



Deggendorfer Forum zur
digitalen Datenanalyse e.V. (Hrsg.)

Digitale Datenanalyse, Interne Revision und Wirtschaftsprüfung

Synergien nutzen – Prüfungen optimieren

Leseprobe, mehr zum Buch unter [ESV.info/978 3 503 11486 3](http://ESV.info/9783503114863)



ERICH SCHMIDT VERLAG

Vorwort

Wirtschaftsprüfer und Interne Revisoren, wenn auch mit unterschiedlichem Auftrag, bearbeiten vergleichbare Fragestellungen. Die Berufsträger sind durch ihre jeweiligen Standards und Richtlinien nicht nur aufgefordert, sondern sogar verpflichtet, analytische Prüfungshandlungen durchzuführen. Zu diesem Zweck setzen beide Berufsgruppen Methoden der digitalen Datenanalyse ein. Für beide Gruppen gilt auch das Credo der wirtschaftlich effizienten und risikoorientierten Prüfung, so dass bei der Vielzahl der im Unternehmen vorhandenen Daten der Einsatz elektronischer Prüfverfahren ein Gebot der Stunde ist.

Wirtschaftsprüfer und Revisoren können daher von einem intensiven Erfahrungsaustausch profitieren. Auf der Suche nach gemeinsamen Schnittstellen nicht nur technischer Natur und den Möglichkeiten das gemeinsame Zusammenwirken sinnvoll und effektiv zu gestalten, bietet das vorliegende Buch viele Anregungen.

Erfahrungsberichte von Praktikern aus der Internen Revision, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern als auch Softwareentwicklern gepaart mit theoretischen Überlegungen beleuchten die Problematik der digitalen Datenanalyse berufsstandübergreifend von verschiedenen Seiten.

In den Beiträgen wird ein umfangreiches Spektrum an Problemstellungen und Lösungsansätzen betrachtet. Die Autoren legen hierbei ihren besonderen Augenmerk auf die Synergien bei analytischen Prüfungshandlungen in den Berufsständen.

Die Beiträge basieren auf den Vorträgen der Referenten des Deggendorfer Forums 2008. Das Deggendorfer Forum konnte wieder Fachleute aus Wirtschaft und Forschung gewinnen die sehr motiviert und engagiert ihre Erfahrungen und Projekte im Zusammenspiel von Wirtschaftsprüfung und Interner Revision vorgestellt haben.

Als Teilnehmer der Tagung können Sie sich noch einmal mit dem Motto der Veranstaltung auseinander setzen und als Nichtteilnehmer die verpassten Vorträge nachlesen.

Allen Referenten und Autoren sei an dieser Stelle noch einmal recht herzlich gedankt für ihr großartiges Engagement und die viele Mühe mit dem sie ihr Know-how und ihre Erfahrungen in dieses Tagungsbandes eingebracht haben.

Bedanke möchte wir uns an dieser Stelle auch bei den Sponsoren, namentlich der DATEV e.G., ACL Services Ltd., BDO Deutsche Warentreuhand AG, Price Waterhouse Coopers und der dab: Daten – Analysen & Beratung GmbH ohne deren Unterstützung die Ausrichtung so einer Veranstaltung schlicht nicht möglich gewesen wäre.

Für die organisatorische Unterstützung der Veranstaltung gebührt auch in diesem Jahr Fr. Kössinger, Herrn Rade und dem Team der DATEV e.G. sowie Fr. Staudhammer und Hr. Stánek von der dab: GmbH ein herzliches Dankeschön. Für die Umsetzung der schriftlichen Beiträge in den vorliegenden Tagungsband möchte ich mich bei Hr. Sebastian Engler und seine Kollegen vom Erich Schmidt Verlag bedanken.

Für die künstlerische Gestaltung und Umsetzung der Filmbeiträge auf der beiliegenden DVD geht auch in diesem Jahr der Dank an das Team der Hochschule Deggendorf mit den Studenten Gerhard Nutz, Alexander Haberl und Robert Wildenauer unter Leitung von Prof. Ernst.

Zur Zeit der Erstellung dieses Vorwortes startet der Verein bereits die Planungen für die Tagung im Jahr 2009. Wir freuen uns auch in diesem Jahr auf interessante Beiträge und natürlich Teilnehmer die wir mit unterschiedlichen Aspekten der digitalen Datenanalyse konfrontieren wollen.

Georg Herde

Deggendorf, im Juli 2009

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Inhaltsverzeichnis	7

Dr. Josef Bähr / Daniel Gläser

Die Rolle der digitalen Datenanalyse bei der Planung und Durchführung des Revisionsprogramms	11
1 Bedeutung der digitalen Datenanalyse.....	13
1.1 Erster (belegbarer) Einsatz der digitalen Datenanalyse	13
1.2 Aktuelle Bedeutung der digitalen Datenanalyse	13
1.3 Beispielhafte „Erfolgsszenarien“	14
2 Die Deutsche Bahn AG und ihre Revision	15
2.1 Kurzportrait des Unternehmens	15
2.2 Kennzahlen DB Bahn.....	17
2.3 Kennzahlen DB Schenker	17
2.4 Kennzahlen DB Dienstleistungen	18
2.5 Kennzahlen DB Netze.....	20
2.6 Die Konzernrevision der Deutsche Bahn AG	20
3 Digitale Datenanalyse bei Planung und Durchführung des Revisionsprogramms	22
3.1 Ausgangspunkt Geschäftsprozessanalyse	22
3.2 Portfolioanalyse und Risikoreihung	23
3.3 Standardmethoden der digitalen Datenanalyse zur erfolgreichen Durchführung des Revisionsprogramms.....	25
3.4 Ansätze für digitale Datenanalysen, die auch zur Detektion doloser Handlungen dienen können.....	26
3.5 Ausblick	27
4 Fazit	28
Literaturverzeichnis.....	29

Wolfgang Stegmann

Interne und externe Revision – die Erwartung des Unternehmens.....	31
1 Ausgangssituation	33
2 Erwartungen des Unternehmens an Interne und externe Revision	34
2.1 Erwartungen an die Interne Revision.....	34
2.2 Erwartungen des Unternehmens an die externe Revision.....	35
3 Aufgaben der Internen und externen Revision	36

4	Methoden und Werkzeuge zur Aufgabenerfüllung	38
4.1	Understanding the business.....	38
4.2	Risikoorientierter Prüfungsansatz	38
4.3	Prozessorientierter Prüfungsansatz bzw. Prüfung des Internen Kontrollsystems.....	39
4.4	„Intelligente“ Arbeitspapiere	39
4.5	Analysewerkzeuge – Benchmarking.....	40
4.6	Datenanalysen	40
4.7	Harmonisierung der Datenströme	41
4.8	Einsatz von Methoden und Werkzeugen.....	41
5	Continuous monitoring	53
6	Sarbanes Oxley Act Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung	54
7	Entwicklungen und Anforderungen an die Interne und externe Revision Ausblick	56
7.1	Interne Revision	56
7.2	Externe Revision	57
	Literaturverzeichnis.....	58

Günter Müller

	Massendatenanalyse – Zukunftswerkzeug der Revision?	59
1	Einleitung.....	61
2	Revisionsschwerpunkte im Überblick	61
3	Entwicklungstendenzen in der Internen Revision	62
4	Revisionsansatz.....	63
5	Fazit 64	
6	Massendatenanalyse.....	65
6.1	Ausgangssituation	65
6.2	Herausforderungen.....	65
6.3	Zwischenfazit des STAAN-Projekts.....	67
6.4	Projekterkenntnisse	68
7	Schlussfolgerung.....	70

Hubert Baumgartner / Klaus Singer

	Continuous Controls Monitoring als Basis der Zusammenarbeit zwischen der Internen Revision und der Wirtschaftsprüfung	71
1	Ausgangssituation.....	73
1.1	Interne Revision	73
1.2	Wirtschaftsprüfung.....	73
1.3	Derzeitige Zusammenarbeit von Interner Revision und Wirtschaftsprüfer	74
2	Zukünftige Entwicklungen der Zusammenarbeit	74
2.1	Anforderungen an die Interne Revision für die Zusammenarbeit.....	74

2.2	Anforderungen an den Wirtschaftsprüfer für die Zusammenarbeit	75
3	Continuous Controls Monitoring	77
3.1	Was ist Continuous Controls Monitoring?	77
3.2	Der Ansatz von CCM	77
3.3	Die Umsetzung von CCM	80
3.4	Beispiele von Test für ausgewählte Prozesse und Aktivitäten	82
3.5	Die Vorteile von CCM	85
3.6	Gründe, die für CCM sprechen	85
3.7	CCM als Tool des Wirtschaftsprüfers	86
4	Fazit	86

Thomas Keller

	Digitale Analyse von Finanzdaten	87
1	Massendatenanalysen im Rahmen der rechtlichen Möglichkeiten	89
2	Grundlagen der Massendatenanalyse	90
3	Vorgehensweise bei der Massendatenanalyse	91
3.1	Gewinnen von Detailkenntnissen über die beteiligten Prozesse	91
3.2	Prozessbeschreibung der Massendatenanalyse	92
3.3	Optimierung der Datenanalyse durch Kombination mehrerer Fragestellungen zu einer „Revisionsfragestellung“	94
4	Optimierung der „Massendatenanalyse“ durch „Data Mining“	98
4.1	Optimierung durch Kombination unternehmenseigener mit unternehmensfremden Daten	99
5	Probleme der Massendatenanalyse	100

Ernst-Rudolf Töller / Frank Gerber

	Statistische Datenanalyse in der Jahresabschlussprüfung zur Nutzung quantitativer Verfahren bei analytischen Prüfungshandlungen	103
1	Grundlagen	105
1.1	Der Begriff der analytischen Prüfungshandlung	105
1.2	Analytische Prüfungshandlungen in der Jahresabschlussprüfung	107
1.3	Analytische Prüfungshandlungen im Rahmen der abschließenden Durchsicht	113
2	Umsetzung analytischer Prüfungshandlungen mit statistischer Datenanalyse	113
2.1	Typische Risiken des Massengeschäfts (Exkurs)	113
2.2	Die Rolle analytischer Prüfungshandlungen im Massengeschäft	116
3	Beispiele	117
	Beispiel 1: Belegnummernvergabe in elektronischen Registrierkassen	117
	Beispiel 2: Größenverteilung von Abrechnungsbeträgen	118
	Beispiel 3: Lorenzkurve und Gini-Koeffizient	120
	Beispiel 4: Zeitreihen	122

Beispiel 5: Benford's Gesetz	125
4 Zusammenfassung	129
Literaturverzeichnis	131

Christian Hoferer

Aufgaben der Abschlussprüfung bei unvollständigen Kontrollprozessen im Mittelstand..... 133

Teil 1: Kontrollschwächen im Mittelstand und ihre Auswirkungen auf die Abschlussprüfung..... 135

1 Typische Situationen bei mittelständischen Unternehmen	135
1.1 Fehlende oder nicht dokumentierte Unternehmensplanung	135
1.2 Nicht dokumentierte Unternehmensorganisation	136
1.3 „Unschärfen in der Abgrenzung der Vermögenssphäre zwischen Unternehmer und Unternehmen“ (PH 9.100.1)	136
1.4 Konzentration des unternehmensspezifischen Wissens bei nur wenigen Personen	137
1.5 Konzentration des fachspezifischen Wissens bei nur wenigen Fachmitarbeitern	137
1.6 Konzentration der rechnungslegungsrelevanten Informationen bei nur wenigen Mitarbeitern im Rechnungswesen	137
1.7 Softwareeinsatz	137
2 Besonderheiten des Internen Kontrollsystems bei KMU	137
3 Vorgehen der Abschlussprüfung	138

Teil 2: Weiterentwicklung der internen Kontrollsysteme und ihre Begleitung durch die Abschlussprüfung

1 IKS Systemprüfung und die Kommunikation der Arbeitsergebnisse	139
2 Beratungsauftrag und Prüfungsauftrag (rechtlicher Rahmen)	140
3 Beratungsauftrag und Prüfungsauftrag (Spielraum)	141
4 Beratungsziele	142

Teil 3: Möglichkeiten und Grenzen der Zusammenarbeit mit der Internen Revision

1 Ausgangssituation	143
2 Idealtypische Zusammenarbeit mit der Internen Revision	143
3 Vorteile dieser Zusammenarbeit	144
4 Zielkongruenz von Interner Revision und Abschlussprüfer	145
5 Werkzeugeinsatz	146
6 Probleme der Zusammenarbeit zwischen Abschlussprüfer und Revisor	146
Ausblick	148

Interne und externe Revision – die Erwartung des Unternehmens

Wolfgang Stegmann
stellvertretender Vorsitzender des Vorstandes der DATEV eG, Nürnberg

DATEV eG
Paumgartnerstr. 6-14
90429 Nürnberg
www.datev.de

Inhaltsverzeichnis

- 1 Ausgangssituation
- 2 Erwartungen des Unternehmens an Interne und externe Revision
- 3 Aufgaben der Internen und externen Revision
- 4 Methoden und Werkzeuge zur Aufgabenerfüllung
- 5 Continuous monitoring
- 6 SOX Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung
- 7 Entwicklungen und Anforderungen

Kurztext

Interne und externe Revision stellen Bestandteile der Corporate Governance mit unterschiedlichen Aufgabenbereichen aber auch einigen Überschneidungen dar.

Durch die Entwicklung der Aufgabengebiete haben sich neue Schwerpunkte und neue Anforderungen an die Tätigkeiten der Internen und externen Revisoren ergeben. Um den aktuellen Erwartungen der Unternehmen an die Interne und externe Revision, die eigenen Leistungen an die Herausforderungen und Anforderungen aus Wirtschaft, Gesellschaft und Technik anzupassen, gerecht zu werden, zeigt der Autor Methoden und Werkzeuge auf.

Schlüsselwörter

Interne Revision; externe Revision; Jahresabschlussprüfung; Methoden; Werkzeuge; Erwartungen; Unternehmen

1 Ausgangssituation

„Interne und externe Revision und die Erwartung des Unternehmens“ – ein Thema, das auf den ersten Blick sehr theoretisch und wenig spannend klingt.

„Schaut man aber hinter die Kulissen“ und betrachtet die Aufgaben von Interner und externer Revision, so sehen wir riesige Aufgabenfelder, die aktuell tagtäglich in den Medien auf der ersten Seite stehen.

Die heutige Zeit ist geprägt von zahlreichen Krisenberichten:

Bankenkrise, Rezession, Immobilienkrise, Energiekrise, Unternehmenskrisen, etc., aber auch Krisen im Gesundheitswesen oder im Rentenbereich. Gerade hier in Frankfurt, der Stadt der Banken und Großunternehmen wird das besonders deutlich.

Mit diesen Krisensituationen einhergehen zahlreiche Skandale, die derzeit und auch in der jüngsten Vergangenheit zahlreiche große Unternehmen und sogar Länder in die Schlagzeilen gebracht haben (Siemens, Liechtenstein, Telekom, Lidl, etc.).

Dass eine direkte Verbindung zwischen Krisen und Frauds besteht, hat Prof. Krehl in seinem Vortrag im vergangenen Jahr hier beim Deggendorfer Forum aufgezeigt, in dem er die Bestätigung für die Hypothese „Krisen sind Überraschungen und erzeugen ihrerseits Überraschungen“ geliefert hat (vgl. Krehl, H., 2007, S. 55¹). So zeigte er auf, dass in der Nähe existenzbedrohender Krisen die Neigung der Unternehmensführung zu Bilanzpolitik, Bilanzgestaltung, zu bewussten und unbewussten Fehlern und zu Täuschungen bis hin zur Begehung von Straftaten zunimmt.

Diese Krisenlandschaft, hervorgerufen durch Globalisierung, Flexibilisierung, Wettbewerbs- und Kostendruck, sowie die Fraudproblematik, haben Reaktionen des Gesetzgebers wie z. B. erhöhte Anforderungen an die Unternehmensüberwachung (Corporate Governance) ausgelöst (vgl. Kempf, D., Fischer, A., 2008, S. 29; Hollweck, M., 2004, 1).

All diese Faktoren zusammen haben einen großen Einfluss auf externe und Interne Revision, bringen eine immer schneller werdende Entwicklung der Aufgabenbereiche mit sich, stellen besondere Anforderungen und wecken auch vielfältige Erwartungen.

Wie vielschichtig das Thema Fraud ist, zeigt die folgende Darstellung:

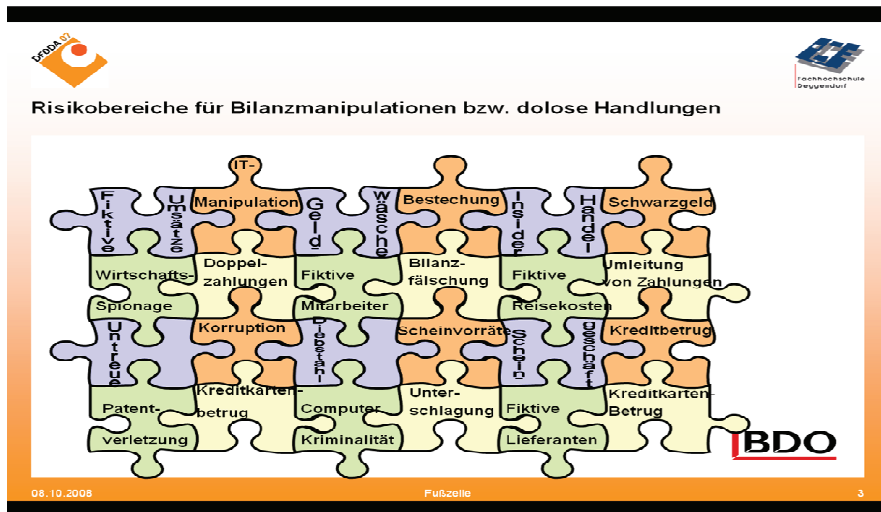


Abb. 1: Ausgangssituation (vgl. Töller, E.-R., 2007, Folie 3)

Wenn Interne und externe Revision von Fraud sprechen, dann haben sie in der Regel die dargestellten Ausprägungen vor Augen. Die Bekämpfung bzw. Aufdeckung dieser Risikobereiche ist eine große Herausforderung.

Das HGB schreibt in § 317 Abs. 1 Satz 3 vor, dass Unrichtigkeiten und Verstöße gegen Vorschriften, die sich auf die Darstellung der Vermögens, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich auswirken, bei gewissenhafter Berufsausübung zu erkennen sind. Auch das IDW verpflichtet den prüfenden Berufsstand mit dem Prüfungsstandard 210, bei der gesetzlichen Abschlussprüfung seine Prüfungshandlungen so auszulegen, dass fraudulente Handlungen erkannt werden (vgl. *national IDW PS 210, international ISA 240 und SAS 99*). Der Wirtschaftsprüfer kann jedoch im Falle eines nicht erkannten Frauds, nicht verantwortlich gemacht werden, wenn er eine gewissenhafte und ordnungsmäßige Durchführung der Abschlussprüfung nachweisen kann (vgl. *IDW PS 210 Tz. 48–50*).

2 Erwartungen des Unternehmens an Interne und externe Revision

2.1 Erwartungen an die Interne Revision

Unabhängig davon, ob die Interne Revision aufgrund gesetzlicher Normierung oder auf freiwilliger Basis eingerichtet wird, handelt es sich immer um eine Maßnahme, mit der sichergestellt werden soll, dass die von der Unternehmensleitung vorgegebenen Ziele überwacht und erreicht werden.

Die Interne Revision soll einen konkreten Beitrag zur Zielerreichung und zur Überwachung leisten (vgl. Zwingmann, L., 2007, 2; Jozseffi, T., 2002, 1), d. h. insbesondere:

- Erkennen und Darstellen von vorhandenen und möglichen Risiken – Zukunftssicherung des Unternehmens
- Schutz vor Vermögensverlusten
- Realisierung eines deutlichen Beitrags zur Effizienzsteigerung und Verbesserung des Unternehmensergebnisses („Berater aus dem eigenen Haus“)
- Treibende Kraft für umfassenden Veränderungsprozess im eigenen Haus
- Interne Revision als Basis für eine gute externe Revision.

Somit erfüllt die Interne Revision eine prozessunabhängige Überwachungsfunktion, zu der auch die Überprüfung des Internen Kontrollsystems gehört. Gerade die Prozessunabhängigkeit ist eine Eigenschaft, die sich die Unternehmensleitung in jedem Fall zunutze machen *sollte* (vgl. Lück, W., 1999,1).

2.2 Erwartungen des Unternehmens an die externe Revision

Auch wenn Interne und externe Revision die generelle Prüfung als Vergleich zwischen Soll- und Ist-Zuständen als Ausgangsbasis ihrer Tätigkeiten haben, so steht bei der externen Revision doch die Funktion des Financial Auditing im Vordergrund. Wie wichtig diese Aufgabe ist, liegt angesichts der Vielzahl der Bilanzskandale der vergangenen Wochen und Monate auf der Hand.

Die externe Revision soll im Rahmen ihrer gesetzlichen Aufgabenstellungen (auch im Rahmen von freiwilligen Prüfungen) und unter Berücksichtigung der berufsständischen Vorschriften und Methoden folgende Aussagen treffen (vgl. IDW PS 400 und 450):

- Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers als Bestätigung der Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses gegenüber Aufsichtsrat, Vorstand, Anteilseignern, Banken und der sonstigen Öffentlichkeit
- Aussage über Risiken aus dolosen Handlungen
- Aussage zur Bestandserhaltung des Unternehmens (going concern)
- Aussage zur Beachtung der Vorschriften zum Geldwäschegesetz
- Sonderprüfungen , z.B. als Ersatz für fehlende Interne Revision
- IT-Audits, Datenanalyse

3 Aufgaben der Internen und externen Revision

Auf den ersten Blick handelt es sich bei Interner Revision und externer Jahresabschlussprüfung um Prüfungsinstanzen, die sich nur durch ihre Stellung in Bezug auf das zu prüfende Unternehmen unterscheiden.

Auch wenn die Zielsetzung der Tätigkeit beider prüfenden Instanzen grundsätzlich vergleichbar ist, gibt es jedoch bei genauerem Hinsehen eine Reihe von Unterschieden. Allerdings gibt es nicht immer eindeutige Gegensätze, sondern auch sehr viele Überschneidungen der Aufgabenbereiche, wobei dann aber jeweils die Schwerpunkte anders gesetzt sind. Diese Gemeinsamkeiten, Unterschiede und Überschneidungen lassen sich in der folgenden Darstellung anhand von verschiedenen Kriterien aufzeigen (vgl. Küting, J./Böcker, C., 2008, 1582; Peemöller, V., 2004, 152).

Die externe Revision oder auch externe Jahresabschlussprüfung stellt die Tätigkeit eines Wirtschaftsprüfers im Rahmen seiner Vorbehaltsaufgabe der gesetzlichen Jahresabschlussprüfung und der Erteilung/Versagung des Bestätigungsvermerks dar. Zentrale Aufgabe ist es, „über die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung von Unternehmen ein objektives Urteil abzugeben (vgl. Marten/Quick/Ruhnke, 2007, 16; IDW PS 200).

Die Interne Revision hingegen als innerbetriebliche Prüfungsinstanz erbringt „unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsdienstleistungen, die darauf ausgerichtet sind, Mehrwerte zu schaffen und die Geschäftsprozesse zu verbessern“ (vgl. Arbeitskreis „Externe und Interne Überwachung der Unternehmung, 2006, 225).

Interne Revision IR		Externe Revision ER
Nicht direkt gesetzlich vorgeschrieben, aber <u>IR als Teil des Risikofrüherkennungssystems => faktisch Pflicht</u> Gesetzliche Anforderungen in §§ 91 Abs. 2 AktG, 25a Abs. 1 Nr. 2 KWG und MaRisk	Gesetzliche Verankerung und Verpflichtung	<u>Gesetzliche Anforderungen</u> an die ER: §§ 316, 317 HGB; 177 AktG WPO
Durch <u>unternehmensinterne</u> , unabhängig agierende Stabsstelle im Auftrag der Unternehmensleitung (Innenrevision)	Prüfer	Durch <u>unternehmensexternes</u> Prüfungsorgan: WP, aber auch StB, Unternehmensberater im Auftrag des Aufsichtsrats

Interne Revision IR		Externe Revision ER
Gesamtes Unternehmen und Vermögen – periodisch – 1x im Jahr	Prüfungs- gegenstand	Jahresabschluss und Lagebericht – aperiodisch – ohne festen Rhythmus
Vergangenheits- und zukunftsorientiert	Prüfungsfokus	Primär vergangenheitsorientiert
<u>Assurance und Consulting</u> - IR als Bestandteil des Internen Überwachungssystems (IÜS) Prüfungsleistungen und Beratungsdienstleistungen fürs Unternehmen (insbes. Unternehmensleitung) zur Schaffung von Mehrwerten, Verbesserung von Geschäftsprozessen, Bedeutung bei Corporate Governance	Aufgaben	Gesetzlicher Auftrag zur Prüfung des Jahresabschlusses mit dem Ziel des Aktionärs- und Gläubigerschutzes
Schutz des Unternehmens und des Vermögens (Vertrauens-/ Präventiv-/ Informationsfunktion)	Funktionen	Primär: Schutz der Aktionäre, Gläubiger, Öffentlichkeit (Vertrauens-/ Informationsfunktion)
Financial Audit Operational Audit (Systemprüfungen) Management Audit Compliance Audit Internal Consulting	Prüfungsarten	Financial Auditing Prüfung des IKS Sonderprüfung je nach Aufgabenstellung
Prüfungsgrundsätze der Internen Revision (in Anlehnung an Code of Ethics des IIA) Revisionsstandards des IIR und IIA	Ablauf	Gesetzliche Vorschriften Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Prüfungsstandards des IDW und der IFAC IDW PS 240, 330, 312; EPS 261 iVm 210
Ordnungsmäßigkeit Wirtschaftlichkeit Sicherheit Zweckmäßigkeit Risiken Zukunftssicherung	Prinzipien / Beurteilungs- Maßstab	Ordnungsmäßigkeit Funktionssicherheit
IIR Revisionsstandard Nr. 1 „Zusammenarbeit von Interner Revision und Abschlussprüfer“	Kooperation IR / ER	IDW PS 321 „Interne Revision und Abschlussprüfung“

Tab. 1: „Vergleichskriterien Interne / externe Revision“ (vgl. Küting, J./Böcker, C., 2008, 1582; Peemöller, V., 2004, 152)

4 Methoden und Werkzeuge zur Aufgabenerfüllung

Grundlage jeden prüferischen Handelns sind die folgenden **Methoden der Internen und externen Revision**. Diese zu verwenden entspricht den Erwartungen des Unternehmens an eine effiziente und effektive Prüfungsdurchführung.

4.1 Understanding the business

Ausgangspunkt der gesamten Prüfung ist es, das Unternehmen mit seinem „Geschäftsmodell“ zu verstehen, um wirksam prüfen zu können (vgl. *IDW PS 230*).

Vereinfacht ausgedrückt heißt das, das „Geschäftsmodell“ ist eine modellhafte Beschreibung für die Aussagen „Wie ist die Stellung des Unternehmens im Markt und in der Branche?“, „Wie ist die Stellung der Branche in der Volks- bzw. Weltwirtschaft?“, „Welche Einflussfaktoren bestehen auf das Geschäftsmodell des Unternehmens?“, „Wie steht es um das Unternehmen?“ und „Wie erfolgreich ist das Unternehmen?“.

Es besteht aus 3 Hauptkomponenten:

1. Nutzenversprechen
2. Architektur der Wertschöpfung
3. Ertragsmodell.

Heute wird ein „Geschäftsmodell“ in Unternehmen vor allem für strategische Analysen verwendet. Die Aufgaben bestehen darin

- das bestehende Geschäft eines Unternehmens besser zu verstehen,
- die Basis zu bilden, um das heutige Geschäft zu verbessern, sich besser gegenüber Wettbewerbern zu differenzieren oder die eigenen Schwächen zu verstehen, wenn neue Wettbewerber mit neuen Geschäftsmodellen im Markt aktiv werden,
- neue Geschäftsideen systematisch darzustellen und so zu evaluieren, worin sich die neue Geschäftsidee von bestehenden unterscheidet, wo die Wettbewerbsvorteile liegen, welchen Unique Selling Proposition die neue Geschäftsidee aufweist und dadurch zu verstehen, welche Erfolgswahrscheinlichkeiten eine neue Geschäftsidee hat (vgl. *Stähler, P., 2001, S.39*).

4.2 Risikoorientierter Prüfungsansatz

Diese Prüftechnik fokussiert auf die risikobehafteten Prüfbereiche, um Fehler im Geschäftsprozess aufzudecken, bevor sie echte Risiken für das Unternehmen darstellen (vgl. *IDW PS 210 TZ. 13*).

„Prüfe dort, wo Risiken mit Relevanz auf die Aussage des Prüfers wahrscheinlich sind und lasse Gebiete außen vor, die keine Risikorelevanz haben.“ Dies führt in der Praxis dazu, dass Prüfungsbereiche mit einem höheren Gefährdungspotential öfters geprüft werden, als solche mit einem geringeren Gefährdungspotential.

Prüfungsbereiche, die aufgrund eines sehr hohen Gefährdungspotentials, oder aufgrund von gesetzlichen bzw. Unternehmensrichtlinien in jedem Prüfungszyklus geprüft werden sollen, werden als fixe Prüfungsbereiche bezeichnet. Damit folgt die Prüfung dem Grundsatz der Wesentlichkeit (*vgl. IDW PS 250*).

4.3 Prozessorientierter Prüfungsansatz bzw. Prüfung des Internen Kontrollsystems

Dieser Prüfungsvorgang ist an der Ordnungsmäßigkeit bestimmter Kernprozesse orientiert (*vgl. IDW PS 260*).

Ziel ist zum einen die Verbesserung der Prozesse durch Verringerung von Kosten und die Verminderung von Risiken für dolose Handlungen, zum anderen die Aufdeckung von Risiken, welche die Aussagefähigkeit des Jahresabschlusses in Frage stellen.

Denn die meisten Prozesse führen zu Auswirkungen letztendlich im Jahresabschluss. Dies bedeutet, dass fehlerhafte Prozesse unweigerlich zu fehlerhaften Jahresabschlüssen führen werden. Aus diesem Grund ist in der heutigen Prüfungspraxis die prozessorientierte Prüfung bzw. die Prüfung des Internen Kontrollsystems eine sehr wirksame Prüfungsmethode, die es auch erlaubt, die Prüfungsabwicklung vor den Bilanzstichtag zu legen und damit die sog. Busy Season zu entlasten. Eine Fortführung dieser Methode ist das Continuous Monitoring als besondere Ausprägung der prozessorientierten permanenten Prüfung, die auf eine dauernde Überprüfung der Geschäftsprozesse ausgelegt ist.

4.4 „Intelligente“ Arbeitspapiere

„Intelligente“ Arbeitspapiere helfen bei diesem prüferischem Handeln, – die Prozessprüfungen werden nach Risikogesichtspunkten vorstrukturiert.

Sie geben wertvolle Leitfäden vor, um nichts zu vergessen und eine gute Dokumentation der Prüfung zu gewährleisten. Neben den normalen Checklisten sind „Intelligente“ Arbeitspapiere mit dynamischen Checklistenpunkten ausgestattet. So werden aufgrund von Eingangsparametern wie Größe, Komplexität, Branche, etc. Checklistenpunkte generiert, die sich dann aufgrund der getätigten Antwort auch noch in Anzahl und Art der Fragestellung laufend anpassen. Damit wird der Prüfer von

lästigen – nicht zutreffenden – Fragen entlastet und es wird „nachgefragt“, wenn sich neue Konstellationen durch eine vorherige Antwort ergeben.

4.5 Analysewerkzeuge – Benchmarking

Die Prüfung der Going-Concern-Annahme ist im Rahmen der gesetzlichen Abschlussprüfung verpflichtend. Bei dieser Aufgabe bedient sich der Prüfer nicht selten objektiver Analysesysteme, wie beispielsweise Bilanzratings (vgl. *Baetge J., Melcher, T., Schulz, R., 2007, S. 25*). und Branchenbenchmarks (vgl. *Baetge, J., Kirsch, H.-J., Thiele, S., 2004, S. 499*). Diese Werkzeuge spielen in der Prüfungsplanung und Analyse des Jahresabschlusses eine sehr große Rolle. Das Bilanzrating fällt ein objektives Urteil bezüglich der Überlebenswahrscheinlichkeit des betrachteten Unternehmens. Das Branchenbenchmarking hingegen analysiert die relative Position des Unternehmens innerhalb seiner Branchen und liefert damit wichtige Hinweise auf die gegenwärtige Situation des Unternehmens sowie dessen wirtschaftlichen Umfelds (vgl. *Krehl, H., Schneider, R., Fischer, A., 2006, S. 13*).

Wie das geprüfte Unternehmen geratet ist und durch welche Einflussfaktoren das Ratingergebnis verändert werden kann, sind wichtige Indikatoren für eine risikoorientierte Prüfung. (Baetge empfiehlt sogar explizit die Ausfallwahrscheinlichkeit als Ergebnis eines Bilanzratings im risikoorientierten Prüfungsansatz zu berücksichtigen (vgl. *Baetge J., Melcher, T., Schulz, R., 2007, S. 52*).

4.6 Datenanalysen

Die betroffenen Unternehmen erwarten von den internen und externen Prüfern, dass sie sich moderner Datenanalysewerkzeuge bedienen (beispielsweise Software wie ACL für Windows und dab:exporter, vgl. www.acl.com, www.dab-gmbh.de, www.datev.de/abschlussprüfung), um die Prüfung effizient und kostensparend durchführen zu können. Die großen Datenmengen, die in vielen Unternehmen prüfungsrelevant sind, sind heute manuell nicht wirtschaftlich prüfbar (vgl. *Kempf, D., Fischer, A., 2008, S. 29*).

Mit diesen neuen Werkzeugen sind sichere Prüfungen aller Datenbestände durchführbar und selbst komplexe Fragestellungen können durch programmierbare Prüfroutinen automatisiert werden. Insoweit erhöhen diese Werkzeuge dramatisch die Effizienz und Qualität der Prüfung und sind heute m. E. Pflichtwerkzeuge für interne und externe Prüfer.

4.7 Harmonisierung der Datenströme

Sowohl Interner als auch externer Revisor haben mit einer Vielzahl von Datentypen und Datenverarbeitungs-Systemen zu „kämpfen“. Dabei kann sich der Interne Revisor schon eher an „seine Systeme“ gewöhnen, der externe Prüfer hingegen findet eine sehr hohe Vielfalt bei seinen Mandanten vor.

Durch eine Standardisierung der Prüferschnittstelle, wie es vom XBRL Konsortium propagiert wird (vgl. www.xbrl.org), kann dieses prüferische Problem minimiert werden. Das BMJ und der Bundesanzeigerverlag (vgl. www.unternehmensregister.de) und künftig auch die deutsche Finanzverwaltung nutzen die Möglichkeit, über dieses Format einen Einreichungsstandard für Jahresabschlussdaten vorzuschreiben. Eine weitere Ausbreitung dieses Standards auf prüfungsrelevante Daten würde das Leben der Prüferwelt und auch das der Unternehmen stark vereinfachen.

4.8 Einsatz von Methoden und Werkzeugen

In den nachfolgenden Darstellungen werden verschiedene Methoden aufgezeigt und der Einsatz der entsprechenden Werkzeuge beispielhaft dargestellt:

Was brauchen sowohl der Interne als auch Externe Prüfer?

DV-gestützte Werkzeuge, die den gesamten Prüfungsprozess des Internen und Externen Prüfers unterstützen.

Beispiele von Methoden und Werkzeugen:

- „Intelligente“ Arbeitspapiere -> Arbeitspapiere
- Analysewerkzeuge -> Risk- und auditminer
- Datenanalysen -> ACL für Windows, DATEV data assurance framework, dab:exporter
- Harmonisierung der Datenströme -> XBRL

Abb. 2: Methoden und Werkzeuge

4.8.1 Prüfungsprozess

Generell gilt es den Prüfungsprozess in der Internen und externen Revision zu strukturieren. Hierfür dient als Basis eine Prozessübersicht für die externe Revision (vgl. Abbildung 3), welche auch im Rahmen einer Internen Revision anwendbar ist.

Dieser Prozess beschreibt den Weg von der Auftragsannahme über die Planung aller Aufträge der Kanzlei zur detaillierten Planung des einzelnen Auftrags. Dem folgt die Durchführung der Prüfung gegliedert in Vor- und Hauptprüfung, die Berichterstattung über die Prüfung und die Erteilung oder Versagung des Bestätigungsvermerks und der Ablage und Archivierung der Prüfungsunterlagen und Berichte. Beendet wird der Prozess durch die interne und externe Nachschau einzelner Prüfungsaufträge einer Kanzlei.

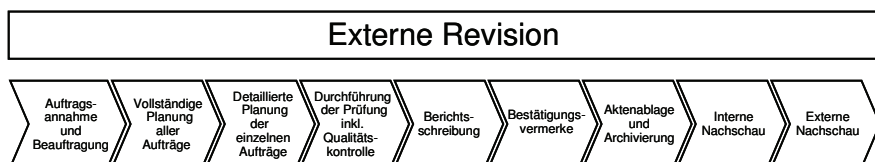


Abb. 3: Prüfungsprozess

4.8.2 Prüfung des Internen Kontrollsystems

Dieses Beispiel zeigt einen Ausschnitt aus den „intelligenten“ Arbeitspapieren zur Prüfung des Internen Kontrollsystems.

Wichtig dabei ist, dass sich die gestellten Fragen an das geprüfte Unternehmen möglichst „selbst“ anpassen und auf Feststellungen des Prüfers laufend reagieren. Durch die Ampeln sollen der Prüfer und der Prüfungsleiter sehr schnell einen Überblick über die erledigten und nicht erledigten Prüfungsfragen und auch einen Hinweis auf festgestellte Problemstellungen und Risiken erhalten.

Der Umfang der Prozess-Checkliste orientiert sich daran, ob ein High-Level-Control für diesen Prozess vorliegt und welche Einzelprozesse geprüft werden. Hier werden abschließend Aussagen zu Maßnahmen, Angemessenheit und Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems getroffen.

High-Level-Control		Nein
Liegt ein High-Level-Control vor?		
----- Prozessbezogene IKS-Aspekte -----		
III. Prozessbezogene IKS-Aspekte		Bearbeitungsstatus: <u>Aktuell in Bearbeitung</u> Fortschritt: 1 von 18 Fragen bearbeitet
Prozessbezogene IKS-Aspekte		
c. Budgetierung		Ja
Ist der Fragenkatalog zur Budgetierung relevant?		
1. Risikobeurteilung		Bearbeitungsstatus: <u>Offen</u> Fortschritt: 0 von 6 Fragen bearbeitet
Beschreibung der Einrichtung von organisatorischen Regelungen zur Abwendung oder Begrenzung von Risiken		
Budgetierung		Offen
Beschreiben Sie kurz, welche Budgetierung im Unternehmen vorgenommen wird! Wenn kein Budget erstellt wird, ist zu überlegen, ob die Einführung eines Budgets zweckmäßig ist!		

Abb. 4: Prüfung des Internen Kontrollsystems

4.8.3. Prüfungsdurchführung

Dem schließt sich die Prüfungsdurchführung im Rahmen der Jahresabschlussprüfung an, die im nachfolgenden Beispiel mit „intelligenten“ Checklisten (nach der gleichen Logik wie bei der Prüfung des Internen Kontrollsystems) unterstützt wird: Die Prüfungsdurchführung richtet sich nach dem Aufbau des Jahresabschlusses und wird durch die Einschätzung aus der Prüfungsplanung gesteuert. Die Ergebnisse der Prüfung werden dokumentübergreifend in einem Cockpit aufbereitet.

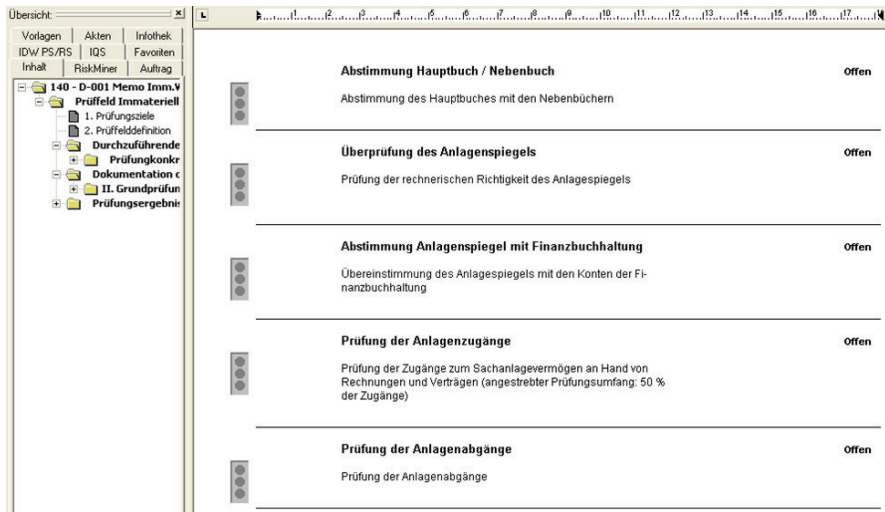


Abb. 5: Prüfungsdurchführung

4.8.3 Externe Berichterstattung

Die externe Berichterstattung erfolgt in einem Berichtssystem, das als Werkzeug alle wesentlichen Bestandteile enthält. In einem solchen Berichtssystem kann der Prüfer seine Erläuterungen und Analysen des Jahresabschlusses auf komfortable Art und Weise durchführen. Für diese Aufgabe sollte neben der MS-Word kompatiblen Textbearbeitung eine Integration der Jahresabschlusszahlen aus dem Rechnungswesen inkl. der Möglichkeit der grafischen Aufbereitung möglich sein. Die Länge des Berichtes sollte skalierbar sein, sodass für jeden Berichtsempfänger eine individuelle Berichtsfassung erstellt werden kann.

- DATEV Abschlussprüfung bietet Ihnen komfortable Unterstützung bei der Erstellung Ihrer Prüfungsberichte und Jahresabschlüsse.
- Verschiedenste Auswertungen stehen Ihnen zur Auswahl (z. B. Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung ...).
- Berichte und Auswertungen können auf Ihre Bedürfnisse angepasst werden.
- Variablen und Rechenfelder gewährleisten an jeder Position des Berichtes stets aktuelles Zahlenmaterial.

Zu den wesentlichen Posten des Jahresabschlusses werden nachfolgend zur Verbesserung der Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage Aufgliederungen und Erläuterungen gegeben, soweit entsprechende Angaben im Anhang nicht enthalten sind. Soweit Erläuterungen gleich lautend bei mehreren Posten derselben Gruppe zu wiederholen wären, werden sie zur Erleichterung der Lesbarkeit des Berichts diesen vorangestellt.

	Bilanzansatz zum 31.12.2007	%-Anteil Bilanz- summe	%-Änderung gegenüber 31.12.2006
Aufstellung wesentlicher Aktiiposten der Bilanz zum 31. Dezember 2007 (Anteil an der Bilanzsumme größer 10,0 %)			
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken technische Anlagen und Maschinen	2.343.394,83 388.791,00	69,1 10,9	-1,7 -12,9
	2.712.185,83	80,0	
Aufstellung wesentlicher Passivposten der Bilanz zum 31. Dezember 2007 (Anteil an der Bilanzsumme größer 10,0 %)			
andere Gewinnrücklagen	440.000,00	13,0	76,0
Bilanzgewinn	751.925,60	22,2	-4,1
Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	1.257.528,77	37,1	-18,6
	2.448.456,37	72,2	
Aufstellung wesentlicher Posten der Gewinn- und Verlustrechnung vom 01.01.2007 bis 31.12.2007 (Anteil an den Umsatzerlösen größer 10,0 %)			
Umsatzerlöse	4.841.262,70	100,0	23,2
Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren	2.025.227,90	41,8	33,7
Löhne und Gehälter	1.050.073,29	21,7	17,7
Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	634.460,28	13,1	-1,5
Bilanzgewinn	751.925,60	15,5	-4,1
Aufstellung wesentlicher Aktiiposten der Bilanz zum 31. Dezember 2007 (Anteil an der Bilanzsumme größer 10,0 %)			
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken technische Anlagen und Maschinen	2.343.394,83 388.791,00	69,1 10,9	-1,7 -12,9
	2.712.185,83	80,0	

Abb. 6: Das Berichtswesen

4.8.4 Umfrageergebnisse zu Datenanalyseprogrammen

Nachfolgende Darstellung zeigt bezogen auf die heute üblichen Formen der Datenanalyse - allgemeine Datenanalyse, Aufdeckung von Fraud, Continuous Monitoring – die jeweiligen Anbieter von Software und deren Marktanteile.

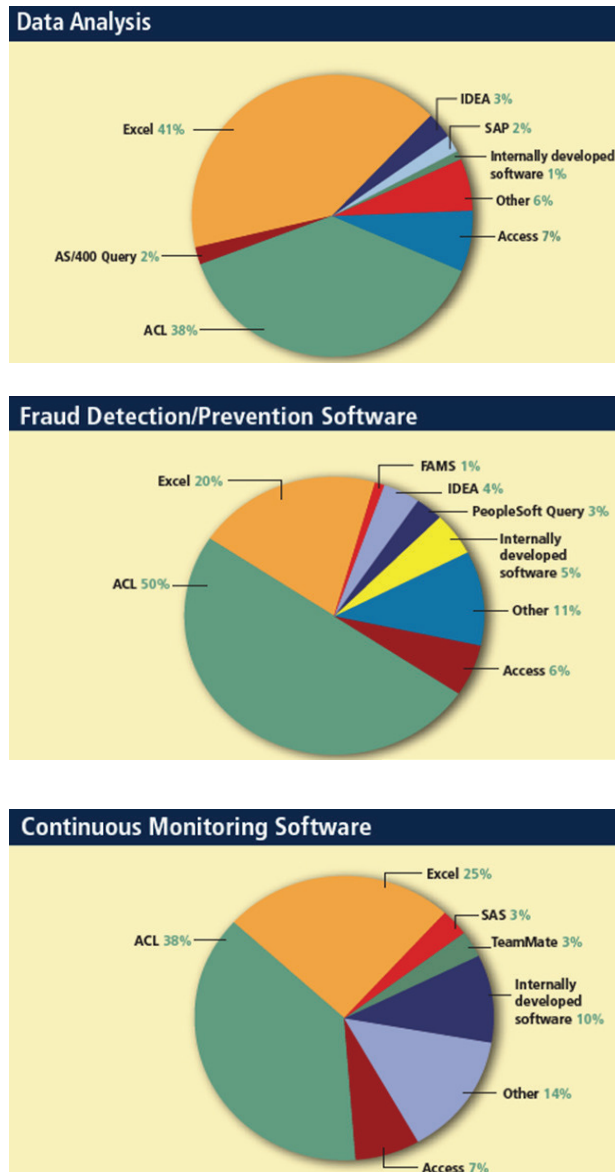


Abb. 7: Datenanalyse für Interne und externe Revision, Quelle: „Umfrage zu Datenanalyseprogrammen“ (August 2005, veröffentlicht vom Institute of Internal Auditors, Inc. www.theia.org)

Gegenüber den im Prüfungsalltag noch oft anzutreffenden Excel-Lösungen, eignen sich moderne Massendatenanalysesysteme wie ACL für Windows deutlich besser zur Analyse von großen Datenbeständen.

Die DATEV eG stellt mit DATEV ACL comfort seinen Mitgliedern ein leistungsfähiges Datenanalysesystem auf Basis von ACL zur Verfügung, welches besonders bedienerfreundlich ist und damit Datenanalysesysteme massentauglich macht. Dieses wird ergänzt durch den dab:exporter, der die Datenextraktionen aus ERP-Systemen wie z.B. SAP in unterschiedliche Zielformate wie z.B. dem GDPdU-Format durchführt (vgl. www.datev.de/abschlussprüfung).

Diese Software verfügt neben der technischen Kapazität, unterschiedlichste Daten einlesen zu können, über eine Vielzahl vordefinierter Prüfschritte, in die auch statistische Verfahren wie Benford-Test, Chi-Quadrat-Test, etc. eingebettet sind.

DATEV hat mit dieser Weiterentwicklung der von ACL angebotenen Lösung einen Meilenstein gesetzt, um dem „NUR-Wirtschaftsprüfer“, dem „NUR-Steuerberater“ und dem „NUR-Internen Revisor“ und deren Mitarbeitern ein Werkzeug anzubieten, mit dem sie auch ohne große EDV-Kenntnisse sehr gute Erfolge erzielen können. Nachfolgend wird gezeigt in welchen Schritten die Datenanalyse erfolgt:

4.8.6 Analyse von Massendaten

Die Analyse von Massendaten erfolgt in der Regel in 6 Prozess-Schritten:



Abb. 8: Datenanalyse in sechs Schritten mit DATEV ACL comfort

Die folgenden Abbildungen zeigen die sechs Schritte der Analyse von Massendaten mit DATEV ACL comfort im Einzelnen:

Nach dem Anlegen eines Projekts in DATEV ACL comfort und dem Importieren der Daten erfolgt im 3. Schritt die Auswahl der Prüfungsschritte.

Hier werden die Prüfungsschritte ausgewählt, mit denen der Anwender gerne arbeiten würde. (zum Beispiel: Die Benford Analyse). Es kann aus mehr als 500 vordefinierten Prüfungsschritten ausgewählt werden!

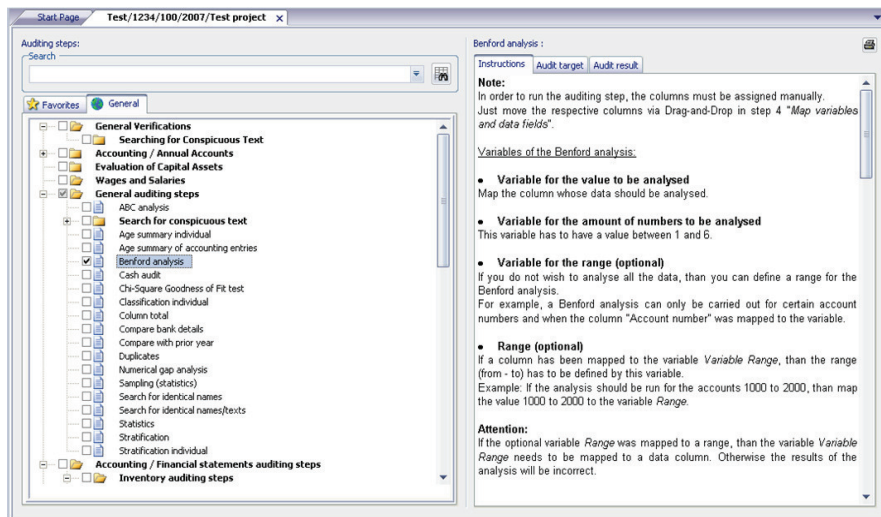


Abb. 9: Auswahl der Prüfungsschritte

Selektieren der zu analysierenden Daten und Zuordnung der benötigten Datenfelder erfolgt mit Hilfe von Drag-and-Drop in Schritt 4.

Schritt 5 steht für die Durchführung der einzelnen Prüfungsschritte, in Schritt 6 werden die Ergebnisse der Analyse bewertet.

Start Page

Test/1234/100/2007/Test project - Benford Analysis 2008-08-12 x

DATEV

Data analysis with ACL

Client name: Test

Consultant no.:	1234
Client number:	100
Year:	2007
Data designation:	Test project
Auditing step:	Benford Analysis
Audit target:	+ Carrying out a Benford digital analysis. The objective of the Benford analysis is to reveal an ...
Audit result:	+ Results of the Benford digital analysis are displayed. The result display contains four columns: ...
Add notice:	

Result:

	Leading digit	Actual quantity	Expected quantity	ZSTAT relation
	1	1977	1945	0,864
	2	750	1138	12,643
	3	755	807	1,942
	4	558	626	2,840
	5	609	512	4,469
	6	530	432	4,830
	7	437	375	3,294
	8	405	330	4,182
	9	439	296	8,509

Abb. 10: Bewertung der Ergebnisse

4.8.7 Überprüfung der Going-Concern-Hypothese

Beispiele zur Überprüfung der Going-Concern-Hypothese bzw. der Analyse des Jahresabschlusses, der Erfolgsherkunft und der Analyse des Ratingergebnisses zeigen die Darstellungen zur Jahresabschlussanalyse, zu Rating und zu Benchmarking:

Auf die Frage „Wo steht das Unternehmen?“ geben folgende Teilanalysen Auskunft:

- Erfolgsquellenspaltung
- Bilanzstrukturanalyse
- Cash Flow
 - Kapitaldienstfähigkeit
 - Liquiditätsnachweis
 - Kapitalflussrechnung
- Klassische Kennzahlen und Internationale Ratingnoten
- Unterjähriges Controlling
- Graphische Aufbereitung

So your Company developed

- Rating note and traditional ratios -

First line 2006
Second line 2005

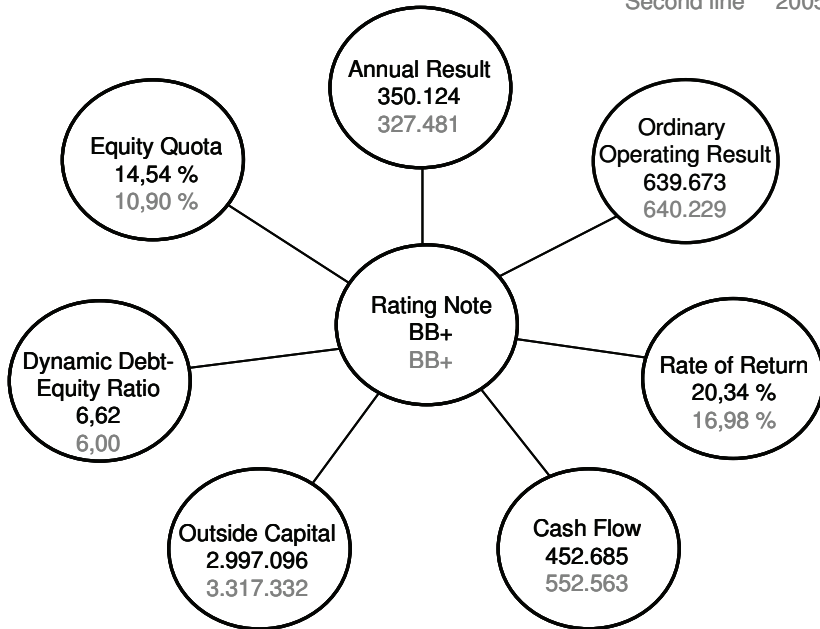


Abb. 11: Jahresabschlussanalysen – wo steht Ihr Unternehmen

Im Rahmen eines Branchen-Ratings werden folgende Teilaspekte behandelt:

- Einordnung des Unternehmens über seine Ausfallwahrscheinlichkeit (PD)
- Internationale Rating Skalen (z. B. S&P)
- Wo steht das Unternehmen innerhalb seiner Branche?
- Vergleich von Branche, Wirtschaftszweig, Gesamtwirtschaft
- Darstellung klassischer Kennzahlen

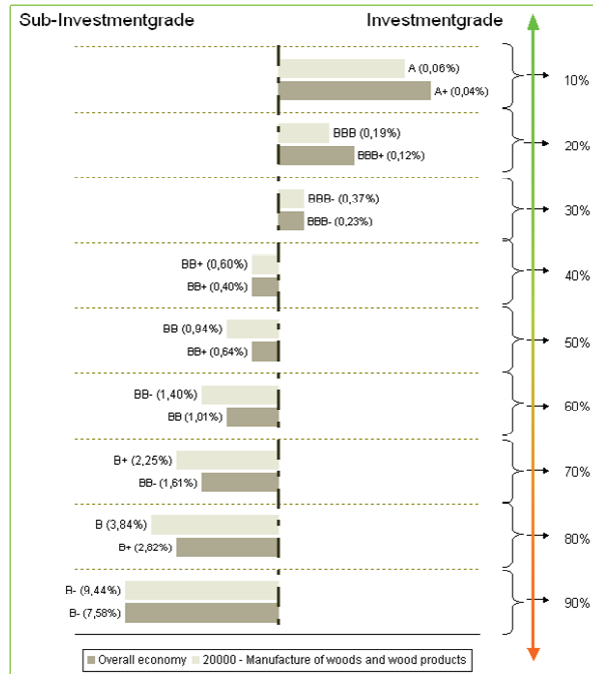


Abb. 12: Rating Benchmarks für Branchen – steht das Unternehmen innerhalb seiner Branche?

4.8.8 XBRL-Standardisierungsverfahren

Am Ende der Gesamtdarstellung steht ein Ausblick auf die Standardisierung des Datentransfers mit dem XBRL-Standardisierungsverfahren, durch das sich in erheblichem Maße Rationalisierungsvorteile in der Prozesskette gewinnen lassen. Folgende Darstellungen zeigen die Wertschöpfungskette von finanziellen Datenströmen – vom Unternehmen über das konsolidierte Unternehmen über den Steuerberater bzw. den Wirtschaftsprüfer bis hin zu den Zielgruppen Banken, Versicherungen, Börse, Regierungsstellen, Medien, Presse, Portale, Analysten und sonstigen Stakeholdern.

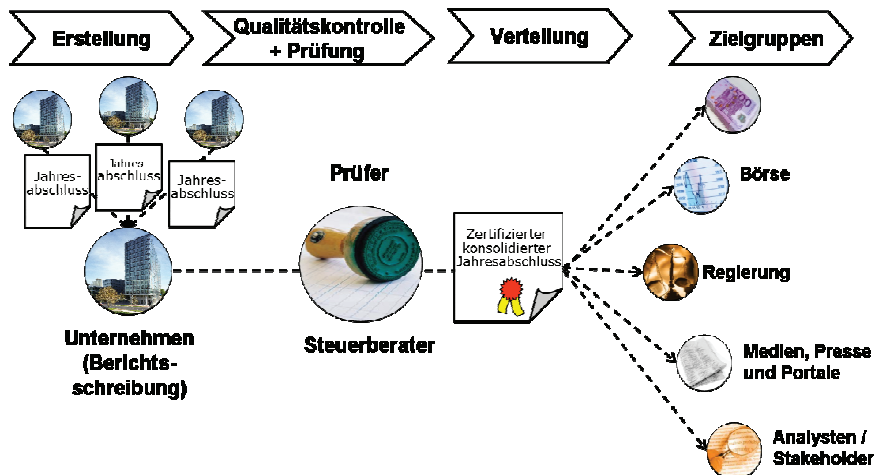


Abb. 13: Potenziale der Financial Supply Chain auch für Interne und externe Revision

Der Transport der Informationen erfolgt über Datenflüsse, bei denen die Daten immer wieder in andere Formate umgewandelt werden müssen, damit das jeweilige Trägersystem die Daten auch verarbeiten kann. Dies führt zu einem fortlaufenden Lesen, Umwandeln und Transformieren von Daten mit all den Problemen, die damit verbunden sind. Manchmal ist zwischendurch noch eine „Papierschnittstelle“ eingebaut, die eine erneute Eingabe der Daten erfordert.

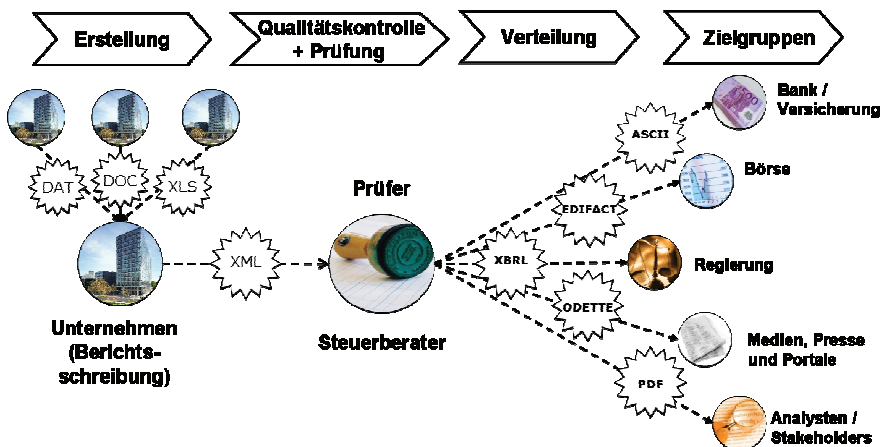


Abb. 14: Heterogenität des Informationsflusses in der Financial Supply Chain

Dieser heterogene Finanzdatenprozess könnte durch konsequente Standardisierung für alle Beteiligten verbessert werden. Mit dem XBRL Standard wird versucht, die

vielfältigen Datenformate zu nivellieren um sowohl dem Sender als auch dem Empfänger von Jahresabschlussdaten das Datenhandling zu erleichtern und Fehlerquellen zu minimieren.

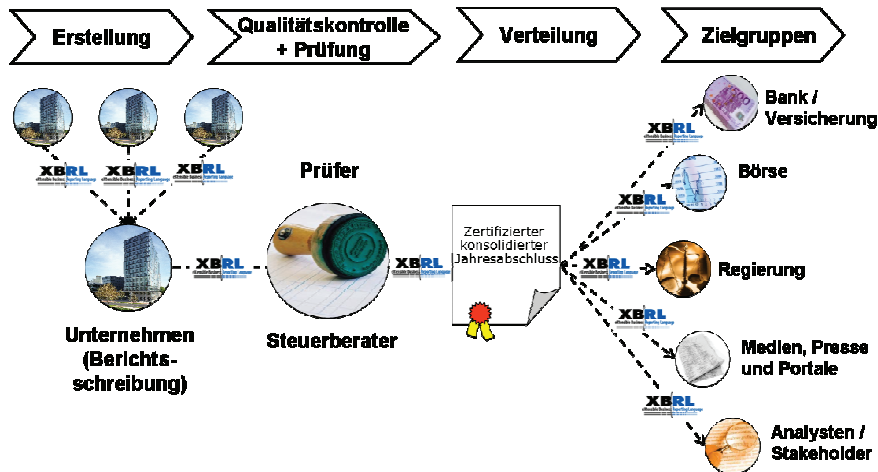


Abb. 15: Optimierte Financial Supply Chain

5 Continuous monitoring

Mit dem Gewinn von Rationalisierungspotentialen durch den Einsatz moderner Massendaten-Prüfungsmethoden wie DATEV ACL comfort, aber auch durch das eher betriebswirtschaftlich orientierte Verfahren zur Prüfung des Going-Concerns verfügt die Revision jetzt über die Möglichkeit, ein Continuous Monitoring aufzubauen.

Continuous Monitoring lässt sich als eine Prüfungsmethode beschreiben, mit der vordefinierte Bereiche oder Geschäftsvorfälle simultan oder wenigstens sehr zeitnah überwacht und geprüft werden können. So soll dem Erfordernis nach aktuellen, zeitnahen und über das ganze Jahr verlässlichen Informationen Rechnung getragen werden. (Küting/Weber/Boecker, *StuB*, 2004, S. 1 ff).

Der Einsatz des Continuous Auditing bei der externen Revision steht für eine zeitnahe Abschlussprüfung. Insbesondere bei der Beurteilung von Risikomanagementsystemen und der Prüfung des Internen Kontrollsystems bzw. der Prozessprüfung durch den Abschlussprüfer ist eine kontinuierliche Überwachung der relevanten Prozesse erforderlich (vgl. IDW PS 340 und 260). Eine rein stichtagsbezogene Prüfung würde für eine Überwachung von kontinuierlichen Prozessen nicht ausreichen.

Hierbei zeigt sich Continuous Auditing als neue Prüfungsmethode, um Datenmanipulationen durch gezielte Eingriffe in die Datenverarbeitungsprozesse zu verhindern und Fehler aufzudecken.

Auch gerade bei der Prüfung von automatisierten und integrierten Geschäftsprozessen werden die Vorteile des Continuous Auditing-Ansatzes deutlich. Da es hier von Bedeutung ist, wie groß die Zeitspanne zwischen Sachverhalt und dessen Untersuchung, Beobachtung und Prüfung ist, ist es wichtig, dass die rechnungslegungsrelevanten Datenbestände nicht nur zu einem Zeitpunkt im Jahr sondern kontinuierlich überprüft werden (*Hollweck/Scheer, DSWR 1-2/2006, S. 8*).

Eine Real-time-Abbildung von wichtigen Unternehmensindikatoren, sog. KPI's (Key Performance Indicators) wird durch fest hinterlegte Prüfungsalgorithmen ermöglicht. Sie unterstützen die frühzeitige Bestimmung von kritischen Prüffeldern, die Entwicklung einer Prüfungsstrategie und ermöglichen eine Transformation der Ergebnisse in individuelle Prüfungsprogramme.

Auch der Zeit- und Kostenfaktor ist zu beachten. So kann eine Verminderung kostenintensiver Ressourcenbindung durch die Automatisierung von wiederkehrenden Arbeiten erreicht werden. Die gewonnene Zeit kann für weitere „prüfungsqualitätsverbessernde“ Maßnahmen eingesetzt werden.

Der Vorteil von Continuous Auditing liegt für Unternehmen zum einen im zeitnahen Erkennen bestandsgefährdender Tatsachen, wodurch ein frühzeitiges Gegensteuern ermöglicht wird, zum anderen in der standardisierten Aufbereitung von Unternehmensdaten zur Gewährleistung der adäquaten Datenübergabe für digitale Betriebsprüfungen.

Bei allen Vorteilen, die der Continuous Auditing-Ansatz bringt, stellt er auch besondere Anforderungen an Unternehmen und den Prüfer. Wichtige Punkte, die von Unternehmens- und von Prüferseite beachtet werden müssen, sind insbesondere die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und die Einhaltung von besonderen Sicherheitsaspekten im Bereich von sensiblen Daten (*vgl. Groß, S./Vogel, A., 2007, S. 7*).

6 Sarbanes Oxley Act Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung

Zahlreiche internationale und nationale Vorschriften fordern in der Zwischenzeit mehr und mehr permanente Prüfungshandlungen zur Sicherstellung der Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems bzw. der Wirksamkeit und Effizienz der Prozesse – so auch SOX Sec. 404, SAS70.

Die Einhaltung dieser Vorschriften ist allein durch eine stetige Überprüfung sowie den Nachweis der Erfolgswirksamkeit derartiger Prüfungen zu erlangen.

Die folgenden Folien zeigen auf, wie eine Prüfung nach Art, Vorgehen und Umfang entsprechend Sarbanes Oxley Act Sec. 404/SAS 70 aufgebaut ist.

■ **Sarbanes-Oxley Act (SOX)**

- **USA:** Gesetzliche Verpflichtung zur Veröffentlichung eines Reports zum **Nachweis der Effektivität** der internen Kontrollsysteme zur Finanzberichtserstattung
- **Betroffen** auch deutsche Dienstleister, die für Tochtergesellschaften amerikanischer börsennotierter Unternehmen IT-Leistungen erbringen
- **Methode:** Statement on Auditing Standard (SAS 70 – Typ II) Nr. 70: für Serviceunternehmen, Typ II: mit Prüfungshandlungen

Abb. 16: SOX Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung – SOX

■ **Vorgehen**

- **Darstellung / Beschreibung von Kontrollobjekten durch Unternehmen und WP**
 - Einsicht in Dokumentationen / Gespräche mit Verantwortlichen
 - Präsentation von Abläufen / Prozessen/ Workflows
- **Ausführen von Kontrollhandlungen (was kann schief gehen ?)**
 - aktiver Einblick in laufende Prozesse
 - Betriebsbegehungen
- **Beschreibung der Kontrollhandlungen durch den WP**
- **Ergebnis der Kontrollen und Beurteilung der Effektivität durch den WP**

Abb. 17: SOX Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung – Vorgehen

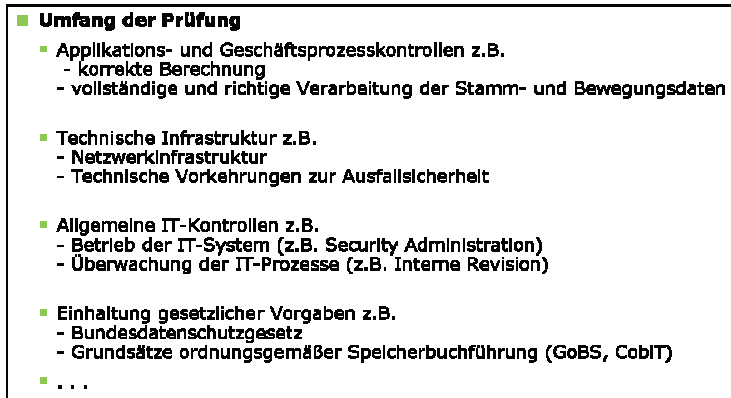


Abb. 18: SOX Sec. 404 / SAS70 als permanente Prüfung – Umfang der Prüfung

7 Entwicklungen und Anforderungen an die Interne und externe Revision / Ausblick

7.1 Interne Revision

Die Erwartung des Unternehmens an die Interne Revision ist, dass sie die eigenen Leistungen an die Herausforderungen und Anforderungen, die sich aus Wirtschaft, Gesellschaft und Technik ergeben, anpasst, um weiterhin qualifizierte Beiträge für Unternehmen und Unternehmensleitung liefern zu können (Lück, W., 1999).

Die Arbeit der Internen Revision wird durch folgende Entwicklungen beeinflusst:

- zunehmende Internationalisierung der Wirtschaft auch für den Mittelstand
- Umsetzung von Rationalisierungskonzepten
- Zunahme DV-gestützter Abläufe
- zunehmende Bedeutung von Risikogesichtspunkten bei Unternehmensführung und -überwachung
- Herausforderungen durch unternehmensinterne und -externe Konkurrenz

Indem die Interne Revision auf diese Entwicklungen reagiert und sich den neuen Herausforderungen und Anforderungen anpasst, wird sich ihr Aufgabengebiet in wesentlichen Punkten verändern:

- verstärkte Zukunftsorientierung bei Prüfung und Beratung
- Zunahme der Beratungsleistungen
- stärkere Zusammenarbeit mit den Aufsichtsorganen des Unternehmens
- stärkere Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer
- weg vom Outsourcing wieder hin zum Insourcing der Revisionsaktivitäten

7.2 Externe Revision

Auch die externe Jahresabschlussprüfung muss sich den wachsenden Herausforderungen stellen und auf die besonderen Anforderungen der Unternehmen, der Aufsichts- und Überwachungsorgane und der Öffentlichkeit mit neuen Methoden und Werkzeugen reagieren:

- Moderne Prüfroutinen / Prüfungspakete unterstützen verschiedene Wirtschaftszweige, Unternehmensgrößen, Prüfungsarten, Skills
- „What if“ und „what to do“ – Software /Applikationen
- Unterstützung wachsender Mobilität
- Individuell angepasste Schnittstellen zwischen Kunde und Prüfer zur Unterstützung beim Datenaustausch (customizing)
- Erweiterung des „Remote Auditing“
- Automatisierte Prüfroutinen und Plausibilitätsprüfungen, die in Kundensystemen implementiert sind

In den einzelnen Aufgabenbereichen von Interner und externer Revision gibt es Gemeinsamkeiten aber auch Unterschiede. Beide prüfenden Instanzen sind Bestandteile der Corporate Governance, wobei die Zielsetzung der Tätigkeiten grundsätzlich vergleichbar ist.

Auch wenn die unterschiedliche Rollenverteilung zwischen externer und Interner Revision klar definiert ist, kann es eine gute Zusammenarbeit zwischen beiden Instanzen geben. So können beide Instanzen bei gut organisierter Kooperation auf der Basis von Vertrauen und Verschwiegenheit durchaus voneinander profitieren.

Literaturverzeichnis

- Arbeitskreis „Externe und Interne Überwachung der Unternehmung“ der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V., Köln, DB 2006, S. 225, „Best Practice für die Interne Revision“
- Baetge, J. / Kirsch, J. / Thiele, S., 2004, S. 499, „Bilanzanalyse“, IDW Verlag, Düsseldorf
- Baetge, J. / Melcher, T. / Schulz, R., 2007, S. 25, Tagungsband des 3. Deggendorfer Forum zur digitalen Datenanalyse 2007, „Vermeidung von Bilanzdelikten durch (Früh-) Erkennungsmethoden - Trends in der Wirtschaftsprüfung“
- Groß, S. / Vogl, A., 7/2007, Forum Elektronische Steuerprüfung „Continuous Auditing“
- Hollweck, M. / Scheer, J., DSWR 1-2/2006, S. 8, „IKS für den Mittelstand“
- Hollweck, M., ZIRdigital 1/2004, „Risikoorientierter Prüfungsansatz der Internen Revision – Auswirkungen auf die Revisionsarbeit“
- IDW Prüfungsstandards, 12/2008, IDW Verlag, Düsseldorf 2008
- Jozseffi, T., 2002, 8. Internationale Fachtagung für Interne Revision in Ulm, „Erwartungen an die Interne Revision – Anmerkungen eines Unternehmers“
- Kempf, D. / Fischer, A., 2008, S. 29, Brennpunkte der Wirtschaftsprüfung und des Steuerrechts, Verlag Recht und Wirtschaft Beck, Straubing, „Digitale Datenanalysen – ein adäquates Mittel zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung“
- Krehl, H., 2007 S. 55, Tagungsband des 3. Deggendorfer Forum zur digitalen Datenanalyse 2007, „Bilanzrating und Branchenbenchmarks als Instrument zu Risikofrüherkennung im Prüfungsprozess?“
- Krehl, H., / Schneider, R. / Fischer, A., 2006, S. 13, Branchenrating 2006 – Ratingbenchmarks für Branchen, DATEV Nürnberg
- Kütting, K. / Böcker, C., DB 2008, S. 1582, „Zur Rollenverteilung der externen Jahresabschlussprüfung und Internen Revision als Komponenten der Corporate Governance“
- Kütting, K. / Weber, C. P. / Boecker, C., StuB 1/2004, S. 1 ff, „Fast Close – Beschleunigung der Jahresabschlusserstellung : (zu) schnell am Ziel?“
- Lück, W., 1999, FAZ Sonderdruck vom 19.7.1999, „Die Bedeutung der Internen Revision für die Unternehmensführung“
- Marten, K.-U. / Quick, R., / Ruhne, K., „Wirtschaftsprüfung“, 3. Auflage, 2007, S. 16, Schäffer-Poeschel
- Peemöller, V. H., in Förtschle/Peemöller, Wirtschaftsprüfung und Interne Revision, 2004, S. 152,
- Stähler, P., 2001, S. 39, „Geschäftsmodelle in der digitalen Ökonomie: Merkmale, Strategien und Auswirkungen“, Eul Verlag, Köln-Lohmar
- Töller, E.-R., 2007, 3. Deggendorfer Forum zur digitalen Datenanalyse, „Regelextraktion aus Daten: Ein Instrument zur Analyse von Unregelmäßigkeiten“
- Zwingmann, L., Interne Revision 2/2007, „Erwartungen an die Wertsteigerungsbeiträge der Internen Revision“

Mehr Effizienz für Wirtschaftsprüfung und Interne Revision

▼ Interne Revisoren und Wirtschaftsprüfer stehen bei der Prüfung von Prozessen in Unternehmen vor den gleichen Herausforderungen: Wirtschaftskriminelle Methoden werden immer ausgefeilter, parallel steigt die Menge zu prüfender Daten stetig. Der Einsatz computergestützter Prüfverfahren wird für beide Seiten unverzichtbar.

Mit dem Know-how aus diesem Buch wenden Sie digitale Prüfungs- und Analyseverfahren schnell und wirkungsvoll an. Es bietet Ihnen:

- praxisbewährte Konzepte: Zukunftswerkzeug Massendatenanalyse, Continuous Controls Monitoring, statistische Datenanalyse in der Jahresabschlussprüfung u. a.
- Vorschläge für das optimale Zusammenwirken von Wirtschaftsprüfung und interner Revision in der Praxis
- Lösungsansätze für die Umsetzung konkreter Analyseprojekte

Antworten auf die praktischen Fragen zur digitalen Datenanalyse – Ihre Basis für eine effiziente und risikoorientierte Prüfung.

Mit einer Zusammenfassung auf DVD und vielen Beispielen aus der Praxis!

Leseprobe, mehr zum Buch unter [ESV.info/978 3 503 11486 3](http://ESV.info/9783503114863)



www.ESV.info