

**Ulrich Leffson**

o. Professor der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Münster

# Wirtschaftsprüfung

**Zweite, stark veränderte und erweiterte Auflage**

**GABIER**

# Zusammengefaßte Inhaltsübersicht

<b>1 Das Wirtschaftliche Prüfungswesen</b>	<b>1</b>
10 Zwecke des Wirtschaftlichen Prüfungswesens	1
11 Die Gewinnung von Urteilen als Mittel zur Zielerreichung im Wirtschaftlichen Prüfungswesen	11
12 Auftraggeber und Träger der Aufgabenerfüllung	25
<b>2 Ziele der Urteilsprozesse im Wirtschaftlichen Prüfungswesen und Ziel- erreichung</b>	<b>61</b>
20 Grundsätzliches	61
21 Vertrauenswürdigkeit des Urteils	66
22 Wirtschaftlichkeit der Urteilsgewinnung	115
<b>3 Art und Ablauf der Urteilsprozesse</b>	<b>119</b>
30 Begutachtung	119
31 Prüfung	132
<b>4 Besonderheiten wichtiger Pflichtprüfungen</b>	<b>315</b>
40 Vorbemerkung	315
41 Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und des Jahres- abschlusses	316
42 Zur Prüfung der Geschäftsführung	367

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XVII
<b>I Das Wirtschaftliche Prüfungswesen</b>	<b>1</b>
10 Zwecke des Wirtschaftlichen Prüfungswesens	1
100 Überblick	V
101 Die Abgabe vertrauenswürdiger Urteile als erkennbarer Zweck	8
102 Die Einordnung des Wirtschaftlichen Prüfungswesens in das System der Betriebswirtschaftslehre	9
<b>II Die Gewinnung von Urteilen als Mittel zur Zielerreichung im Wirtschaftlichen Prüfungswesen</b>	<b>11</b>
110 Feststellungsaufgaben	11
110.0 Beschreibung und Abgrenzung der Aufgaben	11
110.1 Definition	12
110.2 Die Prozeßstruktur	12
111 Prüfungsaufgaben	12
111.0 Beschreibung und Abgrenzung der Aufgaben	12
111.1 Definition	13
111.2 Die Prozeßstruktur	14
111.20 Die Ermittlung des Soll- und Istobjektes	14
111.21 Der Soll-Istvergleich	15
112 Begutachtungsaufgaben	17
112.0 Beschreibung und Abgrenzung der Aufgaben	17
112.1 Definition	19
112.2 Die Prozeßstruktur	20
113 Abgrenzung zur Beratung	2p
114 Die Kombination von Feststellungs-, Prüfungs- und Begutachtungsaufgaben im Wirtschaftlichen Prüfungswesen	22
115 Auslösung von Entscheidungen durch Prüfungen und Gutachten	24
12 Auftraggeber und Träger der Aufgabenerfüllung	25
120 Auftraggeberzwecke, Auftraggeber und Beauftragte	25
	<b>XI</b>

121	Beurteilungsinstitutionen	27
121.0	Die Prüfung und Begutachtung als Aufgabe erwerbswirtschaftlicher Unternehmungen	27
121.00	Formenfreiberuflicher Berufsausübung	27
121.01	Der erwerbswirtschaftliche Prüfungsbetrieb	34
<b>121.02</b>	<b>Berufsstand und -Organisation</b>	<b>37</b>
121.03	Wirtschaftsprüferordnung	39
121.1	Prüfungsverbände	42
121.10	Der Verband als Prüfungsinstitution	42
121.11	Genossenschaftliche Prüfungsverbände	43
121.110	Mitgliedschaft in einem Prüfungsverband	43
121.111	Rechtliche und wirtschaftliche Natur der genossenschaftlichen Prüfungsverbände	43
121.111.0	Rechtliche Konstruktion	43
121.111.1	Aufgaben des genossenschaftlichen Prüfungsverbandes . . .	44
121.111.2	Rechte des genossenschaftlichen Prüfungsverbandes - - -	45
121.111.3	Haftung des genossenschaftlichen Prüfungsverbandes. - - -	45
121.12	Prüfungsverbände des Sparkassenwesens	46
121.13	In Prüfungsverbänden tätige Prüfer	46
121.2	Rechnungshöfe	47
121.3	Die steuerliche Außenprüfung	50
121.30	Die Institution und ihre Funktion	50
121.31	Entwicklung der Rechtsgrundlagen der Außenprüfung	51
121.32	Organisation der Außenprüfung und Qualifikation der Prüfer - - -	52
121.33	Zuständigkeit für die Außenprüfung	53
121.34	Ablauf der Außenprüfung	53
121.35	Zum Prüfungsumfang	54
121.4	Die Innenrevision	55
121.40	Zweck und Begriff	55
121.41	Aufgabenbereiche der Innenrevision	55
121.42	Abgrenzung Innenrevision-Controlling	57
121.43	Die Organisation der Innenrevision	57

<i>Ergänzende Literatur zum ersten Kapitel</i>	59
--	----

## 2 Ziele der Urteilsprozesse im Wirtschaftlichen Prüfungswesen und Zielerreichung . 61

20	Grundsätzliches	61
200	Vertrauenswürdigkeit des Urteils und Wirtschaftlichkeit der Urteils-gewinnung als Ziele der Urteilsprozesse	61
201	Die für die Urteile verantwortlichen Personen	61
202	Mögliche Zielkonflikte der Urteilenden	62
21	Vertrauenswürdigkeit des Urteils	66
210	Kriterien der Abgabe vertrauenswürdiger Urteile	66
210.0	Urteilsfähigkeit	66
210.1	Urteilsfreiheit	67
210.10	Bedeutung und Gefährdung der Urteilsfreiheit	67

210.11	Besorgnis eingeschränkter Urteilsfreiheit	70
210.110	Urteilender als Funktionsträger bei der zu prüfenden Unternehmung	70
210.111	Möglichkeiten der Einflußnahme auf Urteile aufgrund von Doppelfunktionen	74
210.111.0	Systematik der Doppelfunktionen	74
210.111.1	Einflußnahme durch den Aufsichtsrat der Prüfungsunternehmung	77
210.111.2	Einflußnahme durch Mitarbeiter der Prüfungsunternehmung	78
210.111.3	Einflußnahme durch Sozietätspartner der Prüfungsunternehmung	78
210.111.4	Einflußnahme durch Gesellschafter der Prüfungsunternehmung	79
210.111.5	Einflußnahme durch Gläubiger der Prüfungsunternehmung	83
210.112	Finanzielle Interessen des Urteilenden aus Leistungsbeziehungen	83
210.113	Sonstige Interessen des Urteilenden	84
210.114	Die Verbindung von Prüfung und Beratung	85
210.12	Zusammenfassung	87
210.2	Sachgerechte Urteilsbildung	87
211	Besonderheiten für die Abgabe vertrauenswürdiger Urteile bei nicht freiberuflich tätigen Prüfungsinstitutionen	89
212	Sicherungen gegen die Abgabe nicht vertrauenswürdiger Urteile bei freiberuflicher Tätigkeit im Wirtschaftlichen Prüfungswesen	91
212.0	Institutionelle Sicherungen der Urteilsfähigkeit	91
212.1	Sicherung der Urteilsfreiheit durch das Eigeninteresse der im Wirtschaftlichen Prüfungswesen freiberuflich Tätigen	92
212.2	Regelungen und Verpflichtungen zur Sicherung der Urteilsfreiheit . . .	93
212.20	Arten von Regelungen und Verpflichtungen	93
212.21	Gesetzliche Sicherungen	93
212.210	WPO und AktG	93
212.211	Haftung	95
212.22	Freiwillige Bindungen	97
212.220	Ethische Normen	97
212.221	Berufsrichtlinien	98
212.23	Grundsätze ordnungsmäßiger Wirtschaftsprüfung	99
212.24	Mögliche gesetzliche Sicherungen der Urteilsfreiheit	104
212.240	Aufsichtsbehörde	104
212.241	Prüferwechsel	108
212.242	Begrenzung des Auftragsvolumens eines Auftraggebers	111
212.243	Trennung von Pflichtprüfung und Beratung	112
212.244	Ernennung der Prüfer durch eine Behörde oder Prüfung von Jahresabschlüssen durch Angestellte einer Aufsichtsbehörde . .	113
212.245	Veränderung gesellschaftsrechtlicher Strukturen	114
22	Wirtschaftlichkeit der Urteilsgewinnung	115
	<i>Ergänzende Literatur zum zweiten Kapitel</i>	117

30	Begutachtung	119
300	Arten und Zwecke von Gutachten	119
301	Der Ablauf des Begutachtungsprozesses	120
302	Der Informationsstand des Gutachters	122
302.0	Die Bedeutung der Sachkunde	122
302.1	Die Informationsbeschaffung	123
303	Begrenzung und Erweiterung des Gutachtenauftrags	124
303.0	Begrenzung des Beurteilungsfeldes	124
303.1	Erweiterung des Beurteilungsfeldes	126
304	Urteilsmitteilung	128
304.0	Besprechungen während der Arbeit am Gutachten	128
304.1	Der abschließende Bericht	129
304.2	Veröffentlichung von Ergebnissen	130
305	Grenzen der Aussagefähigkeit des gewonnenen Urteils	130
31	Prüfung	132
310	Prüfungstypen	132
310.0	Interne und externe Prüfungen	132
310.1	Prozeßregelnde und nachträglich wirksame Prüfungen	133
311	Auftragsannahme	135
311.0	Auftragserlangung	135
311.1	Entscheidungsprozeß bei Auftragsannahme	135
311.10	Die Struktur des Entscheidungsprozesses	135
311.11	Annahmepflicht und Annahmebeschränkungen	136
311.12	Absatzpolitik freiberuflicher Prüfungsinstitutionen	137
311.120	Kapazität zur Auftragsausführung	137
311.121	Berücksichtigung der Auftraggeber	138
311.122	Honorar	139
311.122.0	Die Honorarvereinbarung	139
311.122.1	Zeitadäquates Honorar oder Pauschalhonorar	140
311.122.2	Erfolgshonorar und Zahlungsfähigkeit	142
311.122.3	Provisionen, Gehälter, Nebengeschäfte	143
311.122.4	Gebührenordnung	144
311.2	Auftragsfestlegung	146
– 312	Prüfungsplanung und -ausführung	147
312.0	Grundlagen der Prüfungsplanung	147
312.00	Ziel und Gegenstand der Prüfungsplanung	147
312.01	Ablauf der Prüfungsplanung	149
312.02	Determinanten der Prüfungsplanung	151
312.1	Teilaufgaben der Prüfungsplanung	153
312.10	Prüfungsprogrammplanung	153
312.100	Kriterien zur Planung von Prüfungsprogrammen	153
312.101	Ableitung von Entscheidungskriterien für die Urteilsbildung	154
312.102	Planung von Prüfungshandlungen	155
312.103	Aufteilung des Prüfungsobjekts in Prüfungsfelder	156
312.104	Berücksichtigung von Reihenfolgebedingungen	158

312.105	Planung des Prüfungsumfangs	159
312.105.0	Bedeutung von Fehlerhypothesen bei Auswahlprüfungen . . .	159
312.105.1	Bewußtgesteuerte Auswahlprüfungen	162
312.105.10	Gründe für die bewußtgesteuerte Auswahl	162
312.105.11	Prüfungsumfang bei bewußtgesteuerter Auswahl. . . .	162
312.105.2	Zufallsgesteuerte Auswahlprüfungen (Stichprobenprüfungen)	164
312.105.20	Voraussetzungen zur Anwendung von Stichprobenprüfungen	164
312.105.21	Arten von Stichprobenprüfungen	167
312.105.22	Prüfungsumfang bei Stichproben	167
312.105.220	Der Umfang bei einfachen Schätzstichproben . . . .	167
312.105.220.0	Stichprobenumfang bei unterstellter Normalverteilung als Verteilungsgesetz . . .	167
312.105.220.1	Stichprobenumfang bei unterstellter Poissonverteilung als Verteilungsgesetz	171
312.105.221	Prüfungsumfang bei geschichteten Schätzstichproben	176
312.105.222	Prüfungsumfang beim Hypothesentest	181
312.105.222.0	Testumfang bei unterstellter Normalverteilung	181
312.105.222.1	Testumfang bei unterstellter Poissonverteilung	184
312.105.223	Testumfang beim Sequentialstichprobenverfahren	187
312.106	Bestimmung von Prüfungsschwerpunkten	192
312.11	Personal- und Zeitplanung	193
312.110	Zusammenstellung eines Prüferteams	193
312.111	Schätzung der Prüfungszeit	195
312.112	Planung der Prüferzuordnung	197
312.113	Terminplanung	199
312.114	Die Netzplantechnik als Hilfsmittel zur Personal- und Zeitplanung	200
312.12	Abstimmung der Auftragsplanung mit dem Gesamtplan der Prüfungsunternehmung	212
312.13	Dokumentation der Prüfungsplanung	215
312.2	Die interdependenten Prüfungsplanungs- und -ausführungsphasen . . .	215
312.20	Planungsphase I	215
312.200	Abgrenzung der Planungsphase I	215
312.201	Informationsbeschaffung als Grundlage der Planungsphase I. . .	216
312.202	Die Gestaltung des Prüfungsplans in Planungsphase I	218
312.21	Prüfungsphase II: Systemprüfung	218
312.210	Grundlagen	218
312.210.0	Notwendigkeit der Betrachtung von Gesamt- und Subsystemen bei Prüfungen	218
312.210.1	Einbeziehung des Gesamtsystems in die Prüfung	219
312.210.2	Subsysteme als Gegenstand der Systemprüfung	220
312.211	Ablauf der Systemprüfung	223

312.211.0	Vorbemerkung	223
312.211.1	Erfassung und Dokumentation des Systems	223
312.211.2	Testen von Vollständigkeit und Richtigkeit der System- erfassung	225
312.211.3	Testender Funktionsfähigkeit des Systems	226
312.211.4	Abgrenzung von Schwachstellen im System	227
312.212	Besonderheiten der Systemprüfung bei Einsatz von EDV . . . .	230
312.212.0	Vorbemerkung	230
312.212.1	Die Systemprüfung bei EDV-Buchführung	230
312.212.2	Einsatzmöglichkeiten des Computers bei Systemprüfungen .	233
312.213	Das Interne Kontrollsystem (IKS) als Beispiel eines zu prüfenden Systems	235
312.213.0	Abgrenzung und organisatorische Einordnung des Internen Kontrollsystems	235
312.213.1	Zwecke des Internen Kontrollsystems	236
312.213.2	Mittel zur Zweckerreichung	237
312.213.20	Organisation der Arbeitsabläufe	237
312.213.21	Festlegung der Funktionen	238
312.213.22	Schaffung von Kontrolleinrichtungen	240
312.214	Zeitliche Einordnung der Systemprüfung	241
312.22	Planungsphase II	242
312.220	Die Abgrenzung der Planungsphase II	242
312.221	Die aus Prüfungsphase I verfügbaren Plandaten	243
312.222	Berücksichtigung zusätzlicher Plandaten in Planungsphase II . .	243
312.222.0	Berücksichtigung der zu erwartenden Fehlerarten	243
312.222.1	Der Einfluß von Fehlerhypothesen auf den Prüfungsumfang.	246
312.222.2	Berücksichtigung von a-priori-Informationen bei der Erstellung von Stichprobenplänen	247
312.222.20	Möglichkeiten der Berücksichtigung von a-priori- Informationen	247
312.222.21	Anwendbarkeit des Bayesschen Theorems bei Prüfungen	249
312.222.22	Beispiel zur Anwendung des Bayesschen Theorems . . .	252
312.223	Prüfungsphase II: Kontenprüfung zur direkten Prüfung des Beurteilungsobjektes	255
312.230	Grundlagen	255
312.230.0	Gegenstand der Prüfungsphase II	255
312.230.1	Prüfungsaufgaben	255
312.230.2	Abhängigkeit der Kontenprüfung von der System- prüfung	256
312.231	Prüfungshandlungen zur Beschaffung detaillierter Informationen über das Beurteilungsobjekt	258
312.231.0	Eigene Beobachtungen und Bestandsaufnahmen	258
312.231.1	Einsicht in Dokumente	260
312.231.2	Befragungen in der zu prüfenden Unternehmung	262
312.231.3	Beschaffung externer Informationen	265
312.231.4	Datenprüfung mit Hilfe der EDV	268
312.231.40	Notwendigkeit des Einsatzes von EDV-Anlagen . . . .	268
312.231.41	Grenzen des Einsatzes von EDV-Anlagen	269



312.231.42	Möglichkeiten der Verwendung von Programmen für Prüfungszwecke	270
312.231.43	Anwendungsbereiche von Prüfprogrammen zur Datenprüfung	273
312.232	Prüfungshandlungen zur Beschaffung globaler Informationen über das Beurteilungsobjekt	275
312.24	Anpassungsentscheidungen	276
312.25	Steuerung des Prüfungsprozesses	277
312.250	Begriff und Notwendigkeit der Terminsteuerung	277
312.251	Terminkontrolle als Voraussetzung der Terminsteuerung	277
312.252	Verbesserung der Steuerungsfähigkeit des Prüfungsprozesses durch Flexibilität des Prüfungsplans	278
312.253	Möglichkeiten der Terminsteuerung	278
312.253.0	Verringerung des Prüfungsumfangs	278
312.253.1	Variation von Prüfeinsatz und Prüfungszeit	279
312.3	Schlußbemerkung	280
313	Dokumentation der Prüfung	280
313.0	Notwendigkeit der Dokumentation	280
313.1	Der Begriff Arbeitspapiere	282
313.2	Inhalt der Arbeitspapiere	282
313.3	Gestaltung der Arbeitspapiere	283
313.30	Anlagesystematik	283
313.31	Technische Anweisungen	284
313.32	Dauerakte/Einzelakte	284
313.4	Beweiskraft der Arbeitspapiere	285
313.5	Eigentum an den Arbeitspapieren	286
314	Urteilsbildung bei Prüfungen	287
314.0	Der Einfluß des Einsatzes von Prüfungsgehilfen auf die Prüfungsurteile	287
314.1	Die Verwertung fremder Urteile	289
314.10	Eigen- und Fremdurteile	289
314.11	Die Materialität fremder Urteile	290
314.12	Möglichkeit der Verwertung fremder Urteile	291
314.120	Die Gewinnung von Informationen über die Vertrauenswürdigkeit fremder Urteile	291
314.121	Die Verwertung fremder Urteile bei Konzernprüfungen	293
314.122	Die Zusammenarbeit mit selbständigen Sachverständigen	294
314.123	Die Relevanz früherer fremder Urteile bei der Übernahme von Prüfungsaufträgen	295
314.124	Die Verwertung von Urteilen unternehmensinterner Personen	297
314.13	Die Berichterstattung über die Verwertung fremder Urteile	299
314.2	Die Gewinnung von Einzelurteilen	299
314.3	Die Gewinnung aggregierter Urteile	301
315	Urteilstkontrolle	303
316	Urteilsmitteilung	304
316.0	Die allgemeinen Kriterien der Informationsvermittlung	304
316.1	Formen der Urteilsabgabe im Wirtschaftlichen Prüfungswesen	305
316.10	Besprechungen und mündliche Auskünfte des Prüfers	305
316.100	Besprechungen	305

316.101 Mündliche Auskünfte	306
316.11 Berichte	307
316.12 Bestätigungsvermerke	308
316.2 Grenzen der Urteilsmitteilung	309
317 Exkurs: Gemeinschaftsprüfungen	311
<i>Ergänzende Literatur zum dritten Kapitel</i>	313
<b>4 Besonderheiten wichtiger Pflichtprüfungen</b>	315
40 Vorbemerkung	315
41 Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und des Jahresabschlusses	316
410 Zur Kombination der beiden Prüfungsaufgaben	316
411 Ziele der aktienrechtlichen Pflichtprüfung	316,
411.0 Die Funktion der Abschlußprüfung	316
411.1 Der Informationszweck	317
411.2 Der Einblick in die Lage der geprüften Unternehmung gemäß der Bilanzierungsgeneralnorm	320
411.3 Der Nutzen der Abschlußprüfung für Vorstand und Unternehmung	323
412 Prüfungsobjekte	324
413 Auftragsannahme und-verlust	326
414 Urteilsmitteilung	332
414.0 Der Prüfungsbericht	332
414.00 Inhalt des Prüfungsberichts	332
414.01 Der Bericht über die wirtschaftliche Lage	336
414.02 Die Redepflicht bei Gefährdung der Unternehmung und schwerwiegenden Verstößen der Unternehmensleitung	340
414.03 Aufbau des Prüfungsberichts	345
414.1 Bestätigungsvermerk	347
414.10 Sinn und Inhalt des Bestätigungsvermerks	347
414.11 Der uneingeschränkte Bestätigungsvermerk	350
414.12 Einschränkung des Bestätigungsvermerks	351
414.13 Versagung des Bestätigungsvermerks	362
414.14 Zusätze zum Bestätigungsvermerk	363
414.15 Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks	364
414.16 Widerruf des Bestätigungsvermerks	365
414.17 Möglichkeiten des Abschlußprüfers, notwendige Änderungen durchzusetzen	366
42 Zur Prüfung der Geschäftsführung	367
420 Einführung	367
421 Prüfungsauftrag	367
422 Die Problematik der Geschäftsführungsprüfung	367
423 Urteilkriterien	369
423.0 Gesetz und Satzung	369

423.1 Betriebswirtschaftliche Nonnen	369
423.10 Die Bedeutung betriebswirtschaftlicher Normen als Urteilskriterien	369
423.11 Die Ermittlung betriebswirtschaftlicher Normen	370
423.110 Die Entwicklung von Organisationsmodellen	370
423.111 Die Aufstellung von Optimierungskalkülen	370
423.112 Der Betriebsvergleich	371
423.113 Der Periodenvergleich	371
424 Prüfung der Funktionsbereiche	372
424.0 Die dispositiven Aufgaben	372
424.1 Charakterisierung der Prüfungsaufgabe	372
424.2 Prüfung der Planung	373
424.3 Prüfung der Realisation	374
424.30 Unternehmensaufbau und -ablauf	374
424.31 Investitionen	374
424.32 Leistungserstellung	375
424.33 Umsätze auf den Beschaffungs- und Absatzmärkten	375
424.330 Marktbeziehungen von Genossenschaften	375
424.331 Analyse der Marktbeziehungen	376
424.332 Analyse der Geschäftsbeziehungen mit den Mitgliedern	376
424.4 Prüfung der Überwachung	377
424.40 Bedeutung der Überwachung für die Geschäftsführung	377
424.41 Instrumente der Überwachung	377
424.5 Prüfung der Finanzierung	378
425 Beurteilung der Geschäftsführung anhand von Erfolgsindikatoren	379
426 Abschließende Betrachtung	380

*Ergänzende Literatur zum vierten Kapitel* 380

*Sachverzeichnis* 383