

Martin Erhardt/Markus Häfele

Wirtschaftsprüfung *kompakt*

3., überarbeitete und erweiterte Auflage



Edition Wissenschaft & Praxis

MARTIN ERHARDT/MARKUS HÄFELE

Wirtschaftsprüfung *kompakt*

Martin Erhardt/Markus Häfele

Wirtschaftsprüfung *kompakt*

3., überarbeitete und erweiterte Auflage



Edition Wissenschaft & Praxis

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Alle Rechte vorbehalten

© 2021 Edition Wissenschaft & Praxis
bei Duncker & Humblot GmbH, Berlin
Druck: mediaprint solutions GmbH, Paderborn
Printed in Germany

ISSN 2702-2234

ISBN 978-3-89673-767-0 (Print)

ISBN 978-3-89644-767-8 (E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier
entsprechend ISO 9706 ☺

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

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 begünstigen somit ökonomisches Lernen.

So lassen sich auch „Einsteigern“ wesentliche Zusammenhänge strukturiert verdeutlichen, die sich dann beim weitergehenden Studium vertiefen lassen. Der studierende, lernende oder interessierte Leser ist daher aufgerufen, die angesprochenen Verweise in den jeweiligen Gesetzestexten sowie die Verlautbarungen des Berufsstandes der Wirtschaftsprüfer (IDW Prüfungsstandards bzw. International Standards on Auditing, ISA) 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 vermittelt werden.

Wir hoffen, dass die Leser der dritten 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 dieses Lehrbuch durch die Einbringung von Stellenanzeigen unterstützen. Ohne sie wäre diese Form der Veröffentlichung nicht möglich gewesen. Weisen Sie bitte bei Ihrer Bewerbung auf die Anzeige in diesem Buch hin!

Pforzheim, im Januar 2021

Prof. Dr. Martin Erhardt Prof. Dr. Markus Häfele

Inhaltsverzeichnis

1. Begriffe und Grundlagen	1
1.1 Begriffliche Klarstellung und Abgrenzung	1
1.2 Prüfungstheoretische Grundlagen	3
2. Pflicht zur Jahresabschlussprüfung	7
2.1 Grundlegende Prüfungspflicht für den Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften und Kapitalgesellschaften & Co.	7
2.2 Spezifische, analoge und hilfsweise Prüfungspflichten	10
2.3 Konsequenzen eines Verstoßes gegen die Prüfungspflicht	11
3. Zur Jahresabschlussprüfung zugelassene Prüfungsorgane	12
3.1 Gesetzliche Normierung.	12
3.2 Berufsrechtliche Anerkennung.	14
3.3 Berufsständische Anforderungen	20
3.4 Berufsgrundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung	31
4. Haftung der Prüfungsorgane	32

Inhaltsverzeichnis

5. Berufsorganisation, -aufsicht und -gerichtsbarkeit	37
5.1 Berufsorganisation und -aufsicht	37
5.2 Berufsggerichtsbarkeit	40
6. Bestellung des Abschlussprüfers	41
6.1 Wahl des Abschlussprüfers.	41
6.2 Auftragserteilung	42
6.3 Gerichtliche Bestellung des Abschlussprüfers	44
6.4 Ausschlussgründe.	45
6.5 Überlegungen des Prüfers bezüglich der Auftragsannahme.	49
7. Planung und Vorbereitung der Jahresabschlussprüfung	51
7.1 Planung nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz	56
7.1.1 Grundlagen des risikoorientierten Prüfungsansatzes	60
7.1.1.1 Bestimmung der Wesentlichkeitsgrenzen (ISA (DE) 320, IDW PS 250)	60
7.1.1.2 Bestimmung des Prüfungsrisikos (ISA (DE) 315, ISA (DE) 330, IDW PS 261)	64
7.1.2 Informationsgrundlagen der Prüfungsplanung	73
7.1.3 Aufgaben und Gegenstand der Prüfungsplanung	74
7.1.4 Umfang der Prüfungsplanung	81

Inhaltsverzeichnis

7.1.5 Einfluss des Prüfungsrisikos auf die Prüfungsplanung	85
7.1.5.1 Prüfung des Internen Kontrollsystems.	88
7.1.5.2 Urteilssicherheit der Prüfungsmethoden	96
7.1.5.3 Sicherheitsbeiträge der Prüfungsmethoden unter Berücksichtigung der Prüfungs- kosten	98
7.1.5.4 Risikoorientierte Kombination der Prüfungsmethoden unter Berücksichtigung der Prüfungskosten.	99
7.1.6 Zusammenfassung risikoorientierte Prüfungsplanung	100
7.2 Vorbereitung der Jahresabschlussprüfung	102
7.3 Geschäftsprozessorientierter Prüfungsansatz	108
7.4 Fraud-Prüfung (ISA (DE) 240; IDW PS 210)	110
8. Durchführung der Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften	114
8.1 Prüfung der Fortführungsprämisse (going concern)	114
8.2 Prüfung der Unternehmensgrößenklasse	116
8.3 Prüfung des Risikofrüherkennungssystems (IDW PS 340)	118
8.4 Prüfung des Systems des Rechnungswesens	121
8.5 Ausgewählte Prüfgebiete und Prüfungsgegenstände in der Bilanz	123
8.5.1 Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen	123

Inhaltsverzeichnis

8.5.2	Finanzanlagen	129
8.5.3	Vorratsvermögen	132
8.5.4	Forderungen und Sonstige Vermögensgegenstände	136
8.5.5	Eigenkapital	139
8.5.6	Rückstellungen	141
8.6	Prüfung der Gewinn- und Verlustrechnung	147
8.7	Prüfung des Anhangs	148
8.8	Prüfung des Lageberichts	152
9.	Berichterstattung über die Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften	155
9.1	Prüfungsbericht	155
9.2	Bestätigungsvermerk	158
10.	Digitalisierung der Wirtschaftsprüfung	161
10.1	Anforderungen und Herausforderungen	163
10.2	Veränderungen in der Prüfungsdurchführung	169
11.	Musterklausuren	173

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz	DCGK	Deutscher Corporate Governance Kodex
Abschn.	Abschnitt	DRS	Deutscher Rechnungslegungsstandard
AG	Aktiengesellschaft	DRSC	Deutsches Rechnungslegungsstandard Committee e.V.
AktG	Aktiengesetz	EDV	Elektronische Datenverarbeitung
allg.	allgemein	EGHGB	Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch
alph.	alphabetisch	EK	Eigenkapital
APr.	Abschlussprüfer	EPS	Entwurf Prüfungsstandard
AR	Risiko analytischer Prüfungshandlungen	ER	Entdeckungsrisiko
Aufl.	Auflage	ESTG	Einkommensteuergesetz
AV	Anlagevermögen	ESTR	Einkommensteuerrichtlinie
BaFin	Bundesanstalt für Finanzaufsicht	etc.	et cetera
Best.	Bestand/Bestellung	f./ff.	folgende/fortfolgende
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch	FE	Fertigerzeugnisse
BGH	Bundesgerichtshof	FEE	Fédération des Experts Comptables Européens
BPG	Buchprüfungsgesellschaft	FG	Fachgutachten
BRD	Bundesrepublik Deutschland		
BV	Bestätigungsvermerk		
bzw.	beziehungsweise		
d.h.	das heißt		

Abkürzungsverzeichnis

FIFO	First In First Out	HWRP	Handwörterbuch der Rechnungslegung und Prüfung
FR	Fehlerrisiko		
FuE	Forschung und Entwicklung	i.d.F.	in der Fassung
gem.	gemäß	IK	Interne Kontrolle
GenG	Genossenschaftsgesetz	i.R.(d.)	im Rahmen (der)
GewSt	Gewerbsteuer	i.S.	im Sinne
GF	Geschäftsführung	i.V.m.	in Verbindung mit
ggf.	gegebenenfalls	IAS	International Accounting Standards
GKV	Gesamtkostenverfahren	IASB	International Accounting Standards Board
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung	IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer e.V.
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung	IFAC	International Federation of Accountants
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	IFRS	International Financial Reporting Standard
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung	IKS	Internes Kontrollsystem
HFA	Hauptfachausschuss	insb.	insbesondere
HGB	Handelsgesetzbuch	IR	Inhärentes Risiko
HR	Handelsregister	ISA	International Standard on Auditing
HV	Hauptversammlung	IT	Informationstechnologie

Abkürzungsverzeichnis

iÜs	internes Überwachungssystem	Nr.	Nummer
JA	Jahresabschluss	NWP	Niederstwertprinzip
JÜ	Jahresüberschuss	o.	oder
KA	Konzernabschluss	o.ä.	oder ähnliche
KapG	Kapitalgesellschaft	OHG	Offene Handelsgesellschaft
KG	Kommanditgesellschaft	OLG	Oberlandesgericht
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien	PH	Prüfungshandlung/Prüfungshinweis
KI	Kreditinstitut	PR	Prüfungsrisiko
KIFO	Konzern In First Out	PS	Prüfungsstandard
KILO	Konzern In Last Out	PublG	Publizitätsgesetz
KMU	Kleine und mittlere Unternehmen	PWB	Pauschalwertberichtigung
KR	Internes Kontrollrisiko	RAP	Rechnungsabgrenzungsposten
KSt	Körperschaftsteuer	RBW	Restbuchwert
KWG	Kreditwesengesetz	rechn.	rechnerisch
LB	Lagebericht	Rg.	Rechnung
LIFO	Last In First Out	RFS	Risikofrüherkennungssystem
math.	mathematisch	RHB	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
max.	maximal	ROI	Return on Investment
Mio.	Millionen	RS	Stellungnahme zur Rechnungslegung

Abkürzungsverzeichnis

s.	siehe	u.U.	unter Umständen
S.	Seite	UV	Umlaufvermögen
Sp.	Spalte	VAG	Versicherungsaufsichtsgesetz
SR	Stichprobenrisiko	v.	von
statist.	statistisch	vBP	vereidigter Buchprüfer
StB	Steuerberater	VFE-Lage	Vermögens-, Finanz- und Ertragslage
T€	Tausend Euro	VO	Verordnung
Tz.	Textziffer	vs.	versus
u.	und	WP	Wirtschaftsprüfer
u.a.	unter anderem	WPG	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
UE	unfertige Erzeugnisse	WPK	Wirtschaftsprüferkammer
UKV	Umsatzkostenverfahren	WPO	Wirtschaftsprüferordnung
unabh.	unabhängig	z.B.	zum Beispiel
Unt.	Unternehmen	zeitl.	Zeitlich
USt.	Umsatzsteuer	ZW	Zeitwert

Literaturempfehlungen

Beck'scher Bilanzkommentar: Der Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht; Konzernabschluss, Prüfung und Offenlegung, 12. Aufl., München 2020.

Coenenberg, A. G.: Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 25. Aufl., Landsberg/Lech 2018.

Downar, B./Fischer, D.: Wirtschaftsprüfung im Zeitalter der Digitalisierung, in: R. Obermaier (Hrsg.), Handbuch Industrie 4.0 und Digitale Transformation, S. 753 – 779 (Onlineartikel).

Graumann, M.: Wirtschaftliches Prüfungswesen, 6. Aufl., Herne 2020.

Häfele, M./Weigold, C.: Die risikoorientierte Abschlussprüfung nach den ISA, Herne 2016.

Häfele, M.: Kommentierung §§ 316 ff. HGB (Gesetzliche Abschlussprüfung), in: Kirsch (Hrsg.) – Rechnungslegung (Bonner Kommentar), Loseblatt, 2. Auflage, Bonn.

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.): WP-Handbuch, Hauptband, 17. Aufl., Düsseldorf 2021.

IDW (Hrsg.): Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung, Düsseldorf 2020.

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).

Literaturempfehlungen

Marten, K.-U./Quick, R./Ruhnke, K.: Wirtschaftsprüfung, 6. Aufl., Stuttgart 2020.

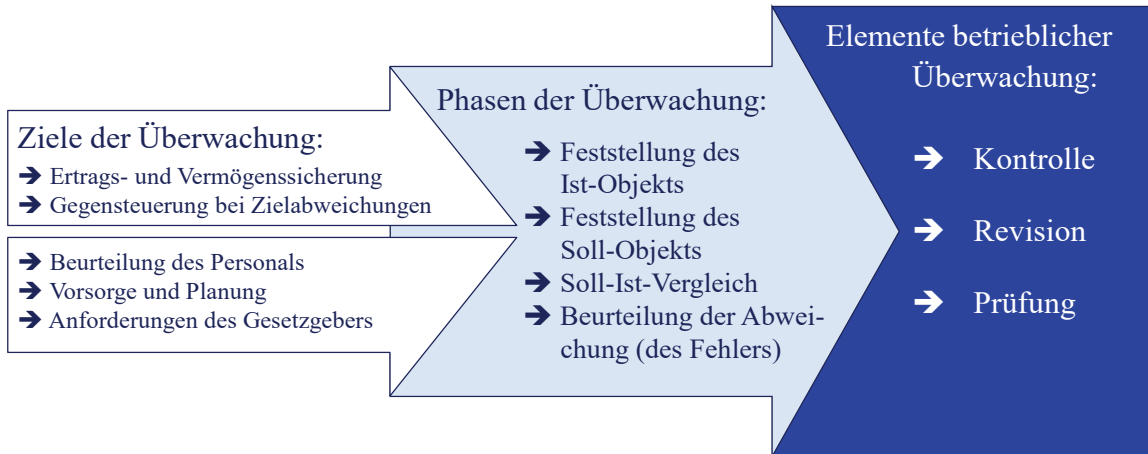
Meier, S.: Die Abschlussprüfung steht vor der digitalen Revolution, in: Springer Professional vom 12.09.2019 (Onlineartikel).

Messier, W. F.: Auditing: a systematic approach, 11. Aufl., Boston/New York/San Francisco 2019.

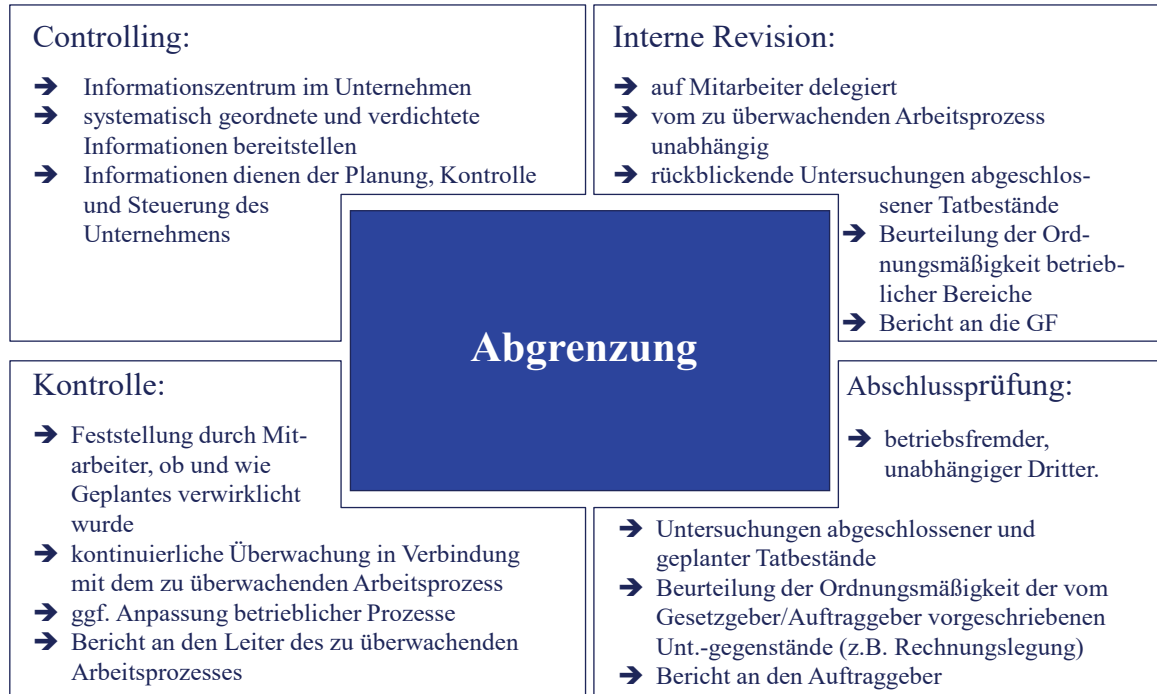
Selchert, F. W.: Jahresabschlussprüfung der Kapitalgesellschaften: Grundlagen – Durchführung – Bericht, 2. Aufl., Wiesbaden 1996.

1. Begriffe und Grundlagen

1.1 Begriffliche Klarstellung und Abgrenzung



1. Begriffe und Grundlagen



1.2 Prüfungstheoretische Grundlagen

grundsätzliche Reglementierung der Jahresabschlussprüfung von Kapitalgesellschaften*

- § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB
- § 317 Abs. 1 HGB
- § 319 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 Jahresabschlussprüfung)
- Prüfungsurteil = Ergebnis eines gedanklichen Vorgangs, der von den realen Prüfungsgegenständen und den realen/gedachten Prüfungsnormen ausgeht.

* bzw. Kapitalgesellschaften gleichgestellte Personengesellschaften gemäß § 264a HGB