

DGR WIRTSCHAFTSPRÜFUNG · Adenauerallee 121 · 53113 Bonn

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
Wirtschaftsprüferhaus
Postfach 32 05 80

40420 Düsseldorf

Telefon	(02 28) 88 61 - 0
Fax	(02 28) 88 61 - 275
Ansprechpartner/in	Berthold Lui
Durchwahl	234
E-Mail	berthold.lui @dgr-wpg.de
Unser Zeichen	Lu/Kn
Datum	24. Februar 2010

**Entwurf einer Neufassung des Prüfungsstandards: Die Prüfung von Softwareprodukten
(IDW EPS 880 n.F.)**

Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne nehmen wir die Gelegenheit wahr, Ihnen unsere Anmerkungen, Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem vorliegenden Entwurf einer Neufassung des Prüfungsstandards: Die Prüfung von Softwareprodukten (IDW EPS 880 n.F.) vom 9.9.2009 vorzulegen.

Wir begrüßen ausdrücklich die mit der Neufassung vorgesehene Lösung von dem im IDW PS 880 i.d.F. 1999 enthaltenen Regelungsgegenstand "enger Rechnungslegungsbezug", den bisherigen recht stringenten inhaltlichen Vorgaben für die Prüfung (Stichwort: Notwendige Verarbeitungsfunktionen - Beleg-/Journal-/Kontenfunktion) und der damit zusammenhängenden Gliederungsstruktur für die Berichterstattung. Die Ausweitung auf Softwareprodukte mit eher weitem Bezug zur Rechnungslegung trägt der in der Praxis geforderten Flexibilisierung bei der Festlegung des Prüfungsgegenstands und der Berichterstattung geeignet Rechnung.

Gleichwohl haben wir diverse Anmerkungen bzw. Hinweise zum derzeitigen Entwurf der Neufassung des Prüfungsstandards:

Tz 10:

Als Auftraggeber für eine Softwareprüfung kommen in der Praxis neben dem Softwarehersteller grundsätzlich auch weitere Dritte in Betracht, z. B. ein Mehrmandantendienstleister oder auch ein Endanwender als Betreiber der fremd bezogenen Software (so auch bspw. implizit aus der Begriffswahl in Tz 43 ersichtlich: "Verantwortung des Auftraggebers bzw. des Softwareherstellers für die Ordnungsmäßigkeit der zu prüfenden Software).

Nicht in jedem Fall ist die Möglichkeit der Beurteilung des Softwareentwicklungsverfahrens beim Softwarehersteller selbst gegeben (z. B. wenn dieser nicht mehr am Markt tätig ist, die Rechte an der Software aber auf den Auftraggeber übergegangen sind und er im Besitz des Sourcecodes sowie der Verfahrensdokumentation ist). In dem Fall konzentriert sich die Prüfung auf das Softwaretest- und -freigabeverfahren sowie auf den Wartungsprozess (beim Betreiber der Software).

Geschäftsführer
WP/StB Dipl.-Kfm. Gero Hagemeister
RA Dirk J. Lehnhoff
WP/StB/RA Dr. Eckhard Ott

DGR Deutsche Genossenschafts-Revision
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH
Amtsgericht Bonn HRB Nr. 199

Volksbank Bonn Rhein-Sieg eG
BLZ 380 601 86, Konto 2 100 784 010
BIC: GENO DE 01 2RS
IBAN: DE11 380601862100784010



Seite 2 zum Schreiben vom 24. Februar 2010

Daher regen wir an, in der Aufzählung den Punkt "Beurteilung des Softwareentwicklungsverfahrens" wie folgt zu erweitern: "Beurteilung des Softwareentwicklungs- bzw. des Softwarewartungs-, -test- und -freigabeverfahrens". Alternativ kämen gegebenenfalls auch ergänzende Erläuterungen in einer Fußnote in Betracht.

Tz 12:

Wir verweisen auf unsere Ausführungen zu Tz 10.

Tz 13:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 14:

Unter Anwendung des risikoorientierten Prüfungsansatzes kann unseres Erachtens ggf. auf die Durchführung eigener Testfälle verzichtet werden (siehe in diesem Zusammenhang auch Tz. 71 u. 72). Wir regen daher folgende Ergänzung an: "... auf die Testfälle des Softwareherstellers bzw. Auftraggebers zurückgreifen, die ggf. durch eigene stichprobenhafte Testfälle ...".

Tz 15:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 17:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 18:

Wir regen folgende Änderungen an:

- im zweiten Aufzählungspunkt: "... (bspw. §25 a KWG) ..."; § 25 KWG ist in diesem Zusammenhang als Referenz nicht sinnvoll.
- im dritten Aufzählungspunkt: "softwarespezifische Branchen- und Industriestandards".
- eine zusätzliche Referenz auf IDW RS FAIT 1, da dort Ordnungsmäßigkeitskriterien (Tz. 25) und Sicherheitsanforderungen (Tz. 23) für IT-gestützte Rechnungslegungssysteme benannt werden (vgl. hierzu auch Abschnitt 3.2 des EPS 880n.F.).

Tz 19:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 20:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Wir regen an, einen Hinweis mit aufzunehmen, dass selbst entwickelte Kriterien bei rechnungslegungsrelevanter Software die in Tz 18 genannten allgemein zugänglichen Kriterien grundsätzlich nur ergänzen, aber nicht vollständig ersetzen können.

Tz 21:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 25:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwarehersteller bzw. Auftraggeber ...".

Tz 34:

Nicht jedes Softwareprodukt bietet ein eigenes Zugriffsschutzsystem, sondern setzt auf dem Zugriffsschutzsystem der IT-Infrastruktur (Betriebssystem, Netzwerk, Datenbank, ...) auf, in der es betrieben wird. Gegebenenfalls sind beim Anwender begleitende organisatorische Maßnahmen i.R.d. IKS erforderlich bzw. bereits realisiert.

Wir regen daher folgende Änderung an: "Das Zugriffsschutzsystem als Bestandteil des programminternen Kontrollsystems des Softwareprodukts muss sollte grundsätzlich z. B. durch Rollen- und Berechtigungszuweisungen eine hinreichende Differenzierung von Aufgaben und Verantwortlichkeiten zulassen und bei der Ausgestaltung der Passworte ausreichende Systemsicherheit ermöglichen ...".

Tz 42:

Die Ausgestaltung des Softwareentwicklungsverfahrens bzw. des Softwarewartungs-, -test- und -freigabeverfahrens sollte im Vorfeld der Auftragsannahme zusätzlich erörtert werden. Denn die Ausgestaltung des Softwareentwicklungsverfahrens bzw. des Softwarewartungs-, -test- und -freigabeverfahrens ist bedeutsam zur Einschätzung des Risikos für eine sachgerechte Umsetzung der zu prüfenden Verarbeitungsfunktionen (vgl. Tz. 12) und somit - im Rahmen der risikoorientierten Prüfungsplanung - eine wesentliche Größe für die Ermittlung des voraussichtlich zu veranschlagenden Prüfungsaufwands.

Tz 48:

Im Wortlaut der Textziffer wird angegeben, dass die Verfahrensdokumentation in Art und Umfang den in *IDW RS FAIT 1*, Tz. 52 ff. genannten Anforderungen entsprechen muss. Allerdings wird dann bei der Nennung der Bestandteile ein neuer Begriff "Änderungsdokumentation" eingeführt. Dafür ist der Begriff Betriebsdokumentation nicht in der Aufzählung enthalten. Wir regen an, die Begrifflichkeiten entsprechend *IDW RS FAIT 1*, Tz. 52 zu verwenden. Eine Änderungshistorie mit Angaben zu den inhaltlichen Änderungen zur Vorgängerversion sollte jeweils regelmäßiger Bestandteil der einzelnen Dokumentationsbestandteile sein. Auf eine separate Änderungsdokumentation kann dann verzichtet werden.

Hinsichtlich der Verwendung der Begriffe Softwareentwicklungsumgebung bzw. Softwareentwicklungsverfahren in Tz 48 ff. verweisen wir auf unsere Ausführungen zu Tz 10. Im Einzelfall kann gegebenenfalls eine Bestandsaufnahme der Test- und Freigabeumgebung beim Auftraggeber ausreichend sein.

Tz 54 und 55:

Wir regen an klarzustellen, dass die Beurteilung der Softwareentwicklung bzw. Prüfung der Softwareentwicklungsverfahren ausschließlich der Risikoermittlung dient und nicht Bestandteil der Berichterstattung im Rahmen des Prüfungsberichts ist. Wir schlagen daher folgende Formulierungen vor:

(Tz 54) "Der Wirtschaftsprüfer hat für Zwecke der Risikoermittlung zu beurteilen, ob die nachfolgenden Anforderungen an die Softwareentwicklung in dem vom Softwarehersteller bzw. Auftraggeber eingesetzten..."

(Tz 55) "Der Wirtschaftsprüfer hat die zugrunde liegende Softwareentwicklungsumgebung für Zwecke der Risikoermittlung dahingehend zu beurteilen, ob ...".

Im Übrigen verweisen wir auf unsere Ausführungen zu Tz 10 und zu Tz 48, 2. Absatz.

Tz 56:

In begründeten Ausnahmefällen kann es in der Praxis vorkommen, dass einzelne Programmfunktionen nicht mit vertretbarem Aufwand in einem Testsystem abbildbar sind. In diesem Fall kommen alternative Testdurchführungen in Betracht (z. B. Tischtests, Sourcecodeinspektionen / Code Reviews). Sofern unter Risikogesichtspunkten vertretbar und in angemessener Zeit darstellbar, kann auch eine entsprechende Ausweitung der Tests im Rahmen der Prüfung ggf. bestehende Lücken in der Testdurchführung des Auftraggebers kompensieren.

Daher empfehlen wir folgende Änderung in der Formulierung: "... Schnittstellenprogramme oder Programmfunktionen, die im Testsystemkonzept nicht oder für die Zwecke der Prüfung nicht ausreichend abgebildet werden, sind grundsätzlich von der Softwareprüfung auszuschließen."

Tz 63:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Anhand dieser Kriterien ist zu beurteilen, ob die funktionalen Anforderungen durch den Softwarehersteller bzw. Auftraggeber sachgerecht festgelegt wurden."

Tz 64:

Wir regen folgende Ergänzung an: " Bei der Beurteilung, ob Anforderungen durch den Softwarehersteller bzw. Auftraggeber sachgerecht festgelegt worden sind, ..."

Es wird angeführt, dass für die Beurteilung der sachgerechten Festlegung von Eingabe-, Verarbeitungs- und Ausgabekontrollen sowie der programmierten Ablaufsteuerung die Kenntnis der zugrunde liegenden Geschäftsprozesse notwendig ist. Wir regen an, folgenden Hinweis zusätzlich aufzunehmen: "Entsprechende Beschreibungen über die zugrunde liegenden Geschäftsprozesse bzw. die daraus abgeleiteten Kontrollen sowie die Ablaufsteuerung zählen zur Anforderungsdefinition und sind somit grundlegender Bestandteil der Verfahrensdokumentation."

Tz 67:

Wir regen folgende Ergänzung an: "Die Beurteilung der Funktionsfähigkeit erfolgt anhand von Testfällen bzw. Testergebnissen des Softwareherstellers bzw. Auftraggebers. ..."

Tz 68:

Wir regen folgende Ergänzung an: "Das Test- und Abnahmekonzept des Softwareherstellers bzw. Auftraggebers muss sicherstellen und nachweisen, dass. ..."

Tz 71:

Wir regen folgende Ergänzung an: "Zusätzliche Testfälle hat der Wirtschaftsprüfer ggf. zu veranlassen bzw. durchzuführen, um ..." (vgl. Tz 14).

Tz 72:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwareherstellers bzw. Auftraggebers ...".

Tz 78:

Wir regen folgende Ergänzung an: "Als Mangel wird zunächst jede negative Abweichung zwischen einem der Prüfung zugrunde gelegten Kriterium und dessen Realisierung im Softwareprodukt bezeichnet. ..."

Darüber hinaus empfehlen wir folgende Änderung: "... Typische Beispiele sind können sein". Denn nicht jede fehlerhafte Rechenfunktion etc. stellt gleich die Ordnungsmäßigkeit des Softwareprodukts in Frage.

Tz 79:

Wir regen folgende Ergänzung im zweiten Aufzählungspunkt an: "unvollständige oder nicht aktuelle Verfahrensdokumentationen in Bezug auf solche Programmfunktionen, die als wesentlich zu klassifizieren sind entsprechend den im Prüfungsauftrag als Beurteilungsmaßstab vereinbarten Kriterien (vgl. Tz 16)."

Tz 83:

Im vorliegenden Entwurf wird angeführt, dass es sich unter anderem empfiehlt, im Rahmen des Prüfungsberichts eine Darstellung der geprüften Softwareentwicklungsumgebung vorzunehmen. Vor dem Hintergrund der Erläuterungen in Tz 86 empfehlen wir folgende Änderung in der Formulierung: "Darstellung der geprüften Softwareentwicklungsumgebung des im Rahmen der Softwareentwicklungsumgebung eingesetzten und für Zwecke der Softwareprüfung genutzten Testsystems".



Seite 6 zum Schreiben vom 24. Februar 2010

Tz 106:

Wir regen folgende Ergänzung an: "Die Ergebnisse einer Softwareprüfung können durch den Adressaten bzw. den Abschlussprüfer beim Anwender nur in eingeschränktem Maße verwendet werden, wenn in Folgeversionen wesentliche Erweiterungen oder Änderungen in rechnungslegungsrelevanten Bereichen bzw. wesentlichen notwendigen Programmfunktionen vorgenommen wurden."

Tz 107:

Im vorliegenden Entwurf wird angeführt, dass Folgeprüfungen i. S. dieses *IDW Prüfungsstandards* Prüfungen sind, die auf den Ergebnissen einer Softwareprüfung gemäß *IDW EPS 880 n.F.* zu einer vorhergehenden Version des Softwareprodukts aufsetzen. Es sollten auch Hinweise gegeben werden zu den geltenden Regelungen für Software, bei der bereits eine Softwarebescheinigung nach *IDW PS 880 i.d.F. 1999* vorliegt.

Zum Begriff "Änderungsdokumentation" vergleiche unsere Ausführungen zu Tz 48.

Tz 108:

Die im vorliegenden Entwurf genannte Notwendigkeit, dass zur Beurteilung der Verwertungsmöglichkeiten der Feststellungen des Prüfers der Vorversion insbesondere aussagefähige Arbeitspapiere über Art, Umfang und Ergebnis der vorangegangenen Prüfung vorliegen müssen, dürfte in der Praxis faktisch zum Ausschluss des Wettbewerbs um die Durchführung von Folgeprüfungen führen. Daher bitten wir die geplante Regelung zu überdenken. Sollte die Berichterstattung die notwendige Aussagekraft besitzen, könnte beispielsweise eine Aushändigung der Arbeitspapiere an einen anderen externen Prüfer für Zwecke der Folgeprüfung als nicht notwendig erscheinen. Ein solches Vorgehen steht auch im Einklang mit den Grundsätzen des *IDW PS 320* (insb. Tz. 23).

Tz 110:

Wir regen folgende Ergänzung an: "... Softwareherstellers bzw. Auftraggebers ...".

Tz 111:

Die Umstellung des Softwareprodukts auf eine andere Technologie kann durchaus mit nicht zu unterschätzenden Risiken verbunden sein. Daher regen wir folgende Änderung im vorliegenden Entwurf an: "Bei der Umstellung des Softwareprodukts auf eine andere Technologie kann sich der Prüfer auf die Durchsicht der Änderungsdokumentation und die Einsichtnahme in Tests als Voraussetzung für eine Aktualisierung des Prüfungsberichts und der Softwarebescheinigung beschränken, soweit dies unter Risikogesichtspunkten dem Prüfer als ausreichend erscheint."

Zum Begriff "Änderungsdokumentation" vergleiche unsere Ausführungen zu Tz 48.



Seite 7 zum Schreiben vom 24. Februar 2010

Für weitere Konsultationen oder Besprechung einzelner Punkte stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DGR Deutsche Genossenschafts-Revision
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft GmbH

Gero Hagermeister
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Andreas Schneider
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater