

Martin Erhardt | Markus Häfele

Wirtschaftsprüfung kompakt

2., überarbeitete und erweiterte Auflage

Verlag Wissenschaft & Praxis





Martin Erhardt | Markus Häfele

Wirtschaftsprüfung *kompakt*

2., überarbeitete und erweiterte Auflage

Verlag Wissenschaft & Praxis

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-89673-540-9

© Verlag Wissenschaft & Praxis

Dr. Brauner GmbH 2012

D-75447 Sternenfels, Nußbaumweg 6

Tel. +49 7045 93 00 93 Fax +49 7045 93 00 94

verlagwp@t-online.de www.verlagwp.de

Druck und Bindung: M.P. Media Print Informationstechnologie GmbH, 33100 Paderborn

Alle Rechte vorbehalten

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Vorwort

Die vorliegende neu überarbeitete Auflage wurde im Verlauf mehrerer Vorlesungen zur Wirtschaftsprüfung im Schwerpunkt an der Hochschule Pforzheim entwickelt, um insbesondere Studierende mit den wesentlichen Grundlagen der gesetzlich vorgeschriebenen Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften vertraut zu machen. Mit ihr soll die Möglichkeit geschaffen werden, den Vorlesungen aufmerksam folgen zu können und gleichzeitig eine Unterlage für die Klausurvorbereitung zu haben. Dabei wurde dem heutzutage vorhandenen Verlangen nach kompakten Übersichten besonders Rechnung getragen. Da Wissen immer häufiger unter Zeit- und Erfolgsdruck erworben oder reaktiviert werden muss, eignen sich Übersichtsdarstellungen besonders dafür, rasch einen Überblick über das Fachgebiet zu gewinnen und begünstigt somit ökonomisches Lernen. Der Diskussion in der Vorlesung „Prüfungswesen“ über die Vorgehensweise bei der risikoorientierten Abschlussprüfung verdanken wir viele wichtige Hinweise, deshalb möchten wir all unseren Hörern und Mitarbeitern dafür herzlich danken.

Gerade Übersichten eignen sich dazu, dem „Einsteiger“ wesentliche Zusammenhänge zu verdeutlichen, die sich durch ein weitergehendes Studium vertiefen lassen. Der studierende, lernende oder interessierte Leser ist daher aufgerufen, die angesprochenen Paragraphen in den jeweiligen Gesetzestexten sowie die Prüfungs- und Rechnungslegungsstandards des Instituts der Wirtschaftsprüfer nachzulesen, um die vorliegenden kompakten Darstellungen in Ruhe nachvollziehen zu können. Die im Folgenden angegebene Fachliteratur eignet sich in hervorragender Weise zur weiteren Vertiefung der Grundlagen, welche durch die vorliegende Veröffentlichung, orientiert an den Verlautbarungen des Berufsstandes, vermittelt werden. Für zahlreiche fachliche Anregungen und die Unterstützung unserer Arbeit danken wir unserem Kollegen Prof. Dr. Thomas Stobbe. Wir hoffen, dass die Leser der zweiten Auflage uns weiterhin auf Fehler, Unklarheiten und Lücken hinweisen. Den inserierenden Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften danken wir dafür, dass sie auf der Suche nach guten Praktikant(inn)en und/oder Absolvent(inn)en diese Veröffentlichung durch die Einbringung von Stellenanzeigen unterstützen. Ohne sie wäre der günstige Verkaufspreis nicht möglich gewesen.

Pforzheim, im April 2012

Prof. Dr. Martin Erhardt

Prof. Dr. Markus Häfele

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	6
Literaturempfehlungen	10
Abkürzungsverzeichnis	11
1. Begriffe und Grundlagen	14
1.1 Begriffliche Klarstellung und Abgrenzung	14
1.2 Prüfungstheoretische Grundlagen	16
2. Pflicht zur Jahresabschlussprüfung	19
2.1 Grundlegende Prüfungspflicht für den Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften & Co.	19
2.2 Spezifische, analoge und hilfswise Prüfungspflichten	22
2.5 Konsequenzen eines Verstoßes gegen die Prüfungspflicht	23
3. Zur Jahresabschlussprüfung zugelassene Prüfungsorgane	24
3.1 Gesetzliche Normierung	24
3.2 Berufsrechtliche Anerkennung	26
3.3 Berufsständische Anforderungen	32
3.4 Berufsgrundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung	43
4. Haftung der Prüfungsorgane	44
5. Berufsorganisation, -aufsicht und -gerichtsbarkeit	49
5.1 Berufsorganisation und -aufsicht	49
5.2 Berufsgerichtsbarkeit	52

Inhaltsverzeichnis

6. Bestellung des Abschlussprüfers	53
6.1 Wahl des Abschlussprüfers	53
6.2 Auftragserteilung	54
6.3 Gerichtliche Bestellung des Abschlussprüfers	56
6.4 Ausschlussgründe	57
6.5 Überlegungen des Prüfers bezüglich der Auftragsannahme	61
7. Planung und Vorbereitung der Jahresabschlussprüfung	63
7.1 Planung nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz	68
7.1.1 Grundlagen des risikoorientierten Prüfungsansatzes	71
7.1.1.1 Bestimmung der Wesentlichkeitsgrenzen (IDW PS 250)	72
7.1.1.2 Bestimmung des Prüfungsrisikos (IDW PS 261)	75
7.1.2 Informationsgrundlagen der Prüfungsplanung	84
7.1.3 Aufgaben und Gegenstand der Prüfungsplanung	85
7.1.4 Umfang der Prüfungsplanung	92
7.1.5 Einfluss des Prüfungsrisikos auf die Prüfungsplanung	96
7.1.5.1 Prüfung des Internen Kontrollsystems	99
7.1.5.2 Urteilssicherheit der Prüfungsmethoden	107
7.1.5.3 Sicherheitsbeiträge der Prüfungsmethoden unter Berücksichtigung der Prüfungskosten	109
7.1.5.4 Risikoorientierte Kombination der Prüfungsmethoden unter Berücksichtigung der Prüfungskosten	110

Inhaltsverzeichnis

7.1.6 Zusammenfassung risikoorientierte Prüfungsplanung	111
7.2 Vorbereitung der Jahresabschlussprüfung	113
7.3 Geschäftsprozessorientierter Prüfungsansatz	119
7.4 Fraud-Prüfung (IDW PS 210)	121
8. Durchführung der Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften	125
8.1 Prüfung der Fortführungsprämisse (going concern), IDW PS 270	125
8.2 Prüfung der Unternehmensgrößenklasse	127
8.3 Prüfung des Risikofrüherkennungssystems (IDW PS 340)	129
8.4 Prüfung des Systems des Rechnungswesens	132
8.5 Ausgewählte Prüfgebiete und Prüfungsgegenstände in der Bilanz	134
8.5.1 Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen	134
8.5.2 Finanzanlagen	140
8.5.3 Vorratsvermögen	143
8.5.4 Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände	147
8.5.5 Eigenkapital	150
8.5.6 Rückstellungen	152
8.6 Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung	158
8.7 Prüfung des Anhangs	159
8.8 Prüfung des Lageberichts	163

Inhaltsverzeichnis

9. Berichterstattung über die Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften	166
9.1 Prüfungsbericht	166
9.2 Bestätigungsvermerk	169
10. Musterklausuren	171

Literaturempfehlungen

- Arens, A.A./Elder, R.J./Beasley, M.S.:** Auditing and Assurance Services, 9. Aufl., New Jersey/USA 2011.
- Beck'scher Bilanzkommentar:** Der Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht; Konzernabschluss, Prüfung und Offenlegung, 8. Aufl., München 2012
- Coenenberg, A.G.:** Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 22. Aufl., Landsberg/Lech 2012.
- Graumann, M.:** Wirtschaftliches Prüfungswesen, 2. Aufl. Herne 2009.
- Häfele, M./Schmeisky, J.:** Dolose Handlungen in der Rechnungslegung
in: "Zeitschrift Interne Revision" (ZIR), 5 / 2009, S. 237 - 242, Erich Schmidt Verlag, 2009 .
- Häfele, M./Schmeisky, J.:** Fraud Red Flags - Warnsignale zur Erkennung wirtschaftskrimineller Handlungen in: ZRFC Risk, Fraud & Compliance, 5 / 2010, S. 233 - 238, Erich Schmidt Verlag, 2010.
- IDW (Hrsg.):** Wirtschaftsprüfer-Handbuch 2006, Band I, 13. Aufl., Düsseldorf 2006.
- IDW (Hrsg.):** IDW Prüfungsstandards (IDW PS) / IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung (IDW RS)/ IDW Standards (IDW S) einschließlich der dazugehörigen Entwürfe sowie IDW Prüfungs- und IDW Rechnungslegungshinweise (IDW PH und IDW RH).
- Krommes, W.:** Handbuch Jahresabschlussprüfung, 3.Aufl. Wiesbaden 2011.
- Küting, K./Weber, C.-P.:** Handbuch der Rechnungslegung - Einzelabschluss: Kommentar zur Bilanzierung und Prüfung, Loseblattsammlung, 5.Aufl., Stuttgart, seit 2002.
- Leffson, U.:** Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, 7. Aufl., Düsseldorf 1987.
- Marten, K.-U./Quick, R./Ruhnke, K.:** Wirtschaftsprüfung, 4. Aufl., Stuttgart 2011.
- Messier, W.F.:** Auditing: a systematic approach, 8. Aufl., Boston/New York/San Francisco 2012.
- Selchert, F.W.:** Jahresabschlussprüfung der Kapitalgesellschaften: Grundlagen – Durchführung – Bericht, 2. Aufl., Wiesbaden 1996.

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz	DRSC	Deutsches Rechnungslegungs- standard Committee e.V.
Abschn.	Abschnitt	EDV	Elektronische Datenverarbeitung
AG	Aktiengesellschaft	EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
AktG	Aktiengesetz	EK	Eigenkapital
allg.	allgemein	EPS	Entwurf Prüfungsstandard
alph.	Alphabetisch	ER	Entdeckungsrisiko
APr.	Abschlussprüfer	ESTg	Einkommensteuergesetz
AR	Risiko analytischer Prüfungs- handlungen	ESTR	Einkommensteuerrichtlinie
Aufl.	Auflage	etc.	et cetera
AV	Anlagevermögen	f./ff.	folgende/fortfolgende
BaFin	Bundesanstalt für Finanzaufsicht	FE	Fertigerzeugnisse
Best.	Bestand/Bestellung	FEE	Fédération des Experts Comptables Européens
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch	FG	Fachgutachten
BGH	Bundesgerichtshof	FIFO	First In First Out
BPG	Buchprüfungsgesellschaft	FR	Fehlerrisiko
BRD	Bundesrepublik Deutschland	FuE	Forschung und Entwicklung
BV	Bestätigungsvermerk	gem.	gemäß
bzw.	beziehungsweise	GenG	Genossenschaftsgesetz
d.h.	das heißt	GewSt	Gewerbsteuer
DCGK	Deutscher Corporate Governance Kodex	GF	Geschäftsführung
DRS	Deutscher Rechnungslegungs Standard	ggf.	gegebenenfalls
		GKV	Gesamtkostenverfahren

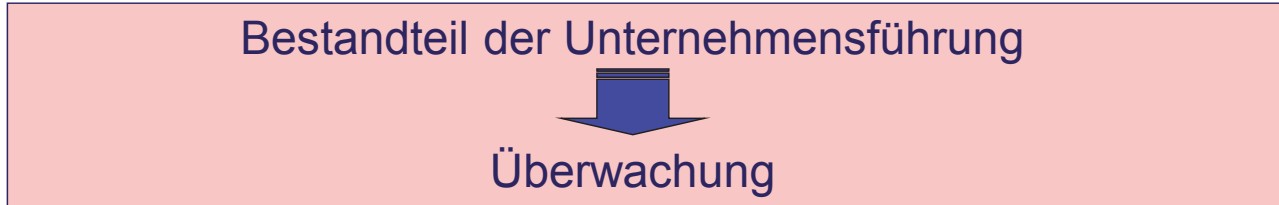
Abkürzungsverzeichnis

GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung	IKS	Internes Kontrollsystem
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung	insb.	insbesondere
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	IR	Inhärentes Risiko
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung	ISA	International Standard on Auditing
HFA	Hauptfachausschuss	IT	Informationstechnologie
HGB	Handelsgesetzbuch	iÜs	internes Überwachungssystem
HR	Handelsregister	JA	Jahresabschluss
HV	Hauptversammlung	JÜ	Jahresüberschuss
HWRP	Handwörterbuch der Rechnungslegung und Prüfung	KA	Konzernabschluss
i.d.F.	in der Fassung	KapG	Kapitalgesellschaft
IK	Interne Kontrolle	KG	Kommanditgesellschaft
i.R.(d.)	im Rahmen (der)	KGaA	Komanditgesellschaft auf Aktien
i.S.	im Sinne	KI	Kreditinstitut
i.V.m.	in Verbindung mit	KIFO	Konzern In First Out
IAS	International Accounting Standards	KILO	Konzern In Last Out
IASB	International Accounting Standards Board	KMU	Kleine und mittlere Unternehmen
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.	KR	Internes Kontrollrisiko
IFAC	International Federation of Accountants	KSt	Körperschaftsteuer
IFRS	International Financial Reporting Standard	KWG	Kreditwesengesetz
		LB	Lagebericht
		LIFO	Last In First Out
		math.	mathematisch
		max.	maximal
		Mio.	Millionen

Abkürzungsverzeichnis

Nr.	Nummer	T€	Tausend Euro
NWP	Niederwertprinzip	Tz.	Textziffer
o.	oder	u.	und
o.ä.	oder ähnliche	u.a.	unter anderem
OHG	Offene Handelsgesellschaft	UE	unfertige Erzeugnisse
OLG	Oberlandesgericht	UKV	Umsatzkostenverfahren
PH	Prüfungshandlung/Prüfungshinweis	unabh.	unabhängig
PR	Prüfungsrisiko	Unt.	Unternehmen
PS	Prüfungsstandard	USt.	Umsatzsteuer
PublG	Publizitätsgesetz	u.U.	unter Umständen
PWB	Pauschalwertberichtigung	UV	Umlaufvermögen
RAP	Rechnungsabgrenzungsposten	VAG	Versicherungsaufsichtsgesetz
RBW	Restbuchwert	v.	von
rechn.	rechnerisch	vBP	vereidigter Buchprüfer
Rg.	Rechnung	VFE-Lage	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
RFS	Risikofrüherkennungssystem	VO	Verordnung
RHB	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	vs.	versus
ROI	Return on Investment	WP	Wirtschaftsprüfer
RS	Stellungnahme zur Rechnungslegung	WPG	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
s.	siehe	WPK	Wirtschaftsprüferkammer
S.	Seite	WPO	Wirtschaftsprüferordnung
Sp.	Spalte	z.B.	zum Beispiel
SR	Stichprobenrisiko	zeitl.	Zeitlich
statist.	statistisch	ZW	Zeitwert
StB	Steuerberater		

Begriffliche Klarstellung und Abgrenzung



Begriffliche Klarstellung und Abgrenzung

Controlling:

- Informationszentrum im Unternehmen
- systematisch geordnete und verdichtete Informationen bereitstellen
- Informationen dienen der Planung, Kontrolle und Steuerung des Unternehmens

Revision:

- auf Mitarbeiter delegiert
- vom zu überwachenden Arbeitsprozess unabhängig
- rückblickende Untersuchungen abgeschlossener Tatbestände
- Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit betrieblicher Bereiche
- Bericht an die GF

Abgrenzung

Kontrolle:

- Feststellung durch Mitarbeiter, ob und wie Geplantes verwirklicht wurde
- kontinuierliche Überwachung in Verbindung mit dem zu überwachenden Arbeitsprozess
- ggf. Anpassung betrieblicher Prozesse
- Bericht an den Leiter des zu überwachenden Arbeitsprozesses

Prüfung:

- betriebsfremder Dritter
- vom zu überwachenden Arbeitsprozess unabh.
- Untersuchungen abgeschlossener und geplanter Tatbestände
- Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der vom Gesetzgeber/Auftraggeber vorgeschriebenen Unt.-gegenstände (z.B. Rechnungslegung)
- Bericht an den Auftraggeber

Prüfungstheoretische Grundlagen

grundsätzliche Reglementierung der Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften

- § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB
- § 317 Abs. 1 HGB
- § 321 Abs. 1 HGB
- § 322 Abs. 1 HGB

- Gesetzliche Normierung fixiert:
 - das Prüfungsorgan,
 - den Prüfungsumfang (Jahresabschluss, Lagebericht, Buchführung, Prozesse),
 - die Prüfungsnormen (u.a. Gesetz (HGB, KWG, VAG), Satzung, Verlautbarungen des Berufsstandes, IDW PS, IDW PH – beachte: zukünftig ISA, § 317 Abs. 5 HGB),
 - die Art des verlangten Ergebnisses (Prüfungsurteil).
- Vielzahl anderer Jahresabschlussprüfungen erfolgt nach diesem Vorbild (PublG, freiwillige Prüfung)
- Prüfungsurteil = Ergebnis eines gedanklichen Vorgangs, der von den realen Prüfungsgegenständen und den realen/gedachten Prüfungsnormen ausgeht.