

# Kassenkontrolle

■ Nadja Jehle

*Wirtschaftsprüfer sind seit Langem für große soziale Unternehmen tätig. Immer häufiger fragen sich auch kleine Organisationen, ob die Zusammenarbeit mit diesen Beratern nützlich sein kann. Doch was die Experten eigentlich genau tun, ist oft wenig bekannt.*

Bei der Wirtschaftsprüfung werden in Unternehmen vornehmlich die Buchhaltung und die Bilanzierung durchleuchtet. Die Wirtschaftsprüfung ist deshalb keine Wirtschaftlichkeitsprüfung. In der Theorie wird bei einer Wirtschaftsprüfung ein Ist- mit einem Soll-Zustand verglichen und auf der Grundlage der Abweichung ein Urteil gebildet. Dieses Urteil wird im Prüfungsergebnis dokumentiert. Die Wirtschaftsprüfung soll die formale und sachliche Korrektheit der Angaben eines Unternehmens sicherstellen.

## Wer geprüft werden muss

Soziale Unternehmen sind immer noch im Wesentlichen in der Rechtsform des eingetragenen Vereins oder als gemeinnützige GmbH anzutreffen.

Für eingetragene (gemeinnützige) Vereine besteht keine Buchführungspflicht. Der Verein wird zwar steuerrechtlich wie eine Kapitalgesellschaft behandelt, die handelsrechtlichen Buchführungspflichten treffen ihn jedoch

nicht, da der Verein nicht unter das Handelsgesetzbuch (HGB) fällt, solange er kein Handelsgewerbe (bzw. wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb) betreibt. Der Vorstand eines Vereins ist lediglich verpflichtet, Rechenschaft in Form einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung abzulegen.

Die gemeinnützige GmbH ist unabhängig von ihrer Gemeinnützigkeit eine Kapitalgesellschaft mit den gleichen Rechten und Pflichten wie Gewinn orientierte GmbHs. Gemeinnützige GmbHs müssen nach § 316 Abs. 1 HGB geprüft werden, wenn sie bestimmte Größenmerkmale überschreiten. Diese Größenklassen bestimmen sich nach den Kriterien Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Anzahl der Arbeitnehmer (§ 267 HGB).

GmbHs sind buchführungspflichtig (§ 13 Abs. 3 GmbHG i. V. m. § 6 HGB und § 238 HGB). Damit ist eine doppelte Finanzbuchhaltung gemeint. Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, eine reine Kassenbuchführung oder auch eine Haushaltsplan-Abrechnung reicht nicht aus. Am Ende des Geschäftsjahres hat die GmbH einen Jahresabschluss aufzustellen, der aus einer Bilanz, einer Gewinn- und Verlustrechnung und einem Anhang besteht (§ 264 Abs. 1 HGB).

Vorschriften zur Prüfung sozialer Unternehmen, die keine gemeinnützigen GmbHs sind, können sich aus Verordnungen, Beschlüssen der Mitgliederversammlung, Satzungen von Verbänden oder anderen Gesetzen entsprechend seiner Tätigkeit ergeben.

## Was geprüft werden muss

Bei prüfungspflichtigen GmbHs müssen der Jahresabschluss, der Lagebericht und die Buchführung geprüft werden. Bei freiwilligen Prüfungen bestimmt sich der Umfang der Prüfung durch den Auftrag, der erteilt wird. Die Prüfung kann sich ebenfalls auf den Jahresabschluss, den Lagebericht und die Buchführung erstrecken. Es kann aber auch nur der Auftrag zur Prüfung der Kassenführung oder zur Prüfung der Verbindlichkeiten o. Ä. ergeben.

## Wer prüfen darf

Der Beruf des Wirtschaftsprüfers gehört zu den freien Berufen. Viele Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer arbeiten jedoch in Wirtschaftsprüfungsgesellschaften. Wirtschaftsprüfer darf sich nur nennen, wer das Wirtschaftsprüfungsexamen bestanden hat. Üblicherweise wird eine Prüfung jedoch in einem Team durch einen oder mehrere Berufsanwärter unter Leitung eines Wirtschaftsprüfers durchgeführt. ►



Nadja Jehle ist Diplomkauffrau und selbstständige Steuerberaterin. Sie arbeitet als Lehrbeauftragte für die Facheinheit Rechnungswesen an der Fachhochschule für Wirtschaft Berlin und bereitet angehende Steuerberaterinnen und Steuerberater auf das Examen vor.

Während ihrer

langjährigen Tätigkeit als Prüferin in einer großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft hat sie auch Non-Profit-Unternehmen geprüft.  
E-Mail nadja.jehle@web.de.

## Wie eine Wirtschaftsprüfung abläuft

Nach der Auftragserteilung wird ein Zeitplan für den Ablauf der Prüfung erstellt und mit dem Unternehmen abgestimmt. Für die Zeit, die die Prüfer vor Ort prüfen, sollte ihnen ein Raum (z. B. ein Besprechungszimmer) zur Verfügung gestellt werden. Die Prüfer sind normalerweise mit einem eigenen Notebook und Arbeitsmaterial ausgestattet. Dennoch freuen sie sich über einen Kaffee oder Tee.

Prüfungen werden regelmäßig in Stichproben durchgeführt. Eine lückenlose Prüfung (jeder Beleg und jeder Sachverhalt eines Jahres würden geprüft werden) würde die Sicherheit und Genauigkeit der Prüfungsaussagen nur unwesentlich verbessern, jedoch die Kosten der Prüfung erheblich steigern. Deshalb unterteilt sich die Prüfung meistens in eine so genannte Vorprüfung und eine Hauptprüfung.

## Was in einer Vorprüfung passiert

Die Art und der Umfang der Prüfungshandlungen bestimmen sich nach Art des zu prüfenden Unternehmens (Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld der Gesellschaft), Größe und wirtschaftliche Lage des zu prüfenden Unternehmens und der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems. Dazu befassen sich die Prüferinnen und Prüfer in der Vorprüfung zunächst mit dem Aufbau und der Funktionsweise des Unternehmens. Sie versuchen zu verstehen, wie die Abläufe im Unternehmen gestaltet sind, wer

zu prüfenden Unternehmens sowie spezifisches Wissen über die Geschäftstätigkeit des Mandanten. Diese Kenntnisse sind wichtig für die Risikobeurteilung und die Identifikation möglicher Problemfelder, die wirksame und sachgerechte Prüfungsplanung und Prüfungsdurchführung, die Würdigung von Prüfungsnachweisen und eine verbesserte Dienstleistung gegenüber dem Mandanten.

Um das interne Kontrollsystem zu verstehen, werden die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter — hauptsächlich die der Buchhaltung — gebeten, den Prüfern die einzelnen Abläufe detailliert zu schildern. Durch ihre externe Position erkennen sie oftmals Verbesserungsmöglichkeiten, die im Unternehmen aufgrund von Betriebsblindheit nicht mehr gesehen werden. Aber: Anders als bei Unternehmensberatern ist diese Systemaufnahme bei den Prüfern nur ein Mittel zum Zweck. Es ist nicht ihr Ziel, die Organisationsstruktur oder die gesamte Funktionsweise des Unternehmens zu verändern.

Die Wirtschaftsprüfer versuchen aufgrund der Systemaufnahme eine Einschätzung abzugeben, ob es im Unternehmen eingebaute Kontrollen gibt, die Fehler im Rechnungswesen verhindern oder aufdecken können. So verhindert beispielsweise eine Unterschriftenregelung, dass jeder Mitarbeiter über Gelder verfügen kann oder Eingangsrechnungen müssen von dem Vorgesetzten gegengezeichnet werden, damit nicht jeder einfach Bestellungen vornehmen kann und das Unternehmen diese dann bezahlt. Die vorhandenen Kontrollen werden dann von den Prüferinnen und Prüfern auf ihre Funktionsfähigkeit getestet. Sind die Kontrollen verlässlich, wirkt sich das in der Hauptprüfung auf den Prüfungsumfang aus.

## Was in der Hauptprüfung passiert

Die Hauptprüfung findet nach Ablauf des Geschäftsjahres statt. Das Unternehmen muss zunächst den Jahresabschluss aufstellen, erst dann können die Prüferinnen und Prüfer mit ihrer Arbeit anfangen. Dazu werden ihnen der Jahresabschluss, eine Summen- und Saldenliste und idealerweise ein Kontennachweis (eine Zuordnung der einzelnen Konten zu den Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung, damit ersichtlich ist, welche Konten in welche Posten eingeflossen sind) vorgelegt.

Die Prüferinnen und Prüfer untersuchen die einzelnen Bilanzposten in Stichproben. Dabei handeln sie nach einer intern festgelegten Wesentlichkeitsgrenze. Sie prüfen also nicht jeden Kleinstbetrag, sondern hauptsächlich betragsmäßig größere und bedeutende Posten. Werden Verstöße oder Fehler aufgedeckt, sind die Prüfungshandlungen auszudehnen, soweit die bisherigen Prüfungsfeststellungen keine abschließende Beurteilung erlauben. Im Extremfall ist eine lückenlose Prüfung erforderlich.

Erste Prüfungsschritte sind regelmäßig so genannte analytische Prüfungshandlungen. Diese bestehen aus Plausibilitätsprüfungen, Trendanalysen, Kennzahlenanalysen. Dabei handelt es sich um Plausibilitätsbeurteilungen von Verhältniszahlen und Trends, durch die Beziehungen von

# »Der Bestätigungsvermerk ist kein Urteil über die wirtschaftliche Lage und die Geschäftsführung«

die Entscheidungsträger sind und welche Schwachstellen sich im Aufbau und in den Abläufen verbergen.

Erst die Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens versetzen die Prüfer in die Lage, Ereignisse, Geschäftsvorfälle, Geschäftspraktiken sowie Prozesse zu erkennen, die sich wesentlich auf den Abschluss auswirken könnten. Dazu gehören grundlegendes Wissen um die allgemeine wirtschaftliche Lage, Wissen um die besonderen Merkmale und Verhältnisse der Branche des

## Erratum

Nicht jeder Steuerberater beherrscht die Feinheiten des Gemeinnützigkeitsrechts, führte Siegfried Rutz in SOZIALwirtschaft 6/2005 aus. Der redaktionelle Hinweis auf Seite 5 dieser Ausgabe stellt ihn selbst als Steuerberater vor. Das ist jedoch falsch: Er ist als Unternehmensberater in Berlin tätig. Wir bedauern den Irrtum.

Redaktion SOZIALwirtschaft

prüfungsrelevanten Daten eines Unternehmens zu anderen Daten aufgezeigt sowie auffällige Abweichungen festgestellt werden. Dadurch können die Prüferinnen und Prüfer ungewöhnliche Werterelationen oder unerwartete Schwankungen im Zeitablauf feststellen und diesen durch zusätzliche Prüfungshandlungen nachgehen.

Im Laufe der Prüfung erbitten die Prüferinnen und Prüfer weitere Unterlagen. Findet die Prüfung nicht zum ersten Mal in diesem Unternehmen durch diese Prüfer statt, kann das zu Arbeitserleichterungen führen, da das Unternehmen bereits weiß, welche Unterlagen benötigt werden und kann diese schon im Vorfeld erstellen. Wird kein handelsrechtlicher Jahresabschluss, sondern nur eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erstellt, werden entsprechend die Posten dieser Rechnung geprüft. In beiden Fällen gilt immer: Die Prüfer arbeiten sich von der Übersicht zum Detail vor, denn eine Zahl birgt regelmäßig mehrere Konten, Sachverhalte oder Belege in sich.

### Wie im Detail geprüft wird

Bei bilanzierenden sozialen Unternehmen werden regelmäßig die Posten Forderungen und Verbindlichkeiten von Interesse sein. Hierzu werden oft Saldenbestätigungen der Kunden oder Lieferanten angefordert. Dabei werden natürlich keine Klienten angeschrieben, falls diese direkter Vertragspartner sein sollten. Es geht dabei vielmehr um größere Forderungen, beispielsweise gegen ein Sozialamt. Werden keine Saldenbestätigungen eingeholt oder werden diese nicht beantwortet, erfolgt eine Prüfung der Forderungen regelmäßig über die Zahlungseingänge bis zum Prüfungszeitpunkt oder, falls diese noch nicht erfolgt sind, durch Prüfen der zugrunde liegenden Rechnungen und Verträge.

Verbindlichkeiten werden zum einen dadurch geprüft, dass die Rechnungseingänge des neuen Jahres durchgesehen werden, um festzustellen, ob eine Rechnung dem falschen Jahr zugeordnet ist oder durch einfache Plausibilitätsprüfungen (z. B. beträgt die monatliche Miete 2.000 Euro, dann müssen am Jahresende 24.000 Euro gebucht sein).

Die Bestände auf Bankkonten werden mit den Kontoauszügen der Bank abgestimmt. Wenn möglich, wird auch von den Banken eine Saldenbestätigung eingeholt. Kassenbestände müssen zum Geschäftsjahresende aufgenommen werden. Die Zählung und das betragsmäßige Ergebnis müssen in einem Protokoll festgehalten werden. Der gezählte Betrag muss mit dem Betrag, der im Kassenbuch ausgewiesen wird, übereinstimmen. Der gleiche Betrag muss sich dann auf dem entsprechenden Konto in der Buchhaltung wieder finden.

### Wie die Prüfung endet

Ihre Feststellungen dokumentieren die Prüferinnen und Prüfer zum einen in einer Umbuchungsliste, die meist so von dem zu prüfenden Unternehmen gebucht wird. Feststellungen, die Abläufe oder den Aufbau im Unternehmen betreffen, werden regelmäßig in einem so genannten »Management Letter« festgehalten. Darin werden die Schwachstellen aufgeführt und Verbesserungsvorschläge gemacht.

Hauptprodukt der Prüfer ist der Prüfungsbericht und der Bestätigungsvermerk. In dem Prüfungsbericht sollen wesentliche Ergebnisse der Prüfung verständlich, eindeutig und problemorientiert dargestellt und begründet werden. Durch den Prüfungsbericht werden die Organe des geprüften Unternehmens über das Ergebnis der Prüfung unterrichtet. Der Bestätigungsvermerk ist ein Gesamturteil über die Prüfung. Beurteilt wird die Übereinstimmung der Buchführung, des Jahresabschlusses und des Lageberichtes mit den für das geprüfte Unternehmen geltenden Normen für die Rechnungslegung. Der Bestätigungsvermerk ist ebenfalls ein Urteil über die zutreffende Abbildung der wirtschaftlichen Lage und der Risiken der künftigen Entwicklung. Aber: Der Bestätigungsvermerk ist kein Urteil über die wirtschaftliche Lage und die Geschäftsführung.

### Was Wirtschaftsprüfer sonst noch machen

Neben der Prüfungstätigkeit, zu der neben den gesetzlich vorgeschriebenen und den freiwilligen Prüfungen auch Prüfungen besonderer Vorgänge (z. B. Gründungs-, Umwandlungs-, Unterschlagungs- und Kreditwürdigkeitsprüfungen); Funktionsprüfungen und -beratungen (interne Kontrollen, Organisation, EDV) gehören, gibt es viele weitere Tätigkeitsfelder, in denen ein soziales Unternehmen mit Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfern zu tun haben kann. Dazu gehören:

- Steuerberatung, Wirtschafts- und Unternehmensberatung
- Gutachter- und Sachverständigentätigkeit
- Treuhandltätigkeit (z. B. Testamentsvollstecker, Nachlass-, Konkurs- und Vergleichsverwalter, Liquidator, Betreuer, Pfleger, Vormund)

Wirtschaftsprüferinnen und Wirtschaftsprüfer bieten auch Rechtsberatung und Rechtsbesorgung an, allerdings in stark eingeschränktem Umfang. ♦