät etc.

Jahresabschlussprüfung - IDW PS		Erledigungsvermerk
Phase 4: Berichterstattung		
	Prüfungsbericht Mandant <small>Hier stellen Sie Ihren Original-Prüfungsbericht ein</small>	
IH-01	Musterprüfungsbericht Abschlussprüfung	NEU ab 2019
IH-06	Erläuterungsbericht Muster	
IH-05	Bestätigungsvermerk siehe PS 400 Anlage	NEU ab 2019
IH-08	Jahresabschluss (Bilanz, GuV, AS, VerbSp, Rückstellungsspiegel, KFR, Kennziffern)	
IH-07	Gesellschaftsrechtliche Grundlagen	
IH-03	Wirtschaftliche Grundlagen	
IH-10	Vollständigkeitserklärung (Muster IDW verw.)	
	IDW PS 400 Bestätigungsvermerk Beispiel	NEU ab 2019

Jahresabschlussprüfung nach ISA		
Phase 5: Qualitätssicherung		Bearbeitungshinweis
GH-00-01	Abschließende Überprüfung der	immer erforderlich
GH-00-02	Abschließende Überprüfung der QS-Maßnahmen	immer erforderlich
GH-03-42	Berichtskritik	von Fall zu Fall
GH-03-43	Auftragsbegleitende Qualitätssicherung	von Fall zu Fall
GH-03-03	Konsultation	von Fall zu Fall
GH-03-60	Nachschauleitfaden	immer erforderlich
GH-03-62	Abschluss der Auftragsdokumentation	immer erforderlich
GH-03-41	Abschlussmemo	von Fall zu Fall
GH-03-61	Prüfungsumfang nach KfQK	von Fall zu Fall
KH-04	Nachschaubericht pa und Turnus	von Fall zu Fall

Auf jeden Fall sollte der [Nachschauleitfaden](#) fertig bearbeitet werden.

Um den Abschluss der Auftragsdokumentation zeitnah zu gewährleisten, sollte diese Tätigkeit im Sekretariat auf Wiedervorlage gelegt werden.

2.2. Zeitliche Vorteile für die Folgeprüfung

Durch die Übernahme der Dokumentation des Vorjahres können/werden im Ordner mit Name: \Mandant\JAP2016\ ABC-GmbH die Einschätzungen und Beurteilungen des Vorjahres übernommen (d.h. kopiert), bzw. müssen nur ergänzt oder angepasst werden, sofern sich keine wesentlichen Veränderungen aus der Planung ergeben haben. Dazu aktualisiert man den Text in der Fußzeile und dokumentiert damit die neue Planung.

3. Vorteile durch die Kombination von Regelungen und Anwendungshilfen

Im Handbuch „Abschlussprüfung“ sind die von der WPO und Berufszugung vorgeschriebenen Regelungen in einen separaten Ordner (Datei) integriert. Mit einem Klick kommt man zu den „10-Geboten“ der Regelungs-Organisation. Ein PraxisOrg-HB ist nicht mehr notwendig.

4. Nicht Checklisten, sondern Prüfer-Intelligenz und kritische Grundhaltung des Prüfers bestimmen die Qualität der Prüfung

Dass Checklisten blind machen, wissen Millionen Leser von Dobelli seit er im Buch „Die Kunst des klugen Handels“ den Feature-Positive-Effekt beschrieb.

Auch eine Vollprüfung der Buchhaltung bestätigt im besten Falle nur die Fehlerfreiheit der gebuchten Geschäftsvorfälle. Schaden wurde dem Berufsstand zugefügt dadurch, dass das Fehlende nicht entdeckt wurde. Damit waren die Testate der Bankenabschlussprüfer nichts wert, Scheintestate also. Die Auswertung der Finanzkrise zeigte uns. Die Checklisten hatten den Betrug nicht vorgesehen. Ein typischer Fall des Feature-Positive-Effekt. Ein Nutzungsdauerfehler bei der Abschreibung wird aufgedeckt, weil danach gefragt wird. Die hochverschuldeten Conduits werden mit den Subprime-Papieren werden nicht in den Konzernabschluss aufgenommen, weil dies nicht in der Checkliste steht.

Das vorliegende Handbuch legt großen Wert auf den fortgebildeten Wirtschaftsprüfer und den gut ausgebildeten Mitarbeiter, beide mit kritischer Grundhaltung ausgestattet. Hier lebt der Abschlussprüfer die Eigenverantwortlichkeit und stellt seine Prüfungshandlungen noch selbst zusammen. Administrativ zwar unterstützt, aber nicht so, dass die Checklisten den Prüfer blind für die Ziele und angemessenen Prüfungsnachweise machen.

Die Anwender des Handbuchs erhalten viele Anregungen und Prüfungsvorschläge. Es werden Wege aufgezeigt, die risikoorientierte Prüfung nicht als eine gewöhnliche Checklistenprüfung zu behandeln, sondern mit der Prüfer-Intelligenz und Berufserfahrung und kritischer Grundhaltung zwingende Prüfungsnachweise für ein verlässliches Testat einzuholen.

Dies ist mein Ziel seit ich mich für den Berufsstand engagiere und meine praktischen Erfahrungen in Qualitätssicherungshandbücher weitergebe.

Ich wünsche Ihnen viele Erfolgserlebnisse bei Ihren Prüfungs- und Berichtsarbeiten.

Ihr Dipl.-Kfm. Michael Gschrei

WP/StB/PrfQK Sprecher des
Geschäftsführendes Vorstands von wp.net

München, 2020