

Digitalisierung in der Abschlussprüfung

Sabine Graschitz

- 1. Einleitung**
- 2. Einfluss der Digitalisierung auf die Arbeit des Wirtschaftsprüfers**
 - 2.1. Digital Audit
 - 2.2. Digital Auditors
 - 2.3. Digital Challenges
 - 2.4. Fazit zur Digitalisierung in der Abschlussprüfung
- 3. Herausforderungen für SMPs aus der Digitalisierung**
 - 3.1. Digitale Trends
 - 3.2. EFAA Initiativen/Working Group
 - 3.3. Fazit zu den Herausforderungen durch die Digitalisierung
- 4. Resümee**

1. Einleitung

Die Digitalisierung in der Abschlussprüfung stellt ein brandaktuelles Thema dar, das in unterschiedlichen Medien mannigfaltig dargestellt wird. Die vertretenen Meinungen gehen dabei von Techno-Optimismus bis hin zur Panikmache. So werden beispielsweise die Vorteile aus der vierten industriellen Revolution aufgezeigt, wobei jedoch gleichzeitig Befürchtungen hinsichtlich eines Ersatzes von menschlichen Arbeitskräften durch Roboter oder Algorithmen deutlich werden. In der Studie „*Future of Employment*“¹ der University of Oxford wird hierzu aufgezeigt, dass Steuerberater, Buchhalter und Wirtschaftsprüfer mit Wahrscheinlichkeiten zwischen 94 % und 99 % in Zukunft durch Algorithmen ersetzt werden könnten.

Die Relevanz des Themas wurde im Hauptvortrag der Fachtagung deutlich. Die Vortragenden stellten dabei zwei unterschiedliche Perspektiven dar. Zuerst wurde über den Einfluss der Digitalisierung auf die Arbeit des Wirtschaftsprüfers, anschließend über die Herausforderungen für SMPs und SMEs durch die Digitalisierung referiert. Die Vorträge wurden mithilfe des Programms PollEv interaktiv gestaltet; dadurch konnte das Publikum zu ausgewählten Fragen live seine Meinung abgeben. Die folgenden Erläuterungen stellen eine Zusammenfassung der Vorträge von *Prof. Dr. Thorsten Sellhorn* und *Bodo Richardt* dar.

2. Einfluss der Digitalisierung auf die Arbeit des Wirtschaftsprüfers

Hinsichtlich des Einflusses der Digitalisierung auf die Arbeit des Wirtschaftsprüfers wurden die digitale Prüfung (*digital audit*), der digitale Prüfer (*digital auditor*) und Herausforderungen aus der Digitalisierung (*digital challenges*) erläutert.

2.1. Digital Audit

Unter *digital audit* versteht man die verstärkte digitale Durchführung von Abschlussprüfungen.²

Durch die Digitalisierung wird die Prüfungsdurchführung massiv beeinflusst. Hinsichtlich der konkreten Veränderungen wurden die folgenden Thesen aufgestellt. Bevor Prof. Sellhorn diese näher erläuterte, wurde der Grad der Zustimmung des anwesenden Publikums zu den einzelnen Thesen mittels PollEv erhoben.

-
- 1 Vgl. *Frey/Osborne* (2013), verfügbar unter: [4](https://www.google.at/url?sa=t&rct=j&q=&resrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKewjk297cz-7YAhUJtBQKHe-zD2IQFggoMAA&url=https%3A%2F%2Fwww.oxfordmartin.ox.ac.uk%2Fdownloads%2Facademic%2FThe_Future_of_Employment.pdf&usq=AOvVaw0VvdlXgi9GiMLopmPQ-DN4; zuletzt abgerufen am: 23.1.2018.2 Vgl. zB <i>Rausenberger/Prenrecaj</i> (2017), S 779 f; <i>Eberle</i> (2017), S 752; <i>Rega/Teipel</i> (2016), S 40 f.</div><div data-bbox=)

These 1: Der Wirtschaftsprüfer wird sich auf komplexere Aufgaben konzentrieren können.

Die Digitalisierung wird voraussichtlich zu einer Automatisierung von Routineaufgaben im Rahmen von Abschlussprüfungen führen. Dies wird im Wesentlichen wiederkehrende, standardisierbare aussagebezogene Prüfungshandlungen, die frei von Ermessensentscheidungen und komplexen Fragen sind, betreffen.³

Eine anhaltende Automatisierung einfacher und standardisierter Prüfungshandlungen kann zu freien Kapazitäten führen, die für anspruchsvollere Tätigkeiten, wie zB die Urteilsbildung⁴, genutzt werden können.

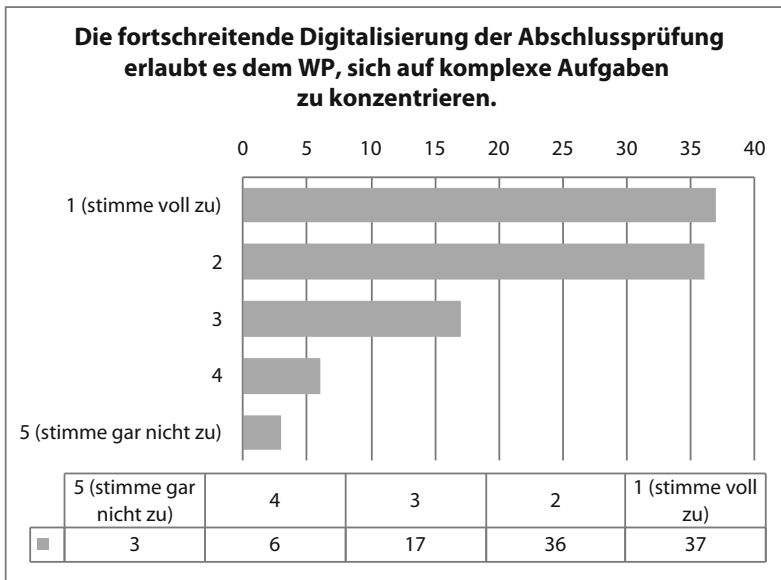


Abbildung 1: These 1

Die Abbildung zeigt, dass das Fachpublikum der These überwiegend zustimmt. Insgesamt haben 99 Personen ihre Einschätzung hierzu vorgenommen. Somit wird damit gerechnet, dass die fortschreitende Digitalisierung dazu führt, dass der Wirtschaftsprüfer sich auf komplexere Aufgaben konzentrieren kann.

These 2: In naher Zukunft wird es – statt Stichproben – nur noch Vollprüfungen geben.

Häufig wird diskutiert, inwiefern die digitale Prüfung nicht mehr als Stichproben-, sondern als Vollprüfung durchgeführt werden wird. In den Unternehmen

³ Siehe Rega/Teipel (2016), S 40 f.

⁴ Vgl zB Agnew (2016) in FT v 9.5.2016, verfügbar unter: <https://www.ft.com/content/268637f6-15c8-11e6-9d98-00386a18e39d>, zuletzt abgerufen am: 22.1.2018; IAASB (2016), S 6 ff.

besteht durch die Verfügbarkeit großer Datenmengen auch die Erwartungshaltung, dass nicht mehr lediglich stichprobenbasierend geprüft wird.⁵ Zudem wird eine vollständige Auswertung der betrieblichen Daten oftmals mit einer Vollprüfung assoziiert.⁶

Eine der wesentlichen Annahmen dazu lautet, dass eine Vollprüfung das Prüfungsrisiko massiv senkt bzw mitunter sogar ganz eliminiert. Wichtige Voraussetzung dafür ist, dass mandantenseitig die notwendigen technischen Systeme vorhanden sind.

Trotzdem können durch eine Vollerfassung des transaktionalen Datenbestandes nicht automatisch alle „*Management Assertions*“ abgehakt werden. Beispielsweise ist eine Prüfung der unterbliebenen oder periodenfremden Erfassung von Transaktionen durchzuführen. Zudem ist nach wie vor der materielle Ursprung von digitalen Belegen und Buchungen zu eruieren.⁷

Ferner werden durch digitalisierte Vollprüfungen nicht die Ermessens- und Bewertungsspielräume überprüft. Somit führt eine voll-digitalisierte Vollprüfung nicht zur vollständigen Prüfsicherheit. Der relevante Maßstab wird wohl weiterhin die hinreichende Sicherheit sein, welche aber ggf neu definiert werden sollte.

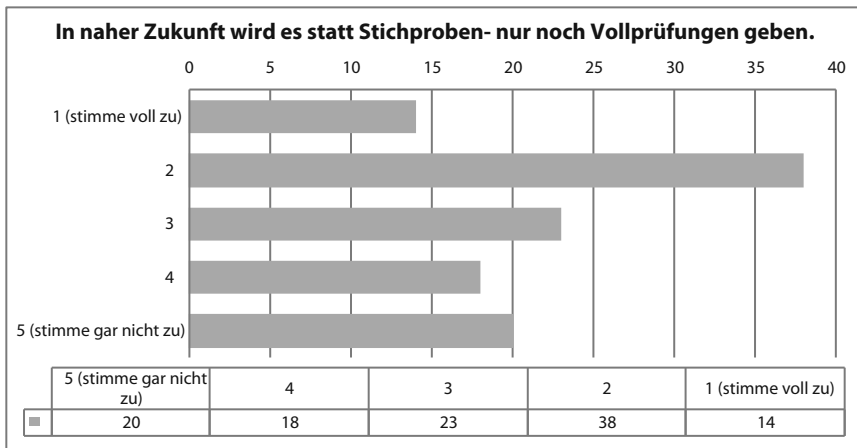


Abbildung 2: Digital Audit – These 2

Die Abbildung zeigt, dass das Fachpublikum der These nur teilweise zustimmt. Es sind 52 eher zustimmende Antworten und 38 eher ablehnende Antworten abgegeben worden. 23 Personen stehen der These neutral gegenüber. Insgesamt gaben 113 Personen eine Einschätzung über die zweite These ab.

5 Vgl. Rega/Teipel (2016), S 41 f.

6 Vgl. Odenthal (2017), S 546.

7 Vgl. Odenthal (2017), S 547.

These 3: Der Mandant erwartet (und vergütet) als Nebenprodukt anfallende Prozessverbesserungen sowie neue Dienstleistungen.

Digitale Prüfungsprozesse sollen Verbesserungspotenzial zutage fördern, das für den Mandanten wertschöpfend ist. Der Prüfer kann die Digitalisierungsstrategie des Mandanten in vielfältiger (und lukrativer) Weise unterstützen. Somit kann sich das Angebotsportfolio der (mittelständischen) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften erweitern.⁸

Der These liegen die Annahmen zugrunde, dass beim Mandanten eine Zahlungsbereitschaft für das Nebenprodukt besteht und die Erkenntnisse des Wirtschaftsprüfers zu nachhaltigen Verbesserungen führen.

Durch seine intensive Arbeit mit Unternehmensinterna hat der Wirtschaftsprüfer einen Wettbewerbsvorteil bei der Identifikation von Prozessverbesserungen und digitalen Dienstleistungen.

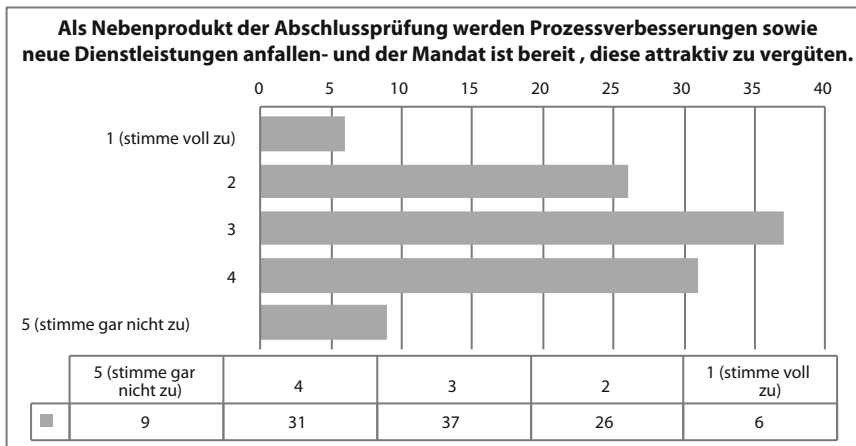


Abbildung 3: Digital Audit – These 3

Aus der Abbildung ist ersichtlich, dass das Fachpublikum der These neutral bis tendenziell negativ gegenübersteht. Den 32 eher zustimmenden Antworten stehen 40 eher ablehnende und 37 neutrale Antworten gegenüber. Eine Meinung zu der These wurde von insgesamt 109 Anwesenden abgegeben. Die Zustimmung zu dieser These ist somit als eher gering einzustufen.

These 4: „Big Data Analytics“ birgt enormes Potenzial.

Data Analytics im Kontext der Abschlussprüfung umfasst Methoden zur Analyse von Mustern, Abweichungen und Inkonsistenzen in den zu analysierenden Unternehmensdaten, die im Rahmen der Abschlussprüfung eingesetzt werden.⁹

⁸ Vgl. Rega/Teipel (2016), S 45.

⁹ Vgl. IAASB (2016), S 7 ff.

Neben dem vorhandenen Potenzial von „Big Data Analytics“ wurden jedoch auch einige Herausforderungen identifiziert.

Eine wesentliche Herausforderung stellt die Umsetzung von Erfahrungswissen in automatisierte Prozesse dar.¹⁰ Ebenfalls gilt es weiterhin, eine kritische Grundhaltung zu bewahren, auch im Hinblick auf automatisierte Prüfergebnisse durch die Prüfsoftware. Ein blindes Vertrauen in diese Ergebnisse kann als potenziell gefährlich für die Prüfungsqualität und den Ruf der Prüfungsgesellschaft angesehen werden.

Zudem kann es zu sogenannten „false positives“ und „false negatives“ kommen.

„False positives“: Big-Data-Analysen erzeugen exponentiell häufiger rein zufällig auffällige Datenmuster, denen händisch nachzugehen ist – wenn voreilige Fehlschlüsse („Halluzinationen“) vermieden werden sollen.¹¹

„False negatives“: Gefahr trügerischer Befunde von Fehlerfreiheit bei automatisierten Analysetechniken zB mit Benford-Tests und anderen Verteilungen.¹²

Die Notwendigkeit, Interpretationen vornehmen zu müssen, kann außerdem zu Konflikten mit dem Mandanten führen. Ferner besteht die Gefahr des „Gamings“, wenn der Geprüfte die eingesetzten Prüfalgorithmen kennt. Zu Big Data Analytics gilt es somit festzuhalten, dass auch automatisierte Datenanalysen menschlichen Sachverstand und Interpretationen bedürfen. Dazu wird idR Erfahrungswissen, aber auch Intuition benötigt werden.

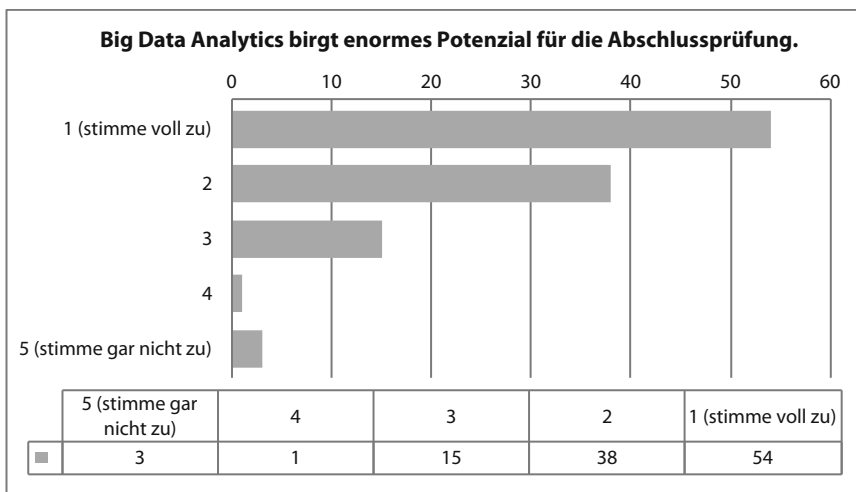


Abbildung 4: Digital Audit – These 4

10 Vgl Odenthal (2017), S 546 ff.

11 Vgl Odenthal (2017), S 551.

12 Vgl Odenthal (2017), S 547 f.

Im Hinblick auf das Potenzial von *Big Data Analytics* ist das Fachpublikum sehr positiv eingestellt. Von den 111 Teilnehmern stimmen 92 der Aussage voll bzw. eher zu. Lediglich 3 Personen stimmen der Aussage gar nicht zu. Das Fachpublikum findet somit – im Einklang mit der oben dargestellten These – dass *Big Data Analytics* ein enormes Potenzial für die Abschlussprüfung bringt.

Grenzen des Technologieeinsatzes

Die neuen technischen Möglichkeiten sind jedoch weder unbegrenzt noch unkritisch zu sehen. Seitens der Data Analytics Working Group IAASB wurde ein „*Request for Input*“ (Sept 2016) veröffentlicht, welcher die Diskussion zu den folgenden Themenbereichen ankurbeln soll:¹³

- **Relevanz der Datenqualität:** Der Wirtschaftsprüfer muss Qualität, Relevanz und Verlässlichkeit der Daten einschätzen. Zudem unterliegen auch hochwertige Daten Einschränkungen.
- **Unveränderte Prüfungsaussage:** Durch die unsichere Datenqualität und bestehende Ermessensspielräume wird auch bei Vollprüfungen ein Prüfungsurteil lediglich mit hinreichender Sicherheit abgegeben werden können.
- **Zentrale Rolle des pflichtgemäßen Ermessens (*professional judgement*):** Die abzugebenden Schätzungen und qualitativen Aussagen erfordern nach wie vor in erster Linie das Urteilsvermögen des Prüfers.
- **Gefahr der trügerischen Sicherheit:** Der Technologieeinsatz kann die Risikoeinschätzung und die Erlangung von Prüfungsnachweisen vereinfachen und unterstützen. Ein blindes Vertrauen in die Technologien und Prüfungssysteme ist aber fehl am Platz.

2.2. Digital Auditors

Auch im Hinblick auf den *digital auditor* (digitalen Prüfer) wurden drei Thesen aufgestellt.

These 1: Es wird in den Bereichen Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung mittelfristig zu massivem Arbeitsplatzabbau kommen.

Es wird vielfach mit massivem Jobabbau, unter anderem durch Outsourcing und automatisierte Prozesse¹⁴ gerechnet. Bislang ist von einem Einbruch der Beschäftigung noch nichts zu spüren¹⁵ und auch aus theoretischer Sicht ist nicht zwangsläufig mit einem massiven Jobabbau zu rechnen. Einerseits hat es bei bisherigen

13 Eine Zusammenfassung hierzu findet sich bspw. in Schäfer/Steiner/Keller (2017), S. 800 ff.

14 Vgl. zB Giacomelli/Shukla (2017) in Accounting Today v. 21.2.2017, verfügbar unter <https://www.accountingtoday.com/opinion/does-automation-mean-job-losses-for-accountants>, zuletzt abgerufen am 22.1.2018.

15 Vgl. Giersberg (2017) in FAZ v. 5.8.2017, verfügbar unter <http://www.faz.net/aktuell/wirtschaft/unternehmen/gesucht-wird-alles-vom-kellner-bis-zum-it-fachmann-15137078.html>; zuletzt abgerufen am 22.1.2018.