

Jahresabschlussprüfung

Arbeitshilfen zur Qualitätssicherung

von

Dr. Walter Niemann, Andrea Bruckner, Dagmar Neuroth

4., völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage

Jahresabschlussprüfung – Niemann / Bruckner / Neuroth

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Bilanz-, Bilanzsteuerrecht – Rechnungs-, Prüfungswesen, Bilanzierung



Verlag C.H. Beck München 2011

Verlag C.H. Beck im Internet:

www.beck.de

ISBN 978 3 406 61436 1

		Referenz	2.5.1 – 1 –
Mandant		Erstellt von / am	
Auftrag		Durchgesehen von / am	
Prüffeld / Betreff	Unregelmäßigkeiten und Verstöße	Qualitätssicherung durch / am	

Teil 1: Teambesprechung:

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
A. Grundhaltung				
1. Wurde das Prüfungsteam darauf hingewiesen, dass ungeachtet der bisherigen Erfahrungen über die Ehrlichkeit und Integrität des Managements sowie die Mitglieder des Aufsichtsorgans, die Möglichkeit wesentlicher Angaben aufgrund von Verstößen in Betracht zu ziehen ist?	☐	☐	☐	
B. Grundlagen „fraud triangle“-Modell				
2. Wurde dem Prüfungsteam nochmals verdeutlicht, dass das Zusammenkommen der nachstehenden drei Aspekte das Risiko von Verstößen (fraud) begründet?				
a) Die <i>Möglichkeit/Gelegenheit</i> Verstöße zu begehen. Die betrifft die Abwesenheit von Kontrollen oder die Möglichkeit des Managements, die Kontrollen zu überwinden.	☐	☐	☐	
b) Das <i>Motiv</i> , also der Nutzen aus der Tat oder einen <i>Druck</i> , die Tat zu begehen.	☐	☐	☐	
c) Eine <i>persönliche</i> (charakterliche, kulturelle) Komponente, die es dem Täter gestattet, die Tat zu begehen bzw. <i>zu rechtfertigen</i> .	☐	☐	☐	
C. Besprechungspunkt				
3. Wurden mit dem Prüfungsteam erörtert,				
a) in welchen Bereichen des Unternehmens eine erhöhte Wahrscheinlichkeit für Unrichtigkeiten besteht (Ergebnisse der Risikoanalyse)?	☐	☐	☐	
b) wie Verstöße begangen werden können?	☐	☐	☐	
c) wo und wie sich „fraud“ auswirken könnte?	☐	☐	☐	
4. Wurde festgelegt, wer aus dem Prüfungsteam besondere Befragungen durchführt und wie über diese zu berichten und dokumentieren ist?	☐	☐	☐	
5. Wurden dem Team typische Anweisungen für Prüfungshandlungen im Zusammenhang mit dem ermittelten „fraud“-Risikoprofil gegeben?	☐	☐	☐	
D. Unterschriften				
6. Verantwortlicher Wirtschaftsprüfer				
Auftragsbezogener Qualitätssicherer				
Prüfungsleiter				
Assistent 1				
Assistent 2				

Unregelmäßigkeiten und Verstöße

2.5.1

– 2 –

Teil 2: Befragungen gem. IDW PS 210 n.F. (ISA 240):

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
A. Befragung des Managements und ggf. der Aufsichtsorgane				
1. Wurde das Management im Rahmen der Prüfungsplanung zu den nachstehenden Punkten befragt:				
a) Wie schätzt das Management das Risiko von Unrichtigkeiten und Verstößen ein?	☐	☐	☐	
b) Gibt es bestimmte Betriebsteile, Geschäftszweige, Geschäftsvorgänge oder Abschlussposten, bei denen das Risiko von Unrichtigkeiten möglicherweise hoch ist bzw. ein Risiko von Verstößen besteht?	☐	☐	☐	
c) Welche Maßnahmen wurden diesbezüglich im internen Kontrollsystem implementiert ?	☐	☐	☐	
d) Für wie wirksam werden diese Maßnahmen gehalten?	☐	☐	☐	
e) Welche Kenntnisse das Management über bestehende, vermutete oder behauptete Verstöße in dem Unternehmen hat und wie darauf reagiert wurde?	☐	☐	☐	
f) Wie vermittelt das Management sein Verständnis von einer verantwortungsvollen Führung und von ethischen Grundsätzen an die Belegschaft?	☐	☐	☐	
2. Wurde das Aufsichtsorgan (sofern es dies gibt) zu den nachstehenden Punkten befragt ?				
a) Hat das Aufsichtsorgan konkrete Kenntnisse über bestehende, behauptete oder vermutete Verstöße? Wie wurde darauf reagiert?	☐	☐	☐	
b) Wurde das Aufsichtsorgan ggf. zeitnah durch das Management unterrichtet?	☐	☐	☐	
c) Welche Maßnahmen wurden ggf. durch das Aufsichtsgremium ergriffen?	☐	☐	☐	
B. Befragung anderer geeigneter Personen / interne Revision				
3. Wurden andere geeignete Personen innerhalb des Unternehmens nach ihren Kenntnissen über bestehende, behauptete oder vermutete Verstöße befragt?	☐	☐	☐	
4. Sofern das Unternehmen über eine interne Revision verfügt, wurde diese zu den nachstehenden Punkten befragt:				
a) nach Kenntnissen über bestehende, vermutete oder behauptete Verstöße?	☐	☐	☐	
b) nach ihrer Einschätzung zu Risiken von Verstößen?	☐	☐	☐	
c) nach Prüfungshandlungen, die während des Berichtsjahrs zur Aufdeckung von Verstößen vorgenommen wurden?	☐	☐	☐	
d) ob das Management angemessen auf die Prüfungsergebnisse reagiert hat?	☐	☐	☐	

Unregelmäßigkeiten und Verstöße	2.5.1 – 3 –
--	-----------------------

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
C. Aufsichtsorgane				
5. Haben Sie ein Verständnis davon entwickelt, wie das Aufsichtsorgan (sofern vorhanden) seine Überwachungstätigkeit durchführt (Überwachung der Prozesse, Teile des IKS)?	☐	☐	☐	
6. Haben Sie beurteilt, ob auf Basis der mit dem Management besprochenen Sachverhalte eine Erörterung mit Vertretern des Aufsichtsorgans notwendig ist?	☐	☐	☐	
D. Konsultation				
7. Haben Sie, sofern es kein Aufsichtsorgan gibt bzw. aus ggf. festgestellten Sachverhalten durch Management und Aufsichtsorgan keine Konsequenzen ergriffen wurden, erwogen, ob rechtlicher Rat einzuholen ist?	☐	☐	☐	vgl. IDW PS 001
8. Haben Sie rechtlichen Rat eingeholt, wenn Zweifel (bspw. bei Beteiligung des Aufsichtsorgans an Verstößen) bestehen, wem gegenüber bei Verstößen Bericht zu erstatten ist?	☐	☐	☐	

Teil 3: Manipulationen in der Rechnungslegung:

A. Gelegenheiten/Möglichkeiten				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
1. Kann das Geschäftsführungsgremium durch eine oder wenige Personen beherrscht werden?	☐	☐	☐	
2. Kam es zu einem häufigen Personalwechsel in den Führungspositionen?	☐	☐	☐	
3. Ist die Geschäftstätigkeit				
a) stagnierend?	☐	☐	☐	
b) schrumpfend?	☐	☐	☐	
c) stark expandierend?	☐	☐	☐	
4. Gibt es unübliche oder nicht durch Dritte kontrollierte Transaktionen mit nahe stehenden Personen?	☐	☐	☐	
5. Gibt es komplizierte, sehr komplexe oder ungewöhnliche wesentliche Geschäfte?	☐	☐	☐	
6. Gibt es Geschäfte mit ungewöhnlicher Bilanzierung oder großen Ermessens-/ Schätzspielräumen?	☐	☐	☐	
7. Gibt es außergewöhnliche Geschäfte mit Unternehmen in Niedrigsteuerländern?	☐	☐	☐	
8. Gibt es ungewöhnliche Barzahlungen, Inhaberschecks, Zahlungen auf Nummernkonten ohne angemessene Nachweise des Zahlungsgrundes?	☐	☐	☐	
9. Gibt es außergewöhnliche Einkaufs-, Verkaufskonditionen oder Provisionen?	☐	☐	☐	
10. Liegen im Verhältnis zur Unternehmensleistung ungewöhnlich hohe Vermittlungsprovisionen oder Rechts- und Beratungskosten vor?	☐	☐	☐	
11. Gibt es behördliche Untersuchungen sowie Straf- und Bußgeldbescheide?	☐	☐	☐	
12. Gibt es auf Basis analytischer Prüfungshandlungen (Zeit-, Branchenvergleich, u. ä.) Auffälligkeiten?	☐	☐	☐	
13. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben

Unregelmäßigkeiten und Verstöße	2.5.1 – 4 –
--	-----------------------

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
II. Ebene der Kontrollrisiken				
1. IT-System				
14. Gibt es wesentliche Programmänderungen, die nicht genehmigt oder getestet sind?	☐	☐	☐	
15. Liegt keine oder nur eine veraltete Verfahrensdokumentation vor, so dass die Nachvollziehbarkeit des Rechnungssystems erschwert ist?	☐	☐	☐	
16. Gibt es unter den Benutzern mehrere Personen mit besonders hohen Rechten (privilegierte Benutzer), oder ist die Funktionstrennung in der Anwendung abweichend von der Organisation nicht umgesetzt?	☐	☐	☐	
17. Sind die Informationssysteme ineffektiv genutzt, oder erfordern sie redundante Eingaben im Rahmen der externen Berichterstattung?	☐	☐	☐	
2. Sonstiges IKS				
18. Gibt es eine hohe Anzahl von Differenzen zwischen den Ergebnissen der Buchhaltung und der Bestätigung Dritter?	☐	☐	☐	
19. Gibt es nicht autorisierte oder ungenügend dokumentierte Geschäftsvorfälle?	☐	☐	☐	
20. Wechselt das Personal in der Buchhaltung, der Internen Revision oder in der IT-Abteilung häufig?	☐	☐	☐	
21. Ist die organisatorische Funktionentrennung und die Einrichtung von Kontrollen wie das Vier-Augen-Prinzip aufgrund der Unternehmensgröße oder aus anderen Gründen nicht gegeben?	☐	☐	☐	
22. Wird die Durchführung manueller Kontrollen und die Auswertung automatischer Kontrollen unzureichend überwacht?	☐	☐	☐	
23. Das jeweilige Fachpersonal erscheint im Steuerrecht, Sozialversicherungs- und Arbeitsrecht etc. ausreichend qualifiziert bzw. es werden im angemessenen Umfang externe Sachverständige hinzugezogen?	☐	☐	☐	
24. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
B. Motivation/Druck				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
25. Scheinen die Personen der Führungsebene über ihre Verhältnisse zu leben?	☐	☐	☐	
26. Nutzt die Geschäftsleitung bestehende Wahlrechte und Beurteilungsspielräume aggressiv aus?	☐	☐	☐	
27. Gibt es Geschäfte mit wesentlicher Gewinnauswirkung (insbesondere zum Geschäftsjahresende)?	☐	☐	☐	
28. Gibt es eine hohe ergebnisabhängige Vergütung des Managements?	☐	☐	☐	
29. Gibt es seitens des Kapitalmarktes erhöhten Erfolgsdruck?	☐	☐	☐	

Unregelmäßigkeiten und Verstöße	2.5.1 – 5 –
--	-----------------------

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
30. Übt das Mutterunternehmen/Gesellschafterkreis Druck auf die Geschäftsleitung aus?	☐	☐	☐	
31. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
II. Ebene der Kontrollrisiken				
32. Ist das Buchhaltungspersonal überfordert?	☐	☐	☐	
33. Gibt es Indizien, dass durch die Geschäftsleitung Buchungen gegen den Widerstand der Buchhaltung angewiesen wurden?	☐	☐	☐	
34. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
C. Rechtfertigung/Einstellung				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
35. Wurde eine fehlende Bereitschaft der Geschäftsleitung zur Korrektur bekannt gewordener Fehler in der Buchhaltung festgestellt?	☐	☐	☐	
36. Geben die gesetzlichen Vertreter ausweichende oder schwer nachvollziehbare Auskünfte auf Fragen des APPr?	☐	☐	☐	
37. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
II. Ebene der Kontrollrisiken				
38. Gibt es eine fehlende Bereitschaft zur Verbesserung des internen Kontrollsystems?	☐	☐	☐	
39. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben

D. Zusammenfassende Beurteilung des Risikos von Manipulationen der Rechnungslegung

– Einschätzung der Eintrittswahrscheinlichkeit, grundsätzliche Auswirkungen, Prüffelder mit wesentlichen Auswirkungen –

Unregelmäßigkeiten und Verstöße

2.5.1

– 6 –

Teil 4: Risiken von Vermögensschädigungen:

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
A. Gelegenheiten/Möglichkeiten				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
1. Gibt es hohe Kassenbestände oder umfangreiche Bargeldtransaktionen?	☐	☐	☐	
2. Gibt es leicht liquidierbare Vermögensgegenstände (PCs, CDs, Schmuck, etc.)	☐	☐	☐	
3. Gibt es im Vorratsvermögen wertvolle Gegenstände, die klein und leicht entnehmbar oder mit einer hohen Umschlagshäufigkeit sind?	☐	☐	☐	
4. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
II. Ebene der Kontrollrisiken				
5. Fehlt eine angemessene Überwachung und Kontrolle bei wertvollen Gegenständen?	☐	☐	☐	
6. Erhöhen fachliche Mängel des Personals die Risiken von Vermögensschädigungen?	☐	☐	☐	
7. Fehlt dem Management das Verständnis, um die Gefahr von Vermögensschädigungen über IT-Anwendungen zu erkennen?	☐	☐	☐	
8. Ist die Funktionstrennung (organisatorisch oder aufgrund von Anwendungsberechtigungen) unzureichend?	☐	☐	☐	
9. Fehlen angemessene Genehmigungsverfahren für die Auslösung von Geschäftsvorfällen (z.B. Beschaffung von Waren / Leistungen, Erteilung von Gutschriften an Kunden)?	☐	☐	☐	
10. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
B. Motivation/Druck				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
11. Setzen persönliche finanzielle Verpflichtungen Management/Mitarbeiter unter Druck?	☐	☐	☐	
12. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
II. Ebene der Kontrollrisiken				
13. Gibt es hier sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
C. Rechtfertigung/Einstellung				
I. Ebene der Unternehmensrisiken				
14. Haben Sie den Eindruck, dass kein ausreichendes Risikobewusstsein für die Gefahr von Vermögensschädigungen vorliegt?	☐	☐	☐	
15. Gibt es sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben
II. Ebene der Kontrollrisiken				
16. Gibt es Anzeichen, dass die Missachtung von Kontrollen als unproblematisch eingeschätzt wird?	☐	☐	☐	
17. Gibt es hier sonstige Risiken?	☐	☐	☐	Bitte beschreiben

D. Zusammenfassende Beurteilung des Risikos von Vermögensschädigungen

– Einschätzung der Eintrittswahrscheinlichkeit, grundsätzliche Auswirkungen, Prüffelder mit wesentlichen Auswirkungen –

Zusammenfassende Schlussfolgerungen:

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
Berücksichtigung bei Prüfungsstrategie / Prüfungsprogramm				
1. Berücksichtigen Sie die im Rahmen der Befragungen, Risikoanalyse und analytischen Prüfungshandlungen gewonnenen Erkenntnisse bei der Prüfungsstrategie und ggfs. im Prüfungsprogramm?	☐	☐	☐	
2. Planen Sie überraschende Prüfungshandlungen im Prüfungsprogramm ein?	☐	☐	☐	
3. Dokumentieren Sie explizit die ggfs. vorgenommenen Prüfungshandlungen zur Einschätzung von sonstigen prüffeldbezogenen Risiken der Falschdarstellung aufgrund von Unterschlagungen und Verstößen?	☐	☐	☐	

		Referenz	2.5.2 – 1 –
Mandant		Erstellt von / am	
Auftrag		Durchgesehen von / am	
Prüffeld / Betreff	Fehlerindikatoren / Fehlerhypothesen auf Jahresabschlussebene vor* / nach* Prüfungsbeginn – allgemein *) nicht Zutreffendes bitte streichen Prüffeld:	Qualitätssicherung durch / am	

	n/a	Ja	Nein	Bemerkungen
Sind nachstehende Fehlerindikatoren und -hypothesen ausgeschlossen? (Soweit Fehlerindikatoren nicht ausgeschlossen werden können oder festgestellt wurden: Erläutern Sie bitte die Fehlerindikatoren unter der Rubrik „Bemerkungen“ oder – mit einem entsprechenden Verweis – auf einem gesonderten Arbeitspapier)				
I. Fehlerindikatoren:				
1. Größe eines Kontensaldos	☐	☐	☐	
2. Anfälligkeit für Diebstahl und Unterschlagung	☐	☐	☐	
3. Komplexität der anzustellenden Beurteilungen bei der Bewertung	☐	☐	☐	
4. Umfang, in dem das Management in Bewertungsfragen involviert ist	☐	☐	☐	
5. Grad, in dem externe Effekte den Wert des Kontensaldos beeinflussen	☐	☐	☐	
6. Auftreten von Fehlern in der Vergangenheit	☐	☐	☐	
7. Qualität des Buchführungspersonals	☐	☐	☐	
8. Anzahl der Transaktionen im betreffenden Konto	☐	☐	☐	
9. Sonstiges	☐	☐	☐	
II. In Betracht kommende Fehlerhypothesen:				
Fehlerhypothesen bei einer schlechten wirtschaftlichen Lage:				
10. Vorfakturierung	☐	☐	☐	
11. Bilanzpolitische Maßnahmen vor/nach dem Abschlussstichtag	☐	☐	☐	
Bei einer guten wirtschaftlichen Lage:				
12. Nachfakturierung	☐	☐	☐	
Bei nicht voller Auslastung:				
13. Sonstiges	☐	☐	☐	
III. Auswertung der Feststellungen:				
14. Wurde das vorstehende Urteil in der Risikoanalyse berücksichtigt?	☐	☐	☐	