



Universität Potsdam

Martin Richter

## Prüfungsbereitschaft

first published in:

Handwörterbuch der Revision / hrsg. von Adolf G. Coenenberg u. Klaus V. Wysocki unter Mitarb. von zahlr. Fachgelehrten u. Experten aus Wiss. u. Praxis. - Stuttgart : Poeschel, 1983. - (Enzyklopädie der Betriebswirtschaftslehre ; Bd. 8), ISBN 3-7910-8019-9, S. 1163-1167

Postprint published at the Institutional Repository of the Potsdam University:

In: Postprints der Universität Potsdam

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Reihe ; 1

<http://opus.kobv.de/ubp/volltexte/2009/3796/>

<http://nbn-resolving.de/urn:nbn:de:kobv:517-opus-37963>

Postprints der Universität Potsdam

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftliche Reihe ; 1

SONDERDRUCK AUS

# Handwörterbuch der **Revision**

HERAUSGEGEBEN VON

PROFESSOR DR. ADOLF G. COENENBERG

UND

PROFESSOR DR. KLAUS v. WYSOCKI

UNTER MITARBEIT

VON ZAHLREICHEN FACHGELEHRTEN

UND EXPERTEN

AUS WISSENSCHAFT UND PRAXIS

C. E. POESCHEL VERLAG STUTT GART

MCMLXXXIII

## Prüfungsbereitschaft

[s. a.: Auskunftsrechte des Prüfers; Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlußprüfung; Prüfungsplanung.]

I. Begriff; II. Ziel und Bedeutung; III. Maßnahmen zur Herstellung, Sicherung und Förderung der Prüfungsbereitschaft.

### I. Begriff

Der Begriff Prüfungsbereitschaft wird üblicherweise auf das zu prüfende Unternehmen bezogen. Die Prüfungsbereitschaft des Prüfers wird durch seine → *Prüfungsplanung* sichergestellt. Ein Unternehmen(-sbereich) kann als prüfungsbereit bezeichnet werden, wenn alle *Vorbereitungen in sachlicher, personeller und psychologischer Hinsicht* für eine Prüfung *ohne vermeidbare Verzögerungen* getroffen worden sind. Prüfungsbereitschaft ist ein gradueller Sachverhalt. Sie zu gewährleisten, ist eine *gemeinsame Aufgabe* von Prüfer und Unternehmen.

#### 1. Sachliche Vorbereitung

Dazu gehört, daß sich die *Prüfungsobjekte in einem prüffähigen Zustand* befinden, z. B. müssen bei einer Aufwandsprüfung die Geschäftsvorfälle für den fraglichen Zeitraum auf den Konten verbucht und die Belege ordnungsgemäß abgelegt sein. Weiterhin müssen die für die einzelnen Prüfungshandlungen erforderlichen *Unterlagen und Hilfsmittel rechtzeitig* und *in einer für die Prüfung zweckdienlichen Form* bereitstehen:

(a) *Unterlagen, Nachweise und Zusammenstellungen*, z. B. Konten, Belege, Verträge, Schriftverkehr, Richtlinien, Sitzungsprotokolle, Gutachten, Aufstellungen, Grundbuchauszüge usw. Welche Unterlagen im einzelnen erforderlich sind, hängt vor allem von der Prüfungsart und den Verhältnissen des zu prüfenden Unternehmens ab (zu den Unterlagen für eine Abschlußprüfung vgl. z. B. IdW 1981).

(b) *Maschinelle Hilfsmittel*, z. B. Rechen- und Schreibmaschinen, Fotokopiergerät, Lesegerät bei Mikroverfilmung, EDV-Rechenzeiten.

(c) *Arbeitsräume für die Prüfer*, die ein ungestörtes Arbeiten und ein vertrauliches Gespräch

erlauben, möglichst in der Nähe des Ortes liegen, an dem die Prüfungshandlungen vorzunehmen sind, und über Telefon und abschließbare Schränke verfügen.

#### 2. Personelle Vorbereitung

Sie erfordert in erster Linie, daß neben den offiziell benannten Auskunftspersonen (→ *Auskunftsrechte des Prüfers*) auch alle anderen Mitarbeiter, die Detailauskünfte geben können, verfügbar sind. Darüber hinaus müssen die Mitarbeiter, die an Prüfungshandlungen, z. B. an Bestandsaufnahmen oder der Betriebsbesichtigung, teilnehmen sollen, zu den vereinbarten Terminen anwesend sein.

Zusätzlich läßt sich eine Prüfung erleichtern, wenn Teile der Prüfung – in Betracht kommen hier insbesondere zeitintensive Tätigkeiten ohne eigenen Entscheidungsspielraum wie Schreibarbeiten, umfangreiche Rechenoperationen oder die Anfertigung von Aufstellungen – vom Unternehmen übernommen werden, so daß sich der Prüfer auf die Nachprüfung beschränken kann. Ihre Grenze finden diese Unterstützungsleistungen in der → *Eigenverantwortlichkeit* des Prüfers.

#### 3. Psychologische Vorbereitung

Die innere Bereitschaft der Mitarbeiter des Unternehmens kann für einen planmäßigen Prüfungsablauf ebenso wichtig sein wie die sachliche Prüfungsbereitschaft (*Hardach* 1937). Die Mitarbeiter sollten die Prüfung nicht als überflüssige Belastung oder Mißtrauensbeweis empfinden, sondern als sinnvoll, zumindest als notwendig akzeptieren. Sie sollten im Prüfer nicht den Detektiv, Besserwisser oder Abhakspezialisten sehen, sondern ihn als Person anerkennen, der sie in ihrer Arbeit unterstützen will.

### II. Ziel und Bedeutung

*Ziel* der Prüfungsbereitschaft des Unternehmens ist ein *planmäßiger und wirtschaftlicher Prüfungsablauf*. Unzulängliche Prüfungsbereitschaft ist, wie die Erfahrungen in der Praxis immer wieder zeigen, eine wesentliche Ursache für Mängel in der Prüfungsdurchführung. Sie kann dazu führen, daß Prüffelder nicht in der sachlogisch notwendigen Reihenfolge geprüft oder Prüffelder bzw. einzelne Prüfungshandlungen unterbrochen und andere Arbeiten vorgezogen werden oder die Prüfer sich fehlende Unterlagen und Aufstellungen selbst besorgen oder anfertigen müssen (*Selchert* 1979). Sie kann aber auch *zeitaufwendigere Prüfungsverfahren* bzw. eine *Erweiterung des Stichprobenumfangs* zur Folge haben. In jedem Fall erhöhen sich die *Prüfungskosten*, und zwar sowohl die Kosten für den Prüfer als auch die Kosten, die unmittelbar beim Unternehmen als Zeitaufwand der Mit-

arbeiter für die Unterstützungsleistungen anfallen (Richter 1981). Der normale Geschäftsablauf wird mehr als nötig behindert, vor allem nimmt die zeitliche Belastung der leitenden Angestellten zu. Der Zeitdruck verstärkt sich; damit entsteht die Gefahr einer Reduktion der Prüfungsintensität, um die Termine oder Kosten zu halten. Nicht zuletzt werden das Prüfungsklima belastet und Konflikte wahrscheinlicher: Für das Unternehmen verringern sich die Chancen auf Kompromisse bei strittigen Prüfungsfeststellungen; für den (freibrieflichen) Prüfer nimmt das Absatzpotential ab, weil sich Widerstände gegen seine Prüfungen oder Prüfungen generell verstärken und die Bereitschaft verringern, Prüfungen zu veranlassen. Aus den genannten Gründen sind Maßnahmen zur Sicherung und Förderung der Prüfungsbereitschaft des Unternehmens von beiderseitigem Interesse.

Bei steuerlichen Betriebsprüfungen (→ Außenprüfung, steuerliche) ist der Nutzen besonders offensichtlich (Loepelmann 1957; Geschwandtner 1979). Gemäß § 200 AO trifft den Steuerpflichtigen eine aktive Mitwirkungspflicht. Verletzt er diese, können nach den Umständen des Einzelfalls Zwangsmittel (§ 328 AO) oder eine Schätzung (§ 162 AO) in Betracht kommen. Bei aktienrechtlichen Abschlußprüfungen läßt sich eine rechtliche Mitwirkungspflicht aus § 165 AktG und aus Ziff. 3 der Allgemeinen Auftragsbedingungen für WP und WPG (Stand 1. 4. 1977) herleiten. Die möglichen Sanktionen, nämlich Information des AR, Anordnung von Zwangsgeldern (§ 407 I AktG) oder Hinweis im → Prüfungsbericht bzw. im → Bestätigungsvermerk, greifen aber auch bei dieser Prüfung erst in schwerwiegenden Fällen.

### III. Maßnahmen zur Herstellung, Sicherung und Förderung der Prüfungsbereitschaft

Die Herstellung der Prüfungsbereitschaft ist ein „laufender Abstimmungsprozeß zwischen dem Prüfungsorgan und dem zu prüfenden Unternehmen“ (v. Wysocki 1977, S. 152). Dabei geht die Initiative in aller Regel vom Prüfer aus. Dieser spezifiziert seine Anforderungen an die Vorbereitungen des Unternehmens einschließlich der Zeitpunkte, bis zu denen seine Wünsche erfüllt sein sollten. Voraussetzung dafür ist eine zwar noch vorläufige, aber bereits hinreichend detaillierte sachliche, zeitliche und personelle → Prüfungsplanung.

In einem zweiten Schritt stimmt sich der Prüfer mit dem Unternehmen ab. Begründeten Einwendungen insbesondere gegen den Umfang und die Form von Zusammenstellungen und den Zeitplan wird sich der Prüfer schwerlich verschließen können, zumal wenn sie mit den Prüfungszielen und der Gesamtplanung des Prüfungsorgans vereinbar sind. In diesem Stadium sollte auch gemeinsam überlegt werden, inwieweit die Zeitplanung des Prüfers die personelle Prüfungsbereitschaft in Frage stellt.

Weil der zu erwartende Grad der Prüfungsbe-

reitschaft auf die → Prüfungsplanung des WP zurückwirkt, verpflichten die → Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlußprüfung (IdW 1977; IdW/WPK 1982) den WP zu einer solchen Abstimmung. Die bloße Zusendung einer Liste mit den bereitzuhaltenden Unterlagen, wie sie verschiedentlich noch in der Literatur für ausreichend erachtet wird, ist demnach nicht mehr zulässig.

Ziel der Abstimmung ist ein gemeinsam akzeptierter verbindlicher Bereitstellungsplan. Es hat sich als zweckmäßig erwiesen, diesen Plan schriftlich zu fixieren, ihn nach Prüffeldern zu gliedern und zur Fortschrittskontrolle zu verwenden, d. h. die Termine, zu denen die Unterlagen usw. verfügbar waren, zu vermerken. Der Prüfer gewinnt dadurch zugleich einen Nachweis in den Fällen, in denen mangelnde Prüfungsbereitschaft zu Terminverschiebungen und höheren Prüfungskosten geführt hat. Diese erste Abstimmung sollte rechtzeitig vor Prüfungsbeginn erfolgen, wenn der Handlungsspielraum beider Seiten noch relativ groß ist und die Prüfungsbereitschaft ohne Zeitdruck hergestellt werden kann.

Bei Abschlußprüfungen, die in Vor- und Hauptprüfung aufgegliedert werden (→ Zwischenprüfung), kann es sinnvoll sein, zuerst nur die Vorprüfung abzustimmen und zu einem späteren Zeitpunkt und unter Berücksichtigung der Erkenntnisse aus der Vorprüfung den Bereitstellungsplan für die Hauptprüfung nachzuholen.

Prüfungsbereitschaft muß nicht nur zu Beginn, sondern auch zu jedem Zeitpunkt während der Prüfung bestehen. Weiterhin brauchen nicht alle Vorbereitungen zu Beginn einer Prüfung abgeschlossen zu sein; es genügt, wenn die jeweiligen Voraussetzungen bis zu dem in der Prüfung benötigten Zeitpunkt erfüllt sind. Prüfer und Unternehmen sollten sich deshalb auch während einer Prüfung laufend und möglichst frühzeitig verständigen, wenn das Unternehmen den Bereitstellungsplan nicht einhalten kann oder aus anderen Gründen anzupassen wünscht bzw. der Prüfer seine Prüfungsplanung ändern muß. Zusätzlich sollte sich der Prüfer stets einige Tage vor dem Beginn eines neuen Prüffeldes vergewissern, ob es zu dem vorgesehenen Termin prüfungsbereit sein wird. Nach Abschluß der Prüfung sollten schließlich die beiderseitigen Erfahrungen besprochen werden, um sie für Folgeprüfungen nutzbar zu machen. Bei größeren Mängeln kommt auch ein Hinweis in der Schlußbesprechung in Betracht (→ Schlußbesprechung bei Revisionen).

Die Notwendigkeit, gezielt Maßnahmen zur Herstellung der Prüfungsbereitschaft zu ergreifen, stellt sich vor allem bei Erstprüfungen (bzw. wenn wegen des gewünschten Endtermins parallel zur Erstellung des Abschlusses geprüft werden muß). Ist ein Unternehmen mit den Anforderungen des neuen Prüfers noch nicht vertraut oder hat es

überhaupt noch keine Erfahrungen mit Prüfern, so ist der Abstimmungsprozeß besonders zeitaufwendig, aber um so notwendiger. Der Zeitaufwand ist zudem z.T. einmalig und „amortisiert“ sich bei Folgeprüfungen. Bei eingespielten Prüfungen und einem gut organisierten Rechnungswesen reicht häufig eine Aktualisierung der früheren Absprachen aus.

Bei Erstprüfungen ist auch die *psychologische Vorbereitung* wichtig. Allerdings versprechen die möglichen Maßnahmen, nämlich die Informationen des Unternehmens über den Zeitpunkt, den Zweck und die Aufgaben der Prüfung und über die Personen der Prüfer sowie die Informationen des Prüfers, warum er bestimmte Hilfsmittel benötigt und wie er vorgehen wird (Hardach 1937), nur begrenzten Erfolg. Denn das Image einer Prüfung dürfte entscheidend vom Prüfungsstil geprägt werden, insbesondere davon, ob und wie der Prüfer über Fehler berichtet. Von großer Bedeutung dürfte darüber hinaus sein, wie die Vorgesetzten auf mitgeteilte Fehler reagieren.

Alle Absprachen über die Prüfungsbereitschaft einschließlich der Informationen des Prüfers über seine Prüfungsplanung haben ihre *Grenze* jedoch insoweit, als der *Überraschungseffekt* für den Prüfungserfolg wichtig ist, wie z.B. bei der Kassen- (→ *Flüssige Mittel, Prüfung*) und → *Depotprüfung* (v. Wysocki 1977).

#### Literatur

Hardach, F.W.: Die Vorbereitung von Prüfungen durch die Betriebsleitung. In: WT, Jg. 6, 1937, S. 429–437 – Mölders, C.: Wann ist ein Betrieb prüfungsbereit? In: NB, Jg. 3, 1950, S. 90–92 – Loepelmann, H.U.: Die Gegenprüfung. Heidelberg 1957 – Adler/Düring/Schmaltz: Rechnungslegung und Prüfung der Aktiengesellschaft. Handkommentar. Bd 2: Prüfung/Feststellung/Rechtsbehelfe, 4. A., bearb. v. K. Schmaltz, K. H. Forster, R. Goerdeler, H. Havermann, Stuttgart 1971 – v. Wysocki, K.: Grundlagen des betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens. 2. A., München 1977 – IdW: FG des HFA 1/1977: Grundsätze ordnungsmäßiger Durchführung von Abschlußprüfungen. In: WPg, Jg. 30, 1977, S. 210–214 – Connors, W.F.: A letter to audit clients. In: J of A, Vol. 146, Juni 1978, S. 44–50 – Selchert, F.W.: Aktienrechtliche Jahresabschlußprüfung. Wiesbaden 1979 – Geschwandtner, L.: Wie man sich auf steuerliche Betriebsprüfungen vorbereitet. In: Jahrbuch für Betriebswirte 1979, Jg. 4, Stuttgart 1979, S. 253–260 – IdW (Hrsg.): WP-Handbuch 1981. Düsseldorf 1981 – IdW / WPK: Gemeinsame Stellungnahme zur Gewährleistung der Prüfungsqualität. In: WPg, Jg. 35, 1982, S. 38–43 – Richter, M.: Die Unterstützungsleistungen eines Unternehmens für eine gesetzlich vorgeschriebene Jahresabschlußprüfung – Ergebnisse einer Fallstudie. In: ZfbF, Jg. 34, 1982, S. 794–815.

Martin Richter