

ABSCHLUSSPRÜFUNG KLEINERER EINHEITEN NACH PS BZW. PH 50

Praktisch umgesetzt

Am 4. August 2014 hat die Treuhand-Kammer den Schweizer Prüfungshinweis 50 (PH 50) in Kraft gesetzt. Darin werden die Besonderheiten bei der Abschlussprüfung kleinerer Einheiten^[1] nach den Schweizer PS beschrieben. Solche allgemeinen Hinweise enthalten viele Informationen, die für uns Praktiker immer auf unseren konkreten Fall anzupassen sind. Ich habe versucht, den PH 50 auf Praxistauglichkeit zu testen und anzuwenden.

1. PRÜFUNGSHINWEIS (PH) 50

Aus meiner Sicht ist der PH 50 eine echte Hilfe. In der praktischen Umsetzung sehe ich verschiedene pragmatische Ideen, um den Umfang der Dokumentation in der Erarbeitung und in der Präsentation auf ein verträgliches Niveau zu senken.

Mit dem PH 50 erhalten wir eine Guideline für die ordentliche Revision in kleineren Einheiten. Das tönt auf den ersten Blick sehr verlockend. Endlich können wir als Prüfer die PS nach unserem prüferischen Ermessen skalieren. Aber angepasst, skalieren heisst im Zusammenhang mit PH 50 nicht, dass man jeden PS an seine Bedürfnisse anpassen darf. Skalierung heisst, dass einzelne Themen weggelassen werden können, wenn sie für die geprüfte Firma nicht relevant sind (z. B. PS 600 Konzernprüfung, PS 610 Arbeit interner Prüfer usw.). Die angewendeten PS sind dagegen immer ganz zu benutzen bzw. zu dokumentieren, auch wenn ein Teil daraus nicht angewendet wurde.

Im illustrativen Beispiel zum PH 50 wird im Nachsatz darauf hingewiesen, dass die Dokumentation an den konkreten Fall anzupassen sei. So weit so verständlich. Dieses Beispiel impliziert aber auf der anderen Seite auch einen erwarteten Mindeststandard bezüglich Inhalt und v. a. auch bezüglich Ausmass, wie eine ordentliche Revision zu dokumentieren ist. Sucht ein Richter in einem Schadenfall ein Beispiel in der Fachliteratur, wie eine Revisionsdokumentation zu erstellen sei, findet er diesen PH 50 mit seinem Muster-

beispiel wahrscheinlich ziemlich weit oben im Google-Ranking.

Mit diesem Beitrag möchte ich die Umsetzung des Beispiels darstellen und v. a. auch die Effizienz im Prüfungsvorgehen beleuchten. Betrachtet man nämlich die Seiten 19 bis 69 (also 51 Seiten A4) des Beispiels, so denkt man sofort an Word und Excel und sieht sich mit endlosen Checklisten und Tipparbeiten konfrontiert. Zahlreiche, teils identische Informationen sind an verschiedenen Orten dokumentiert und werden besser mithilfe eines geeigneten Softwaretools dokumentiert, das die Inputs einmal aufnimmt und an den verschiedenen relevanten Orten wieder anzeigt. Aber alles der Reihe nach.

2. PRÜFUNGS-DOKUMENTATION

Mir als KMU-Prüfer sind im Kapitel 3.2 des PH 50 die Randziffern 17 und 18 aufgefallen. Darin wird festgehalten, dass *nicht* vorgenommene Prüfungshandlungen *nicht* zu begründen sind. Zudem kann die Einhaltung von Anforderungen gemäss PS durch sonstige Unterlagen verdeutlicht sein und muss nicht explizit notiert sein (z. B. unterzeichnete Auftragsbestätigung im Revisionsdossier). Liest man im PS 230 v. a. die Randziffern A7 und A19, so ist das meiner Meinung nach nicht schlüssig formuliert. Insofern begrüsse ich diese klare Aussage im PH 50. So müssen wir nicht in beinahe endlosen Checklisten *nicht anwendbar* ankreuzen (mühsam) oder anklicken (schon etwas besser), sondern können uns den Punkten widmen, die wirklich bearbeitet werden.

Für mich ist es nicht nur in der skalierten Prüfung nach PH 50 möglich, die «Tätigkeit und das Umfeld» des Unternehmens in knapper und prägnanter Form zu dokumentieren. Die wichtigsten Informationen in Kürze zu notieren und weitergehende Informationen in Form eines PDF-Anhanges (z. B. Firmenbroschüre des Prüfkunden mit Erläuterungen zu den Geschäftsfeldern) zu ergänzen, scheint mir der richtige Weg zu sein (*Abbildung 1*). Die Definition der «kleineren Einheiten» impliziert bereits, dass die Geschäftstätigkeit nicht zu komplex sein darf. Also ist ein adäquater



THOMAS KEEL,
DIPL. WIRTSCHAFTSPRÜFER,
SENIOR PARTNER,
MITGLIED DER
FACHKOMMISSION
SWISS GAAP FER,
KEEL + PARTNER AG,
ST. GALLEN,
KET@K-PARTNER.CH

Abbildung 1: **TÄTIGKEIT UND UMFELD****Möbel Müller AG, Zürich****2013**

31.12.2013

Tätigkeit und Umfeld

**ASF 2.1****Informationen zum Verständnis der Merkmale der Einheit**

Geschäftstätigkeit	Möbelhersteller in Familienbesitz. Stellt qualitativ hochwertige Möbel für den Privatgebrauch her. Einerseits vorgefertigt andererseits auch auf Kundenwunsch individuell gefertigt.
Branche und Marktverhältnisse	Schwieriges Umfeld aufgrund der schrumpfenden Wirtschaft, erhöhtes Sparverhalten der Kunden, Konkurrenz, Preisdruck und fehlende Materialzulieferer
Ziele und strategische Erfolgspositionen	Drei Hauptproduktlinien: Kücheneinrichtungen, Wohnzimmer Einrichtungen und Tische
Regulatorische und andere Faktoren	-
Bis vor kurzem ist die Firma rasch gewachsen. Momentan ist das Umfeld in der Möbelbranche schwierig.	
Firmengründung in 1957.	

Firmendokumentation_MöbelMüller_2014.pdf

Informationen zur Organisation und Administration

Verwaltungsrat	Müller Peter, Zürich, VRP, KU (Sohn von Reto) Müller Reto, Zürich, Vizepräsident, KU (Gründer, Vater von Peter und Sarah Müller) Müller Sarah, Zürich, Mitglied, KU (Tochter von Reto) Rose Michael, Zürich, Mitglied, KU (externer vermögender Investor, nicht verwandt)
Management und Administration	Müller Peter, CEO, KU Bühler Ulrich, CFO, KU Meyer Albert, Verkaufsleiter, KU Schmidt Kurt, Produktionsleiter, KU
Rechnungswesen und Informatik	Schwager Sandra, Leiterin Rechnungswesen Kronenberg Dominik, Leiter IT
Unterschriftenregelung	siehe oben

Gedruckt/Status/File	Prüfer/Datum	Reviewer/Datum	
12.01.2015 14:31:41 Status:visiert	12.01.2015 ket	12.01.2015 zac	1/2

Abbildung 1: **TÄTIGKEIT UND UMFELD** (FORTSETZUNG)**Möbel Müller AG, Zürich****2013**

31.12.2013



ASF 2.1

Tätigkeit und Umfeld

Informationen zur Rechnungslegung und Finanzwesen

angewandte Rechnungslegungsmethode	OR
Finanzielle Führungsinstrumente	Monatliches Umsatzreporting, Quartalsabschlüsse
Finanzielle Situation (Eigenkapital, Gewinn, Liquidität)	Solide Eigenkapitalbasis, erwirtschaftet nachhaltig Gewinn

Informationen zur Struktur der Einheit

Aktionärsstruktur	Müller Reto	VR-Vize	50%
	Rose Michael	VR-Mitglied	20%
	Müller Peter	VRP, CEO	15%
	Müller Sarah	VR-Mitglied	15%
Nahestehende Personen	She. Aktionärsstruktur		
Konzerngesellschaften	TAG AG, Zürich (100%)	Produktionsstätte Billigmöbel	
	Example Ltd., London (100%)	Entwicklung von Möbelsystemen	
	ABC AG, Aarau (51%)	Lieferant von Möbelkomponenten	

Die Firma hat in den letzten Jahren keine Unternehmenszukäufe vorgenommen.

Gedruckt/Status/File	Prüfer/Datum	Reviewer/Datum	
12.01.2015 14:31:41 Status:visiert	12.01.2015 ket	12.01.2015 zac	2/2

Weg der Dokumentation zu wählen, der auch dem Preis-Leistungs-Verhältnis für die Prüfung gerecht werden kann.

In Kapitel 3.12 des PH 50 wird erwähnt, dass es hilfreich und effizient sein kann, verschiedene Aspekte der Planung und Durchführung der Prüfung zusammengefasst in einem einzigen Dokument aufzuzeichnen. Wenn mit einem «einzigem Dokument» ein Word-File gemeint ist, bin ich entschieden dagegen, hält man sich vor Augen, dass im Beispiel der Möbel Müller AG eine Firma mit rund CHF 45 Mio. Umsatz abgebildet ist. Mit mehreren Mitgliedern im Prüfungsteam ist es nach meiner Erfahrung voraussehbar, dass IT-Probleme in der Prüfungsdokumentation bzw. im Prüfungsteam die eigene Effizienz beeinträchtigen.

Die Branche bzw. verschiedene Anbieter im Umfeld der Wirtschaftsprüfung haben sich weiterentwickelt und bieten einfach anwendbare IT-Dokumentations-Tools an, die eine Zusammenarbeit im Team und eine Dokumentation mit klarer, vollständiger Struktur ermöglichen. Im Bereich der ordentlichen Revision treffen wir ja auch keine Kunden mehr an, deren Buchhaltung von Hand geführt wird. Das ergäbe wahrlich spannende Erfahrungen beim Journal Entry Testing.

Generell bevorzuge ich Prüfungsdokumentationen, in denen die wesentlichen Informationen (und nur die wesentlichen Informationen) enthalten sind. Langatmige, sich wiederholende Formulierungen und Checklisten, wie sie im angelsächsischen Raum öfters verwendet werden, finde ich kontraproduktiv, fehleranfällig und v. a. nicht motivierend für die Prüfer. Bei uns in der Schweiz arbeiten wir fast ausschliesslich mit Prüfern im Team, die über eine gute Berufserfahrung verfügen oder eine Fachausbildung abgeschlossen haben. So muss bei uns nicht jeder Fachausdruck in jeder Frage ausführlich erläutert werden, damit der Prüfer weiss, was er zu tun hat.

Ein weiteres Beispiel für eine Dokumentation, wie ich sie als angemessen empfinde, ist der Einteilungsentscheid über die Prüfung. Kurze, präzis formulierte Punkte für die Beantwortung, keine langatmigen Formulierungen in den Fragen (*Abbildung 2*).

3. RISIKOBEURTEILUNG UND PRÜFUNGSSTRATEGIE

In Kapitel Bo4 des Musterbeispiels im PH 50 werden die Risikobeurteilung und die Ableitung der Prüfungsstrategie im Detail dargestellt. Dieses Beispiel illustriert, wie die Gedankengänge verlaufen sollen. Ausgehend von Risikokategorien auf Unternehmensstufe werden konkrete Prüfgebiete und deren Prüfziele adressiert. Danach erfolgt eine erste Risikobeurteilung der Jahresrechnung auf Stufe der einzelnen Prüfgebiete (z. B. Forderungen aus L&L und Nettoerlöse). Schliesslich resultiert der Entscheid für die Prüfstrategie, heruntergebrochen auf die Prüfgebiete.

Vor allem die Tabelle mit der Prüfstrategie je Prüfgebiet [2] mit den Querverweisen auf das *interne Kontrollsystem (IKS)*, den Verlass auf erfolgreiche Funktionsprüfungen der internen Kontrollen und den Umfang der aussagebezogenen Prüfungen zeigt die logischen Zusammenhänge auf. Im Anschluss folgt dann die Zuweisung der Ressourcen/Prüfer

auf die einzelnen Prüfgebiete inklusive Zeitpunkt und Stichprobenumfang.

In der Ableitung der Prüfungsstrategie aus der Risikobeurteilung ist es sehr wichtig, die logische, begründete Herleitung sichtbar zu machen. Dadurch entsteht die Prüfspur. Der erfahrene Prüfungsleiter macht das «aus dem Bauch»

«In der Ableitung der Prüfungsstrategie aus der Risikobeurteilung ist es sehr wichtig, die logische, begründete Herleitung sichtbar zu machen.»

heraus richtig, weil er alle Zusammenhänge genau kennt. Dieses immense Detailwissen zu dokumentieren und auch für die übrigen Teammitglieder sichtbar zu machen, ist die Aufgabe, die der PH 50 im Detail beschreibt. Genau diese Prüfspur macht es für den Mandatspartner, der im PH-50-Beispiel nicht aktiv auf dem Mandat mitwirkt, erst möglich, sich ein eigenständiges Bild über das Mandat zu machen. Bei kleinen und mittleren Prüfgesellschaften ist der zuständige Partner meist auch Prüfungsleiter und aktiver Teil des Revisionsteams vor Ort. Auch für diesen Fall spielt die Dokumentation eine zentrale Rolle, um bei der Rotation des leitenden Revisors nach 7 Jahren das Wissen weitergeben zu können. Die gesetzlich vorgeschriebene Rotation steht nach der Abschlussprüfung 2014 erstmals bevor.

Dem Prüfungsleiter vor Ort obliegt es, die korrekte Umsetzung der Prüfungsstrategie in den Prüfprogrammen abzubilden und zu überwachen und die vorgegebenen Prüfziele abzudecken. Spätestens hier scheitern häufig Word- und Excel-basierte Templates der Prüfungsdokumentation daran, dass es ohne standardisierte Prüfungsabläufe sehr schwierig wird, die Prüfspur klar sichtbar zu machen. Zugegeben, bei den meisten ordentlichen Revisionen in kleineren Einheiten nach PH 50 sind es anzahlmässig eher wenige Prüfgebiete, die als signifikant eingestuft werden. Diese (und nur diese) im Detail und umfassend zu prüfen beziehungsweise die Prüfziele bei den übrigen Positionen mit Standardprüfverfahren abzudecken, bringt eine Zeitersparnis. Aber auch die sogenannten Standardprüfungen müssen sich von der Risikobeurteilung über die Prüfungsstrategie bis in die Arbeitspapiere in die Gesamtdokumentation einfügen und ein klares Bild zeigen (*Abbildung 3*).

4. PROZESSPRÜFUNG (PERSONALKOSTEN)

Im Kapitel Bo6 wird der Prozess Lohn und Lohnnebenkosten beschrieben. Mich persönlich freut sehr, dass ein konkretes Beispiel eines Prozessablaufs als Flow Chart dargestellt wird. In meinen Anfängen als Revisionsassistent zu Beginn der 1990er-Jahre habe ich Stunden und Tage damit verbracht, Systemprüfungen vorzunehmen. Dieses Grundverständnis über die Zusammenhänge und Abläufe in einem Bereich sind für mich auch heute noch Grundvoraussetzung, um

Abbildung 2: **EINTEILUNGSENTSCHEID**

Möbel Müller AG, Zürich

2013

31.12.2013

ASF 2.2

Einteilungsentscheid OR/RAB



Quantitative Kriterien	Aktuell	Vorjahr
Bilanzsumme > 20 Mio CHF in MCHF	24.4	20.7
Umsatz > 40 Mio CHF in MCHF	45.6	50.0
Mitarbeiter > 250 Vollzeitstellen	153	157
Kriterien erfüllt. (2 von 3)	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

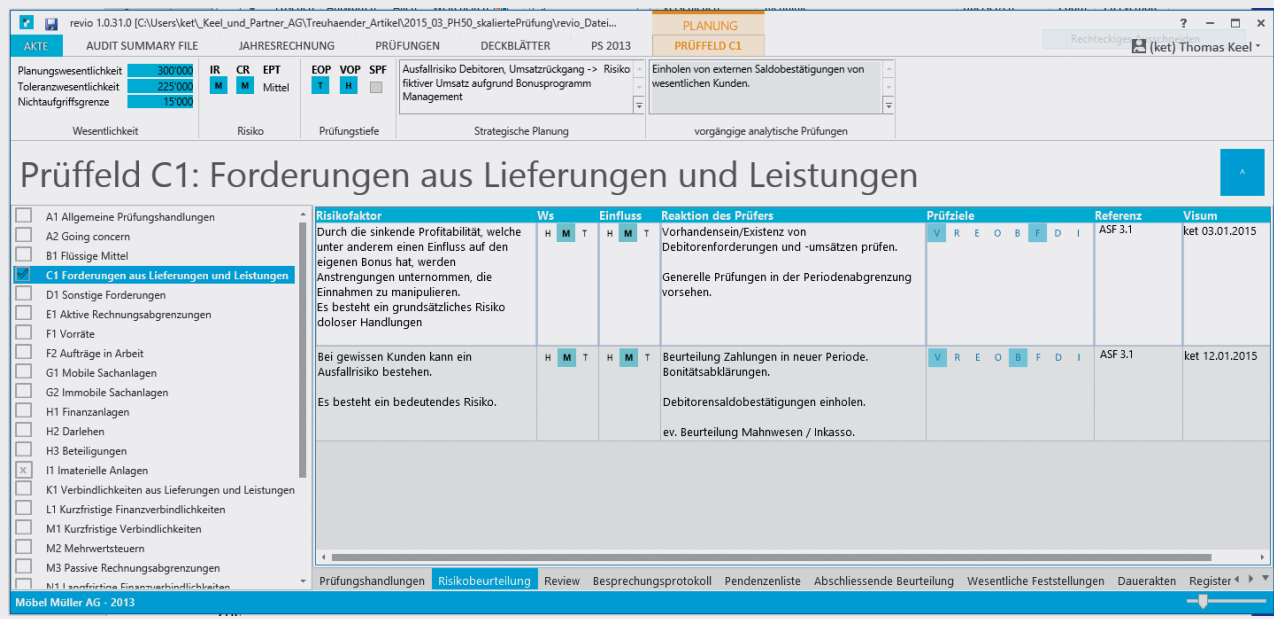
Qualitative Kriterien	Aktuell	Vorjahr
Die Gesellschaft ist börsenkotiert	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Gesellschaft hat Anleiheobligationen ausstehend	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Gesellschaft trägt mindestens 20 Prozent der Aktiven oder des Umsatzes zur Konzernrechnung einer Publikumsgesellschaft bei	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Durch GV Beschluss Opting Up	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Gesellschaft ist zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Kriterien erfüllt	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

Einteilungsentscheid	Aktuell	Vorjahr
Ordentliche Revision	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
eingeschränkte Revision	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Historie	Jahr
Ordentliche Revision	seit 2008
eingeschränkte Revision	

Gedruckt/Status/File	Prüfer/Datum	Reviewer/Datum	
12.01.2015 14:33:00 Status:visiert	12.01.2015 ket	12.01.2015 zac	1/1

Abbildung 3: PRÜFPROGRAMM MIT EINGEBLENDETEN RISIKOFAKTOREN



eine gute Prüfung durchzuführen. Mit den komplexen IT-Umgebungen unserer Kunden wird es zunehmend wichtiger, die Zusammenhänge im Betrieb zu verstehen und nicht einfach nur Menüpunkte des ERP-Systems der Reihe nach anzuschauen.

Bei der Dokumentation aller Abläufe in einer Firma dürfen wir nicht vergessen, dass auch Rom nicht an einem Tag erbaut wurde. Bei langjährigen Prüfkunden wächst die Dokumentation der Abläufe mit jedem Jahr. Bei einem Neumandat obliegt es dem Prüfungsleiter, anhand einer Risiko-beurteilung die Triage über die Prüfgebiete vorzunehmen, um innerhalb von wenigen Jahren alle Gebiete im Detail zu dokumentieren. Hier finde ich die Periode von 3 Jahren gemäss PS 890 angemessen, wonach alle Prozesse einmal geprüft werden müssen. PS 890 bezieht sich auf die Dokumentation des IKS und nicht auf die Funktionsprüfung des IKS. Die Erkenntnisse aus der Prüfung gemäss PS 890 sollen und dürfen als Basis für die Funktionsprüfung herangezogen werden. Damit wird eine deutliche Steigerung der Effizienz ermöglicht. So kann sich der Prüfer über die Jahre immer verlässlicher auf das IKS abstützen, wenn die Funktionsprüfungen einzelner Gebiete positiv ausfallen. Im Umkehrschluss ergeben sich in der Anlaufphase eines neuen Mandates deshalb automatisch vermehrt ergebnisorientierte Prüfungen.

Bei der Dokumentation der Prozessprüfungen stellt sich immer speziell die Frage, ob die Ergebnisse aus vorangegangenen Jahren im aktuellen Prüfungsjahr noch Gültigkeit haben. Das heisst, dass die Systemprüfung Personalkosten, die im Beispiel für 2015 geprüft wurden, auch in 2016 und 2017 noch aktuell sind, wenn ein 3-Jahres-Rhythmus angewendet wird. Hier verwenden einige Prüfgesellschaften eine separate Dokumentation der Systemprüfungen, die eine Daueraktenfunktion ausübt.

5. PRÜFUNG UND ANNAHME DER UNTERNEHMENSFÜHRUNG

Das Beispiel unter B10 des PH 50 ruft in mir zwiespältige Gefühle hervor. Klar, die Beurteilung der Unternehmensfortführung stellt ein wichtiges Thema dar. Aber diese Dokumentation gleich mit einer mehrseitigen Checkliste mit vorwiegend Negativbestätigungen auszustatten, ist weder effizient noch zielführend. Zuerst nehme ich eine Risikobeurteilung für das Thema Unternehmensfortführung vor. Erst wenn Risiken erkennbar sind, müssen weitere Prüfungshandlungen vorgenommen werden. Da bevorzuge ich dann kurze, präzise Checklisten mit der Möglichkeit, wesentliche Punkte in Prosa ergänzen zu können. Aber hier scheiden sich die Geister, und das ist auch gut so. Wichtig ist, dass die Prüfung ernst genommen und tatsächlich durchgeführt wird und zu guter Letzt auch dokumentiert ist. Spätestens ein Richter wird sich – im schlechten Fall für den Prüfer – dafür interessieren.

6. ZUSAMMENFASSUNG ABSCHLUSSPRÜFUNG, FINALE ANALYTISCHE PRÜFUNGSHANDLUNGEN

Die Zusammenfassung der Abschlussprüfung unter B11 im Beispiel zum PH 50 ist eine Zusammenstellung von Negativbestätigungen, die meiner Einstellung zur Wirtschaftsprüfung eher entgegen läuft. Ich möchte positiv bestätigen, was ich geprüft und verstanden habe und mich nicht mit Negativbestätigungen vor dem Risiko retten.

Bei den finalen analytischen Prüfungshandlungen (B12 in PH 50) beschleicht einen das Gefühl, dass diese Tabelle aus der x-ten Wiederholung von immer gleichen Sachverhalten oder Prüfungsergebnissen besteht. Stützt man sich für eine solche Tabelle auf ein IT-Dokumentations-Tool, das die abschliessende Beurteilung aus einem Prüfgebiet in die «Erklärung/Kommentar» übernimmt, ist der Arbeitsaufwand ge-

ringer und das Ergebnis stringenter. Hierzu muss man sich dann einfach die Frage gefallen lassen, ob dies im Sinne der Autoren der Prüfungsstandards war, automatisch generierte Tabellen als Dokumentationsgrundlage zu verwenden. Viel wichtiger ist die zentrale Aussage unter den Schlussfolgerungen im Beispiel, dass die finalen analytischen Prüfungshandlungen keine weiteren unerklärbaren Punkte hervorgebracht haben. Aus meiner Sicht am liebsten mit einer positiven Formulierung bestätigt, datiert und visiert.

Haben wir den Mut kurz und prägnant ausgewählte Punkte zu dokumentieren, die auffällig sind oder zu besonderen Bemerkungen Anlass geben und nicht mit einer Vielzahl von Negativbestätigungen alles aufzuzeigen, was nicht auffällig oder noch schlimmer «nicht anwendbar» ist. Oder ausgedrückt mit einem Zitat von *Albert Einstein*:

«Mache die Dinge so einfach wie möglich – aber nicht einfacher.»

7. HONORARUMFANG FÜR DIE MUSTERPRÜFUNG DER MÖBEL MÜLLER AG (PH 50)

Im PH 50 im Beispiel der Möbel Müller AG wird auf Seite 28 ein Honorarbudget für die ordentliche Revision des Einzelabschlusses von CHF 80 000 angegeben. Der Musterfall basiert auf den Angaben aus der Publikation «Das neue Rechnungslegungsrecht, Überblick – Erläuterungen – Musterabschluss» der Treuhand-Kammer [3]. In dieser Publikation

zum neuen Rechnungslegungsrecht wird im Musteranhang, Seite 48, ein Revisionshonorar von CHF 25 000 angegeben.

Diese beiden, ziemlich weit auseinanderliegenden Werte haben mich dazu veranlasst, die Frage der Honorarschätzung einem breiten Fachpublikum unterbreiten zu lassen.

*«Haben wir den Mut,
kurz und prägnant ausgewählte
Punkte zu dokumentieren,
die auffällig sind oder zu besonderen
Bemerkungen Anlass geben.»*

Diese Frage wurde in der unabhängigen elektronischen Branchenumfrage eingeschränkte und ordentliche Revision des *Unternehmer Forum Schweiz AG* [4] unter Nummer 40 [5] publiziert. Als Auswahl für die Antworten wurden «bis CHF 25 000», dann in 10 000-Schritten bis «über CHF 85 000» zur Verfügung gestellt. 34% haben sich für «bis CHF 25 000» entschieden. 38% für CHF 25 000 bis CHF 35 000. Weitere 17% für CHF 35 000 bis CHF 45 000. Die restlichen 11% verteilen sich bis hinauf zu CHF 75 000.

Ich persönlich hatte mich für CHF 35 000 bis CHF 45 000 entschieden und liege damit im oberen Bereich des Mittelfeldes der Antworten. Ich bin der Meinung, dass sich das Honorar in diesem Grössenbereich bewegen muss, um eine adäquate Prüfung, auch unter Berücksichtigung des PH 50 ge-

fungen für die Beurteilung der Revisionsqualität stattgefunden haben und die Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) sich bei deren Beurteilung breit auf die Schriften der Treuhand-Kammer abstützen wird.

«Aufgrund der Umfrageergebnisse ist damit zu rechnen, dass die Mehrzahl aller Prüfer weniger prüft, als dies im PH 50 dargestellt wird.»

währleisten zu können. Der Konkurrenzkampf in unserer Branche führt wohl dazu, dass sich der Grossteil der Antworten unter meiner Schätzung bewegt.

Interessant in diesem Zusammenhang finde ich auch, dass sich die Mitgliedschaft in einem Berufsverband unter den 598 Teilnehmern der Befragung undifferenziert zeigte. Die Mitgliedsunternehmen von *Treuhand-Kammer* und *Treuhand-Suisse* kamen bei dieser Frage nämlich ziemlich genau auf den gleichen Betrag.

Diese kleine Honorardiskussion birgt aus meiner Sicht viel mehr, als einfach nur Schätzungen und Spielereien mit einem Musterbeispiel. Bei genauerem Hinsehen liegt hier Zündstoff verborgen. Teilen wir das Honorar gemäss PH 50 von CHF 80 000 durch einen Stundensatz von CHF 250, so ergibt sich ein Zeitbudget von 320 Stunden. Im PH 50, Seite 44, sind 36 Stunden für Funktionsprüfungen und 117 Stunden für aussagebezogene Prüfungen geplant. Damit verbleiben für die restliche Dokumentation der Prüfungstätigkeit und Übriges rund 170 Stunden oder 50% des gesamten Zeitbudgets! Dieses klar falsche Zeichen des Schwerpunkts muss aus meiner Sicht in einer nächsten Version des PH 50 korrigiert sein. Die verschiedenen Ideen und Vorschläge in den vorhergehenden Kapiteln verbunden mit dem Einsatz von effizienten Dokumentations-Tools bringen bereits eine merkliche Einsparung.

Aufgrund der Umfrageergebnisse ist damit zu rechnen, dass die Mehrzahl aller Prüfer weniger prüft, als dies im PH 50 dargestellt wird. Dies hat weitreichende Konsequenzen, zumal mit dem Art. 40 Abs. 1 Bst. a^{bis} und b Revisionsaufsichtsgesetz (RAG) auf den 1. Januar 2015 starke Verschär-

8. FAZIT

Neuerungen wie der PH 50, skalierte Prüfung, sind für die Anwender immer Fluch und Segen zugleich. Für mich persönlich ist die Antwort klar «Segen». Viele klare Aussagen wie die, dass nicht vorgenommene Prüfungshandlungen nicht zu begründen sind, begrüsse ich sehr. Damit liegt es im Ermessen des Prüfers, welchen Ansatz er für richtig hält. Unabdingbar für mich ist, dass dieser Prüfungsansatz begründet und dokumentiert ist. Nur so kann die erste Aussage logisch erscheinen, dass nicht begründet werden muss, was nicht geprüft wurde.

Im Beispiel der Möbel Müller AG muss das Übergewicht in der Planungsdokumentation im Vergleich zur eigentlichen Prüfungstätigkeit vor Ort korrigiert werden. Die Honorar-angabe für das Beispiel muss gesenkt werden, weil ich nicht annehme, dass diese Höhe in der Praxis für diese Firmen-grösse je realisiert werden kann. So stimmt das Preis-Leistungs-Verhältnis für den Prüfer mit einer solch ausgedehnten Dokumentation der Planung überhaupt nicht mehr.

Für die Umsetzung in die Praxis empfehle ich den Einsatz eines angemessenen, aktuellen IT-Dokumentations-Tools. Weitverbreitet sind immer noch Handnotizen oder auch eigene Word-/Excel-Lösungen. «Angemessen» und «aktuell»

«Neuerungen wie der PH 50, skalierte Prüfung, sind für die Anwender immer Fluch und Segen zugleich.»

sind mit Handnotizen wohl nur noch schwer zu erreichen. Für eigene Word- bzw. Excel-Lösungen dürfte sicher «aktuell» die Hürde sein, die es aufgrund der regen Änderungen in den Vorschriften zu überspringen gilt. Der Prüfer erreicht mit der richtigen Auswahl eines Tools für Betriebsgrösse und Prüfungsansatz [6] mit seiner Prüfungsdienstleistung ein gutes Preis-Leistungs-Verhältnis. Der Kunde freut sich über mehr Zeit für Gespräche mit dem Prüfungsleiter und dem Team. ■

Anmerkungen: 1) PH 50, Seite 5, Kleinere Einheiten weisen typischerweise qualitative Merkmale auf wie: Konzentration von Eigentum und Management auf eine kleine Anzahl von Personen, und eines oder mehrere der folgenden Merkmale: (i) überschaubare oder nicht komplexe Geschäftsfälle, (ii) einfache Aufzeichnungen, (iii) wenige Geschäftszweige und wenige Produkte innerhalb der Geschäftszweige, (iv) wenige interne Kontrollen, (v) wenige Managementebenen mit Verantwortung für ein breites Spektrum von Kontrollen oder (vi) wenige Mitarbeiter, von denen viele einen gros-

sen Aufgabenbereich haben. Diese qualitativen Merkmale sind nicht erschöpfend und gelten nicht ausschliesslich für kleinere Einheiten, und kleinere Einheiten weisen nicht unbedingt alle diese Merkmale auf. **2)** PH 50, Seite 40 bis 43. **3)** Das neue Rechnungslegungsrecht, Überblick – Erläuterungen – Musterabschluss, Januar 2013, Treuhand-Kammer Zürich. **4)** http://www.unternehmerforum.ch/pdf/1414_auswertung_pres_def_20141030.pdf. **5)** Frage 40: Ordentliche Revision Aktiengesellschaft. Abschluss nach OR, neues Rechnungslegungsrecht. Eigene Buchhaltungsabteilung, qua-

lifizierte Finanzchefin, Zwischenrevision normal im Mehrjahresturnus. Schreinerei in Familienbesitz. (Möbel, Einrichtungen, Küchenbau). Absatz hauptsächlich in der Schweiz. Umsatz CHF 48 Mio. (Vorjahr: 52 Mio.); Bilanzsumme CHF 26 Mio. (Vorjahr CHF 23 Mio.). Intaktes Eigenkapital. Mitarbeiter 141 Vollzeitstellen (Vorjahr 148). Geschätztes Revisionshonorar ordentliche Revision. **6)** Die Abbildungen wurden mit der Prüfungssoftware www.revio.ch für ordentliche Revision generiert.