

DGR WIRTSCHAFTSPRÜFUNG • Adenauerallee 121 • 53113 Bonn

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V. (IDW)
Herrn WP/StB
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann
Tersteegenstr. 14

40474 Düsseldorf

	Adenauerallee 121 53113 Bonn
Telefon	(02 28) 88 61 - 0
Fax	(02 28) 88 61 - 270
Ansprechpartner/in	H. Kons
Durchwahl	302
E-Mail	markus.kons @dgr-wpg.de
Unser Zeichen	Ko/kr
Datum	25. März 2008

Stellungnahme zu "Projektbegleitende Prüfung bei Einsatz von Informationstechnologie" (IDW EPS 850)

Sehr geehrter Herr Prof. Dr. Naumann,

die DGR Deutsche Genossenschafts-Revision Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH als Spitzenprüfungsgesellschaft des genossenschaftlichen Verbundes besitzt langjährige Erfahrungen im Bereich der IT-Prüfung und ist unter anderem auch auf die Durchführung von projektbegleitenden IT-Prüfungen spezialisiert. Aufgrund unserer vielfältigen Erfahrungen, die wir insbesondere bei der Prüfung von Rechenzentralen erworben haben, ergeben sich zu dem im Hauptfachausschuss verabschiedeten Entwurf diverse Anmerkungen.

Gerne nehmen wir daher diese Gelegenheit wahr, zum Entwurf des IDW Prüfungsstandards 850 "Projektbegleitende Prüfung bei Einsatz von Informationstechnologie Stellung zu nehmen.

Wir begrüßen ausdrücklich das Bestreben des IDW, mit Ersatz der IDW Stellungnahme "HFA 4/1997: Projektbegleitende Prüfung EDV-gestützter Systeme" durch den neuen EPS 850 einen praxisgerechten Prüfungsstandard für projektbegleitende Prüfungen bei Einsatz von Informationstechnologie im Kontext der bereits verabschiedeten IDW-Standards zu schaffen.

Allgemeine Anmerkungen:

Der IDW EPS 850 in der vorliegenden Fassung basiert auf den Anforderungen an Systemprüfungen bei Einsatz von IT, wie sie im IDW Prüfungsstandard: Abschlussprüfung beim Einsatz von Informationstechnologie (IDW PS 330) niedergelegt sind. Eine Bezugnahme auf den IDW Prüfungsstandard: Erteilung von Softwarebescheinigungen (IDW PS 880) fehlt gänzlich, obwohl sich gerade bei der Entwicklung von Software für Dritte mithin ein breites Anwendungsspektrum für projektbegleitende Prüfungen durch Wirtschaftsprüfer, die nicht Abschlussprüfer sind, ergeben. Soweit im IDW EPS 850 kein direkter Bezug zum IDW PS 880 aufgenommen wird, bleibt bei der Durchführung von projektbegleitenden Softwareprüfungen gemäß IDW PS 880 nur eine analoge Anwendung des IDW EPS 850.



Seite 2 zum Schreiben vom 25. März 2008

Im IDW EPS 850 werden neue Risikobegriffe (Projektrisiken, Projektmanagementrisiken) eingeführt. Zentrale Risikobegriffe, die die hier genannten Risiken implizit beinhalten sollten, sind bereits durch den IDW PS 330 eingeführt worden. Im Übrigen werden die Risikobegriffe Projektrisiken und Projektmanagementrisiken im IDW EPS 850 im Hinblick auf die Risikobeurteilung nicht weiter verwendet. Daher scheint die Einführung dieser neuen Risikobegriffe - auch im Hinblick auf die gebotene Klarheit des IDW EPS 850 - entbehrlich.

Die im IDW EPS 850 identifizierten Projektphasen orientieren sich an dem klassischen Wasserfallmodell der System-/Softwareentwicklung, das in dieser Reinform in der Praxis eher unüblich ist. Häufig sind Mischformen anzutreffen (z.B. iterative und/oder inkrementelle Entwicklung). Entsprechend wichtig sind Meilensteine im Rahmen des Projekts. Auf diese Sachverhalte geht der vorliegende Entwurf bislang nicht ein.

Die gewählte Struktur des IDW EPS 850, insbesondere die Unterscheidungen der Projektphasen bzgl. Individual- und Standardsoftware, erscheint uns - wie im weiteren dargestellt - nicht vollumfänglich konsistent und schlüssig.

Zumindest ist strittig, ob dem Prüfer eine Pflicht auferlegt werden sollte, eigene Tests zur Verifizierung wesentlicher Programmfunktionalitäten durchzuführen. Ein gleichwertiges Prüfungsurteil kann grundsätzlich auch auf alternative Weise getroffen werden (z. B. durch Aufbau- und Funktionsprüfung des Entwicklungs-, Test- und Freigabeverfahrens).

Wir regen an, in den Vorbemerkungen einen ausdrücklichen Hinweis auf die projektbegleitende Softwareprüfung bei Unternehmen, die Software für Dritte entwickeln und ggf. auch betreiben, aufzunehmen. Ein Hinweis auf den IDW PS 880 und ggf. den IDW PS 951 sowie den IDW PS 331 erscheint uns ebenfalls in diesem Zusammenhang angebracht.

Anmerkungen im Einzelnen:

Neben den oben dargelegten allgemeinen Ausführungen erlauben wir uns zu den einzelnen Textziffern (i. F. TZ) des IDW EPS 850 folgende Anmerkungen:

Zu TZ 3:

Die Aufzählung in TZ 3 Satz 1 sollte um den Begriff "Einführung" (analog zum Wortlaut in TZ 5) ergänzt werden. Der Begriff Einführung wird zudem im Folgenden verwendet.

Zu TZ 10:

Die in TZ 10 enthaltene Aufzählung sollte um den Punkt "Weiterentwicklung und Wartung bei Veränderung der Grundstrukturen der Software oder bei wesentlichen (z.B. funktionalen) Änderungen oder Erweiterungen der untersuchten Software (vgl. dazu PS 880 TZ 38). Darüber hinaus regen wir an, einen Hinweis einzufügen, dass die Aufzählung nicht abschließend ist.

Wir regen an, in der Aufzählung in TZ 12 den zweiten Punkt wie folgt zu ergänzen: "... und werden ggf. von diesen beeinflusst (z. B. bei der Parametrisierung)".



Seite 3 zum Schreiben vom 25. März 2008

Zu TZ 13:

Zu der Formulierung in TZ 13 merken wir an, dass bei einer projektbegleitenden Prüfung nicht ausschließlich das Projekt Gegenstand der Prüfung ist, sondern letztlich die Ordnungsmäßigkeit des IT-gestützten Rechnungslegungssystems (vgl. dazu auch TZ 1 Satz 1 des Entwurfs).

Zu TZ 14:

Die Verwendung des Begriffs "Grundsätzlich" zu Beginn der TZ 14 impliziert das Vorhandensein von Ausnahmen. Es wird nicht deutlich, warum der Begriff eingefügt wurde. Ist hierunter zu verstehen, dass in der Regel erst nach Abschluss des Projekts eine Überführung in den Regelbetrieb erfolgt, aber durchaus abweichende Regelungen bzw. Projektverläufe denkbar sind? Wir empfehlen diesbezüglich eine Klarstellung.

Zu TZ 17:

In TZ 17 werden einzelne Projektphasen unterschieden und erläutert. Bezüglich der ausschließlichen Verwendung des so genannten Wasserfallmodells in der Softwareentwicklung verweisen wir auf unsere allgemeinen Anmerkungen. Der letzte Absatz schränkt die zeitliche Abfolge von IT-Projekten ein, fortlaufende Anpassungen gehören demnach nicht mehr zum IT-Projekt. Wir weisen allerdings darauf hin, dass die Durchführung größerer Änderungen regelmäßig Gegenstand gesonderter Projekte sein können. Wir schlagen daher folgende Ergänzung vor: "... im Rahmen von fortlaufenden Änderungen des IT-Systems bzw. - je nach Umfang - im Rahmen eines Folgeprojektes abgewickelt".

Zu TZ 18:

Analog zum Wortlaut des letzten Absatzes von TZ 17 regen wir an, auch den letzten Absatz in TZ 18 entsprechend zu erweitern.

Zu TZ 21:

Wir regen an, den letzten Aufzählungspunkt in TZ 21 wie folgt zu ergänzen: "... und / oder einem fehlerhaften oder unzureichenden Ressourceneinsatz".

Zu TZ 22:

Gemäß TZ 20 resultieren Projektrisiken aus dem Projektmanagement und dem Projektgegenstand. In TZ 22 müsste daher konsequenterweise der Begriff Projektrisiken durch Projektgegenstandsrisiken ersetzt werden. Bezüglich der Einführung einer weiteren Risikokategorie verweisen wir allerdings auf unsere allgemeinen Anmerkungen. In der Aufzählung werden als funktionale Anforderungen die Beleg-, Journal- und Kontofunktion aufgezählt. Es fehlt ein Hinweis, dass diese Aufzählung nicht abschließend ist. Einige exemplarisch aufgezählte rechnungslegungsbezogene Verarbeitungsregeln enthält beispielsweise TZ 16 des IDW PS 880. Wir schlagen in diesem Zusammenhang vor, auf die Verarbeitungsfunktionen (notwendige Verarbeitungsfunktionen, programmierte Verarbeitungsregeln) gemäß Abschnitt 2.1.1 des IDW PS 880 zu verweisen.



Seite 4 zum Schreiben vom 25. März 2008

Zu TZ 23:

Der letzte Satz bezieht sich ausschließlich auf den ersten Aufzählungspunkt in TZ 22. Wir halten die Formulierung für nicht weitgehend genug.

Zu TZ 26 und 27:

Nach den Formulierungen des TZ 26 hat der Prüfer zu beurteilen, ob Fehlerrisiken, die zu wesentlichen falschen Angaben in der Rechnungslegung führen können, durch die Einrichtung ein wirksames IT-Kontrollsystem verhindert bzw. aufgedeckt und korrigiert werden. Nach TZ 27 ist unter anderem festzustellen, ob ein wirksames IT-Kontrollsystem für das geänderte IT-gestützte Rechnungslegungssystem eingerichtet wurde. Wir weisen darauf hin, dass alleine die Wirksamkeit für die Qualität des IT-Kontrollsystems nicht ausschlaggebend ist. Wir schlagen daher vor, den Begriff "angemessenes und wirksames IT-Kontrollsystem" zu verwenden. Weiterhin merken wir an, dass ggf. im Rahmen des Projekts die Entscheidung getroffen wird, beispielsweise aus Wirtschaftlichkeitserwägungen auf IT-Kontrollen zu verzichten und stattdessen geeignete organisatorische Maßnahmen, z.B. in Form manueller Kontrollen, die dann Bestandteil des unternehmensweiten IKS wären, zu implementieren. Wir halten einen entsprechenden Hinweis für sachgerecht.

Zu TZ 29:

Wir schlagen vor - soweit z. B. aus Gründen der Wirtschaftlichkeit keine angemessenen und wirksamen IT-Kontrollen vorhanden sind - auf eventuell mögliche Mängel bei weiteren organisatorische Maßnahmen, wie manuelle Kontrollen, die dann Bestandteil des unternehmensweiten IKS sind, hinzuweisen.

Zu TZ 40:

Die Erhebung von Informationen bezieht sich neben der IT-Strategie und des IT-Sicherheitskonzepts insbesondere auch auf die IT-Organisation. Den engen Zusammenhang zwischen IT-Sicherheitskonzept, IT-Strategie und IT-Organisation hebt unter anderem auch der IDW RS FAIT 1 hervor: " Das Sicherheitskonzept muss in Übereinstimmung mit der IT-Strategie und der IT-Organisation stehen ..." (vgl. hierzu auch IDW RS FAIT 1 TZ 81). Daher ist unseres Erachtens im zweiten Satz der Begriff IT-Organisation zu ergänzen.

Zu TZ 42:

Wie empfehlen die TZ wie folgt zu ergänzen: "... vorgesehen ist und angemessen umgesetzt bzw. eingehalten wird".

Zu TZ 44:

Im zweiten Satz in TZ 44 sollte das Wort "angemessene" vor dem Wort Kriterien eingefügt werden.



Seite 5 zum Schreiben vom 25. März 2008

Zu Tz 50:

Wir weisen darauf hin, dass nicht nur eine Machbarkeitsstudie zu einer Projektentscheidung führt, sondern auch weitere zumindest gleich zu gewichtende Entscheidungsgrundlagen (wie strategische Betrachtungen und daraus abgeleitete Wirtschaftlichkeitsanalyse) zugrunde zu legen sind.

Zu TZ 53 ff:

Wir möchten darauf hinweisen, dass auch die Einführung einer neuen Standardsoftware zu notwendigen Anpassungen an der IT-Infrastruktur führen kann (TZ 53).

Wir verweisen auch auf unsere allgemeinen Anmerkungen zur Struktur des EPS 850 bezüglich der Aufteilung zwischen Individual- und Standardsoftware. Da sich die Phasen bei der Entwicklung von Individualsoftware von den Phasen bei der Einführung von Standardsoftware kaum unterscheiden, empfehlen wir zur Vermeidung von Wiederholungen und zur Verbesserung der Klarheit des EPS 850 die Gliederungspunkte 4.7.2 und 4.7.3 entsprechend zusammenzufassen und Besonderheiten in einzelnen Textziffern abzuhandeln.

Zu TZ 57:

Im ersten Satz wird angeführt, dass aus den fachlichen Anforderungen die nachfolgend genannten Dokumente als Grundlage für die Realisierungsphase abgeleitet werden. Hierzu ist zu sagen, dass die fachlichen Anforderungen auch in einem Dokument zusammengefasst werden können. Wir schlagen daher vor, den Begriff "die folgenden Dokumente" durch den Begriff "... die folgenden Bestandteile einer Dokumentation" auszutauschen. ...

Zu TZ 58:

Wir schlagen vor, die Formulierung "Diese Dokumente müssen nachvollziehbar sein ..." wie folgt zu ändern: "Diese Dokumentation muss vollständig und nachvollziehbar sein ...".

Zu TZ 63:

Es ist nicht klar, wie der Begriff Implementierungsprojekt hier methodisch einzuordnen ist. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass eine Softwareeinführung nicht ausschließlich deren Implementierung beinhaltet (vgl. zum Begriff Implementierung IDW PS 330 TZ 81 f, wobei PS 330 im Wesentlichen auf die Parametrisierung als Gegenstand der Prüfung im Bereich Implementierung abhebt).

Zu TZ 68:

Wir regen an, die Aufzählung um folgenden Punkt zu ergänzen: Anpassung und Abstimmung von Schnittstellen im Zusammenhang mit der Modellierung von IT-Geschäftsprozessen

Zu TZ 70:

In Satz 1 der TZ 70 wird formuliert, dass durch die Softwarebescheinigung gemäß IDW PS 880 bestätigt werde, dass die aufgabenspezifischen rechtlichen Anforderungen und die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei sachgerechter Anwendung erfüllt werden.



Seite 6 zum Schreiben vom 25. März 2008

Gemäß TZ 46 des IDW PS 880 wird jedoch die Erteilung einer Softwarebescheinigung in der folgenden Form empfohlen:

“Die von mir/uns geprüfte rechnungslegungsrelevante Software (Release/Versions-Nr. ...), über deren Prüfung ich/wir mit Datum vom ... einen Bericht erstattet habe(n), ermöglicht bei sachgerechter Anwendung eine den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechende Rechnungslegung.”

Insofern wird nicht die Erfüllung der aufgabenspezifischen rechtlichen Anforderungen bestätigt, sondern die Einhaltung der ordnungsmäßigen Buchführung bei sachgerechter Anwendung der Software. Wir regen daher an, die Formulierung entsprechend anzupassen oder eine Begründung für die ergänzende Textklausel anzugeben.

Weiterhin wird in Satz 1 der TZ 70 angeführt, dass in der Bescheinigung Voraussetzungen für den produktiven Einsatz und die Anforderungen an das Parametrisierungs- bzw. Customizing-konzept genannt werden. In der Regel dürften solche Voraussetzungen nicht unmittelbar in der Bescheinigung enthalten sein, sondern im dazugehörigen Prüfungsbericht (vgl. hierzu auch PS 880, TZ 50).

Zu TZ 71:

Die Aufzählung, worauf sich typische Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Parametrisierung bzw. des Customizing richten, sollte noch um den Punkt "Schnittstellen zu anderen Anwendungen" ergänzt werden.

Zu TZ 72:

Bei dieser TZ wird deutlich, dass die Trennung von Individualsoftware und Standardsoftware nicht durchgängig ist. Im Abschnitt zu Standardsoftware wird auch das Schulungskonzept zur Individualsoftware behandelt.

Zu TZ 75:

Bezüglich der hier auferlegten Pflicht, eigene Tests durchzuführen, verweisen wir auf unsere allgemeinen Anmerkungen.

Zu TZ 83:

Siehe Anmerkung zu TZ 75.

Zu TZ 84:

Die TZ führt aus, dass eine Freigabe durch die Fachbereiche zu erfolgen hat. Wir regen an, eine allgemeinere Formulierung zu wählen. So könnte der Begriff Fachbereich z.B. durch "zuständige Stelle", "Auftraggeber", "Produktverantwortlicher" oder "Verantwortliche im Sinne der Projektorganisation" ersetzt werden.



Seite 7 zum Schreiben vom 25. März 2008

Aus dem letzten Satz dieser TZ könnte der Schluss gezogen werden, dass eine Produktivsetzung nur dann im Sinne dieses Standards zulässig ist, wenn die Schulungen und Einweisungen im Vorfeld durchgeführt wurden. In der Praxis erfolgen Schulungen zum Teil zeitlich versetzt, unter anderem auch in Abhängigkeit des jeweiligen Nutzungsgrades der Anwendung und des Anwenderprofils. Wir regen an, diese Vorgehensweise entsprechend zu berücksichtigen, zumal sie zum gleichen Ergebnis führt. In diesem Zusammenhang könnte in Erwägung gezogen werden, den Begriff "Voraussetzung" im letzten Satz der TZ durch den Begriff "Anforderung" auszutauschen.

Die TZ vermittelt zudem den Eindruck einer abschließenden Aufzählung notwendiger Voraussetzungen für die Produktivsetzung, es fehlen jedoch z. B. Aussagen zu Pilotphasen und einem etwaigen Parallelbetrieb. Insofern bitten wir um Klarstellung, dass es sich um keine abschließende Aufzählung handelt.

Zu TZ 86:

In dieser Textziffer wird der Begriff "Fachabteilungen" neu eingeführt (im Unterschied zu TZ 87: dort "Fachbereiche"). Es sollte eine einheitliche Begrifflichkeit verwendet werden. In diesem Zusammenhang verweisen wir auch auf unsere Ausführungen zu TZ 84.

Im letzten Punkt der Aufzählung wird der Begriff "Verfahrens- und Anwenderdokumentationen" verwendet. Gemäß TZ 54 des IDW RS FAIT 1 ist die Anwenderdokumentation Bestandteil der Verfahrensdokumentation. Daher bietet sich hier an, ausschließlich auf den Begriff Verfahrensdokumentation abzustellen und zu den Bestandteilen und Inhalten der Verfahrensdokumentation auf die TZ 54 des IDW RS FAIT 1 zu verweisen.

Zu TZ 87:

Die Aufzählung in TZ 87 sollte um folgenden Punkt ergänzt werden: "der Einhaltung des Softwareentwicklungs-, Wartungs- und Freigabeverfahrens" (vgl. PS 880, TZ 28).

Zu TZ 92:

In der Aufzählung zu Auftrag und Auftragsdurchführung werden projektbezogene IT-Infrastruktur und technische Ressourcen genannt. Diese Unterscheidung ist unseres Erachtens überflüssig, da technische Ressourcen Bestandteil der IT-Infrastruktur sind.

In diesem Zusammenhang bitten wir auch um Klarstellung bzgl. des Klammersausdrucks Testsystem. Herauszustellen wäre, dass das Testsystem einer von mehreren Bestandteilen der IT-Infrastruktur ist. Außerdem ist klarzustellen, welches Testsystem gemeint ist (Testsystem des Projektes oder das dem Prüfer zur Verfügung gestellte Testsystem).



Seite 8 zum Schreiben vom 25. März 2008

Wir möchten ferner darauf hinweisen, dass die hier wiedergegebene Gliederung nicht vollumfänglich konsistent zu der des IDW PS 880 ist.

Wir hoffen, dass unsere Anmerkungen für die weitere Diskussion hilfreich sind. Bei Rückfragen - gerne auch zu anderen IT-Themen - stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DGR Deutsche Genossenschafts-Revision
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'G. Hagemeister', written over the printed name.

Gero Hagemeister
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'pps Markus Kons', written over the printed name.

pps Markus Kons
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater