



ERFA-Tag vom 19.1.2006 zum Thema Schweizer Prüfungsstandards (PS)

Fachvereinigung der Finanzkontrollen SVIR (ERFA-Gruppe Öffentliche Verwaltung)

Hanspeter Zimmermann, Präsident der Fachvereinigung der Finanzkontrollen (FV), begrüßte die zahlreich erschienenen Tagungsteilnehmer zum Frühjahrs-ERFA-Tag, welcher zusammen mit dem SVIR (ERFA Gruppe Öffentliche Verwaltung) durchgeführt wurde und dankt der KAPO Zürich für das Gastrecht. Speziell Willkommen geheißen wurden Frau Anna Citkova und Frau Katerina Urbisova vom Tschech. Arbeits- und Sozial-Ministerium Praha, welche bei der Finanzkontrolle des Kantons Zürich einen Studienaufenthalt absolvieren. Ebenso wurden als externer Referent, Herr Karl Renggli, dipl. Wirtschaftsprüfer sowie der ehemalige Chef der Finanzkontrolle des Kantons Zürich und vormaliger Präsident der FV, Ernst Kleiner, herzlich begrüßt.

Der Präsident informierte kurz über das Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) und die Änderungen im OR. Die Referendumsfrist läuft im April 2006 ab. Das RAG sieht vor, Finanzkontrollen der öffentlichen Hand als Revisionsunternehmen zuzulassen, sofern diese die Voraussetzungen für Revisionsunternehmen erfüllen. Die Zulassung als staatlich beaufsichtigtes Revisionsunternehmen ist nicht möglich, d.h. die Finanzkontrollen können keine Publikumsgesellschaften revidieren. In diesem Zusammenhang ist auf das OR hinzuweisen, welches unter Art. 730 Abs.3 (neue Fassung) explizit die Wahl von Finanzkontrollen der öffentlichen Hand oder deren Mitarbeiter als Revisionsstelle vorsieht. Diese Gesetzesänderungen sind nicht zuletzt der Eidg. Finanzkontrolle sowie Markus Haussmann, Finanzkontrolle der Stadt Zürich, zu verdanken, welche sich dafür einsetzten.

Die Tagung befasste sich mit dem Thema Schweizer Prüfungsstandards (PS). Das Ziel dieser Tagung war insbesondere festzustellen, welche Auswirkungen die PS auf die Tätigkeit der FK haben.

Schweizer Prüfungsstandards (PS) Einführung

Karl Renggli nahm einleitend Bezug auf die Schweizer Prüfungsstandards (PS), welche in einem 670 Seiten umfassenden Werk der Treuhand-Kammer vorliegen. Es handelt sich um eine schwer lesbare Lektüre. Dies ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass die Übersetzungen aus dem amerikanischen ins deutsche erfolgen mussten. Diese dient nicht als Ersatz für die PS sondern soll dem Prüfer für die Erarbeitung der Inhalte der neuen PS dienen und die wesentlichen Abweichungen zu den bisherigen Grundsätzen zur Abschlussprüfung (GzA) aufzeigen.

Fachvereinigung der Finanzkontrollen

Es wurde mit Nachdruck auf die Pflichtverletzungen bei nicht Einhaltung der bisherigen GzA hingewiesen. Die neuen PS umschreiben die Anforderungen an eine pflichtgemässe Revision nun noch präziser. Es ist unabdingbar, dass der Prüfer die Anforderungen aus den PS kennt und anwendet.

Um Missverständnisse auszuräumen wurde darauf hingewiesen, dass die GzA und die PS inhaltlich nicht gleich sind (Beispiel: deliktische Handlungen; IKS unwirksam; grosses Risiko ein Prüfungs-MUSS). Im Weiteren ist auch die Aussage falsch, dass die GzA für eingeschränkte Revisionen und die PS nur für ordentliche Revisionen anzuwenden sind. Insgesamt ist ein Paradigmawechsel erforderlich. Die Aufgaben zwischen dem VR und der Revision sind klar und unmissverständlich zu vereinbaren. Die Ziele der Revision, die Verantwortlichkeiten, die erforderlichen Unterlagen, die Berichterstattung sowie die Honorierung (keine Pauschalen mehr erlaubt) sind abschliessend festzulegen. Benötigt also ein Kunde Unterstützung, so ist eine klare Trennung zwischen Unterstützung und Abschlussprüfung zu vereinbaren. Die Kommunikation zwischen Prüfer und Geprüften (Unternehmensleitung) über die Durchführung der Prüfungen und die entsprechenden Erkenntnisse hat laufend zu erfolgen. Zu dieser gehört auch die Befragung über Ereignisse nach dem Bilanzstichtag. Die Vollständigkeitserklärung (Muster PS 580) durch die Unternehmensleitung muss vor Abgabe des Revisionsberichtes vorliegen.

Andreas Bechtiger, Finanzkontrolle des Kantons Zürich

(PS 100 – 299)

Die PS sind grundsätzlich auch von den FK bei ihrer täglichen Arbeit zu berücksichtigen. Da das HRM hingegen kein eigentlicher Standard zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslagen von öffentlichen Gemeinwesen ist, ist die Frage nach der Anwendung einzelner PS legitim. Bei der Anwendung, Anlehnung oder Anbindung an IPSAS ist die Frage der Anwendung von PS bedeutend. PS 120 erwähnt neben anderen Prüfungen auch das Review.

Die Abschlussprüfung beinhaltet grundsätzlich keine systematische Suche nach Gesetzesverstössen. Andreas Bechtiger wies jedoch daraufhin, dass auf Stufe der Jahresrechnungen von Ämtern bzw. Abteilungen es zur Aufgabe der Finanzkontrolle gehört, die Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben zu prüfen. Aufgrund der Rechtmässigkeitsvorgabe für staatliches Handeln kommt dieser Frage erheblich höhere Bedeutung zu als im Vergleich zur Privatwirtschaft. Die im PS 200 erwähnten Ziele einer Abschlussprüfung stimmen auch mit den Zielen der Finanzkontrollen überein. Die Einhaltung und Umsetzung des PS 200 stellt keine Schwierigkeit dar, da die Arbeiten bereits heute diesen Grundsätzen folgen bzw. deren Anforderungen übersteigen.

PS 230, Dokumentation der Abschlussprüfung, besagt, dass der Abschlussprüfer die Sachverhalte dokumentieren muss, die wichtig sind als Nachweis zur Stützung des Prüfungsurteils und dafür, dass die Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit den PS vorgenommen wurde. In Punkt 5 wird ausgeführt, dass die Arbeitspapiere umfassend und detailliert genug sein müssen, um ein gesamthaftes Verständnis der Abschlussprüfung zu vermitteln. Wichtig in diesem Zusammenhang ist auch die Aussage in Punkt 7, wonach der Umfang der Arbeitspapiere eine Frage des

Fachvereinigung der Finanzkontrollen

professionellen Ermessens ist, da es weder nötig noch praktikabel ist, jeden einzelnen vom Abschlussprüfer beurteilten Sachverhalt zu dokumentieren. Der Beurteilung, wie umfangreich die zu erstellenden und aufzubewahrenden Arbeitspapiere sein müssen, kann die Überlegung dienen, was erforderlich wäre, damit ein anderer Abschlussprüfer ohne Erfahrung mit dem betreffenden Mandat die vorgenommenen Arbeiten und die Basis für die wichtigsten Entscheidungen nicht aber Einzelaspekte der Prüfung versteht. Ein Verständnis von Einzelaspekten der Prüfung erlangt jener andere Prüfer womöglich erst, wenn er diese mit dem Abschlussprüfer bespricht, welcher die Arbeitspapiere erstellt hat.

Walter Weber, Finanzkontrolle des Kantons Aargau

(PS 300 – 499)

Walter Weber erläuterte einleitend, welche PS er bearbeitet hat und welche Bedeutung er diesen zumisst. Er gab pro PS eine Kurzeinführung über den Inhalt und die Ziele ab. Ebenso wurden die Arbeitsweise und Erfahrungen erwähnt, d.h. er schilderte die Vor- und Nachteile einer Übernahme / Anwendung durch die Finanzkontrollen. Seine Überlegungen zeigten auf, dass zu den einzelnen PS noch Optimierungspotenzial vorliegt bzw. einige offene Fragen noch zu klären sind. Insbesondere ist in diesem Zusammenhang der PS 400 (Risikobeurteilung und interne Kontrolle) zu erwähnen. Es zeigt sich, dass die Einschätzung von Risiken ein schwieriges Thema ist. Grundsätzlich gilt es aber festzustellen, dass gemäss seinen Empfehlungen die meisten PS zur Anwendung ohne Einschränkungen übernommen werden können. Lediglich der PS 420 (Unternehmen, die Dienstleistungsorganisationen in Anspruch nehmen / Auswirkung auf die Abschlussprüfung) wird bezüglich Relevanz durch ihn in Frage gestellt.

Dieter von Allmen, Claudius Asche, Finanzkontrolle des Kantons Basel-Stadt

(PS 500 – 580 / 600 – 620)

Einleitend wurde durch Dieter von Allmen nochmals Bezug auf das Risikomodell (PS 400) genommen, welches massgebend für die Prüfungsnachweise ist. Claudius Asche erläuterte was Prüfungsnachweise sind und dass diese hinreichend (quantitativ) und angemessen (qualitativ) sein müssen. Basis für die Prüfungsplanung und insbesondere für die Menge der Prüfungsnachweise bilden die Einschätzung des Kontrollrisikos und des inhärenten Risikos. Insbesondere zu beachten ist auch das Kosten / Nutzenverhältnis von Prüfungsnachweisen. Bezüglich Verlässlichkeit der Prüfungsnachweise gilt es zu unterscheiden zwischen externen, internen und Prüfungsnachweisen, welche durch den Prüfer direkt erlangt wurden.

Dieter von Allmen ergänzt diese Ausführungen mit der Bedeutung dieses PS für die Finanzkontrollen. Gemäss seiner Beurteilung beinhaltet dieser PS die grundlegenden Prüfungsarbeiten (Basics) bzw. das tägliche Brot der Finanzkontrollen. Nachweise nur durch verfahrensorientierte Prüfungen sind eher unwahrscheinlich. Es handelt sich vielmehr um einen Mix aus ergebnis- und verfahrensorientierten Prüfungen. Die Prüfungshandlungen sind insbesondere der Risikolage anzupassen.

Die Anwesenheit bei Bestandsaufnahmen von wesentlichen Vorratsbeständen ist erforderlich (ein MUSS) sofern diese praktikabel ist. Bezüglich Bewertung und

Fachvereinigung der Finanzkontrollen

Offenlegung langfristiger Finanzanlagen muss eine schriftliche Erklärung der Unternehmensleitung vorliegen, dass die Fähigkeit und Absicht besteht diese langfristig zu halten. Bei den Segmentinformationen, welche analytische Prüfungen verlangen, stellt sich die Frage nach der Darstellung unter Beachtung der Regelwerke. Gemäss Dieter von Allmen sind also die in vergangener Zeit eher vernachlässigten Inventurteilnahmen bei wesentlichen Positionen wieder vermehrt vorzunehmen. Bezugnehmend auf die Rechtsstreitigkeiten gilt es zu klären, auf welcher Ebene eine entsprechende Bestätigung einzuholen ist. Für PS 500 betreffend Bestätigungen Dritter gilt grundsätzlich die Vorgabe, dass je höher das inhärente Risiko und Kontrollrisiko, desto mehr Bestätigungen Dritter sind notwendig. Es sind positive wie auch negative Saldobestätigungen möglich. Wichtig ist, dass der Prüfer das Vorgehen koordiniert und dokumentiert. Im Weiteren muss der Prüfer die Verlässlichkeit der Saldobestätigungen einschätzen können.

Für Ereignisse nach dem Bilanzstichtag gilt es insbesondere zu unterscheiden zwischen berücksichtigungspflichtigen und nicht berücksichtigungspflichtigen Tatbeständen (Wesentlichkeit). Die Bedeutung dieses PS ist für die Finanzkontrollen als eher marginal einzuschätzen.

Erklärungen der Unternehmensleitung (PS 580): die Unternehmensleitung muss die Verantwortung für den Abschluss anerkennen. Diese Erklärungen sind jedoch kein Ersatz für Prüfungshandlungen. In diesem Zusammenhang ist die zentrale Frage bei der öffentlichen Verwaltung, wer die Vollständigkeitserklärung (VE) unterschreibt. Im Kanton Basel-Stadt erfolgt dies auf der Ebene der Dienststellen. Gemäss Aussagen der Eidg. Finanzkontrolle ist auf Bundesebene vorgesehen, dass die VE durch den Vorsteher des Finanzdepartementes und den Direktor der Finanzverwaltung unterschrieben werden soll.

Hans Schnurrenberger, Finanzkontrolle des Kantons St. Gallen

(PS 700 – 799)

Hans Schnurrenberger hat sich mit dem PS im Bereich der Schlussfolgerungen und Berichterstattung befasst. Gemäss seiner Beurteilung enthält der Bestätigungsbericht (fast) nichts Neues. Er ist nach seiner Ansicht präziser und besser abgefasst. Der PS 700 ersetzt die GzA 17 und gilt auch, wenn nach den bisherigen Grundsätzen des schweizerischen Berufsstandes geprüft wird. Im Zusammenhang mit den Bestandteilen des Berichtes ist insbesondere beim Berichtsdatum darauf hinzuweisen, dass das Datum der Vollständigkeitserklärung zwingend vor dem Berichtsdatum liegen muss. Hans Schnurrenberger erläuterte die einzelnen Bestandteile des Berichtes: Die Berichtsüberschrift bzw. der Berichtsadressat soll das Überwachungsorgan des Unternehmens sein, welches die Rechnung auch genehmigt. In der Einleitung des Berichtes sind zwingend der Bilanzstichtag und die Abschlussperiode zu nennen. Im Weiteren sind die Verantwortlichkeiten zu nennen.

Beim Prüfungsurteil, mit welchem Bezug auf die gesetzlichen Bestimmungen genommen wird, erwähnt die Finanzkontrolle des Kantons St. Gallen die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen.

Zum PS 710 Vergleichsinformationen ist anzumerken, dass die Vergleichszahlen im Jahresabschluss den anzuwendenden Rechnungslegungsnormen entsprechen müssen. Der PS 710 ist insbesondere bei Änderung von

Fachvereinigung der Finanzkontrollen

Rechnungslegungsgrundsätzen, Erstprüfungen, bei Abweichungen im Vorjahr vom Standardwortlaut und wenn im Vorjahresabschluss nach der Beurteilung ein wesentlicher Fehler entdeckt wurde, zu konsultieren.

Hanspeter Zimmermann fasst aufgrund der Einführungen und Diskussionen zusammen, dass sich die AGr Organisation der Fachvereinigung im Zusammenhang mit den PS insbesondere mit folgenden Fragen befassen sollte:

- In welchen Fällen wird die vollständige Übernahme der PS empfohlen?
- In welchen Fällen sind die PS nur bedingt anwendbar?

Zusammenfassung Schlusswort

Der Präsident machte einen kurzen Rückblick auf die heutige Tagung, welche viele Informationen zu bieten hatte. Wie erwähnt ist die Auswertung der heutigen Erkenntnisse in der AGr Organisation geplant. Hanspeter Zimmermann dankt sämtlichen Referenten für ihre interessanten Beiträge und die ausgezeichnete Vorbereitung. Hansruedi Wagner, Präsident der ERFA Gruppe Öffentliche Verwaltung des SVIR, dankt insgesamt der FV für die Organisation der heutigen Tagung.

Hans Bollier
Finanzkontrolle des Kantons Basel-Stadt