

**Arens
Heelein
Schmittwilken**

**Die Unbedenklichkeit des
DV-Buchführungssystems
unter SAP ERP**

Herausgeber

Landschaftsverband Westfalen-Lippe

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Piusallee 1 - 3

48133 Münster

Telefon: 0251 591-5361

Telefax: 0251 591-227

E-Mail: heike.daldrup@lwl.org

Internet LWL: www.lwl.org

Internet LWL-Rechnungsprüfungsamt: www.lwl-rpa.de

Bearbeitung

Friedel Arens

Prüfer im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Günter Heelein

Prüfer im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Robert Schmittwilken

Prüfer im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Bearbeitungsstand

20.07.2010

Urheberrecht

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung der Leitung des LWL-Rechnungsprüfungsamtes. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Einleitung.....	1
2.	Rechtsgrundlagen für die Programmprüfung in NRW.....	2
3.	System- und Prüfungslandschaft.....	4
3.1	Verfahrenseinführung.....	4
3.2	Dynamische Fortentwicklung.....	7
4.	Prüfungsansätze.....	10
5.	Methoden, Werkzeuge, Hilfsmittel.....	17
6.	Bewertung und Kommunikation der Prüfungsergebnisse.....	22
7.	Definition der Unbedenklichkeitseinschätzung.....	26

1. Einleitung

Der Landschaftsverband Westfalen-Lippe (LWL) nutzt seit dem 01.12.2008 als DV-Buchführungssystem SAP ERP¹ Version 6.0. Im Rahmen der Prüfungen hierzu wurde wiederholt die Thematik „Unbedenklichkeit“ bzw. „Unbedenklichkeitseinschätzung“ diskutiert. Mit diesem Beitrag soll nun die Problematik aufgearbeitet werden.

Nachfolgend werden zunächst die in Nordrhein-Westfalen (NRW) einschlägigen Rechtsgrundlagen für die Programmprüfung dargestellt. Danach wird die System- und Prüfungslandschaft differenziert nach Verfahrenseinführung und dynamischer Weiterentwicklung beschrieben. In einem weiteren Schritt werden die relevanten Prüfungsansätze aufgezeigt. Dann werden mögliche Methoden, Werkzeuge und andere Hilfsmittel vorgestellt und auf ihre Anwendbarkeit hin untersucht und danach die Bewertung der Prüfungsergebnisse beschrieben. Auf der Basis der vorgenannten Aspekte erfolgt schließlich die Definition des Begriffs „Unbedenklichkeitseinschätzung“.

Zur Vorbereitung dieses Aufsatzes wurden im Rahmen einer Umfrage die Positionen zu den nachstehenden Fragen bei den Mitgliedern der VERPA, der VLRG sowie der Gemeindeprüfungsanstalt erhoben:²

- Inwieweit bzw. unter welchen Voraussetzungen ist es einer unabhängigen Prüfungsinstanz möglich, sich bei der Prüfung eines Softwarepaketes auf ein vom Hersteller initiiertes Zertifikat zu stützen?
- Welche dynamischen Fortentwicklungen vom Releasewechsel bis zur einfachen Fehlerbeseitigung bedingen eine erneute Prüfung von DV-Buchführungssystemen?
- Inwieweit sind in das Verfahren integrierte Eigenentwicklungen (Schnittstellen, Erweiterungen pp.) bzw. deren Änderung prüfungspflichtig?
- Welche Werkzeuge und Methoden nutzen bzw. empfehlen Sie bei der Prüfung von DV-Buchführungssystemen?

Die Ergebnisse der Umfrage wurden bei der Abfassung des Beitrags berücksichtigt und werden bei der jeweils relevanten Thematik gesondert angesprochen; diese Textpassagen sind *kursiv* gesetzt.

Für die Mitwirkung an dieser Umfrage möchten wir uns an dieser Stelle bei den genannten Teilnehmern ganz herzlich bedanken.

¹ SAP ERP ist das Hauptprodukt des deutschen Software-Unternehmens SAP AG. ERP steht für Enterprise-Resource-Planning oder Unternehmens-Informationssystem, womit alle geschäftsrelevanten Bereiche eines Unternehmens im Zusammenhang betrachtet werden können.

² VERPA: Vereinigung der Leiterinnen und Leiter örtlicher Rechnungsprüfungen in Nordrhein-Westfalen e.V.
VLRG: Vereinigung der Leiterinnen und Leiter der Rechnungsprüfungsämter der Großstädte des Landes Nordrhein-Westfalen

2. Rechtsgrundlagen für die Programmprüfung in NRW

Zunächst sei darauf hingewiesen, dass gemäß § 23 Abs. 2 S. 1 Landschaftsverbandsordnung (LVerbO) für den Haushalt, die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung, die Verwaltung des Vermögens, die wirtschaftliche Betätigung und die privatrechtliche Beteiligung, die Finanzbuchhaltung, den Jahresabschluss und den Gesamtabchluss sowie das Prüfungswesen des LWL sinngemäß die Vorschriften der Gemeindeordnung (GO) und ihrer Durchführungsverordnungen sowie § 55 der Kreisordnung gelten. Daher hat gem. § 102 Abs. 1 S. 1 GO auch der LWL eine örtliche Rechnungsprüfung vorzuhalten. Aufgrund des § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GO obliegt bei Durchführung der Finanzbuchhaltung mit Hilfe automatisierter Datenverarbeitung (DV-Buchführung) der örtlichen Rechnungsprüfung die Prüfung der Programme vor ihrer Anwendung. Somit ist die Prüfung der Programme vor dem Verfahrenseinsatz Aufgabe des LWL-Rechnungsprüfungsamtes (LWL-RPA). Die Prüfung muss in jedem Fall vor der Einführung eines Verfahrens erfolgen.³ Der Prüfungsauftrag aus § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GO endet somit mit der Produktivsetzung eines Programms. Hätte der Gesetzgeber der örtlichen Rechnungsprüfung lediglich die Prüfung der Programme für die DV-Buchführung als Pflichtaufgabe ohne zeitliche Begrenzung übertragen wollen, hätte er auf den Zusatz „vor ihrer Anwendung“ verzichtet.

Die Prüfung eines bereits produktiven DV-Buchführungssystems erfolgt einsatzbegleitend, und zwar auf der Grundlage des § 103 Abs. 1 S. 1 Nrn. 1 und 4 GO im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses bzw. der laufenden Prüfung der Vorgänge in der Finanzbuchhaltung zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses. Diese einsatzbegleitende Prüfung wird nicht weiter betrachtet.

Maßstab für die Prüfung von DV-Buchführungssystemen sind die Vorschriften der Gemeindehaushaltsverordnung NRW (GemHVO) als Durchführungsverordnung zur GO, und dort insbesondere die §§ 27 und 31 GemHVO.

Die Regelungen des § 27 Abs. 1 bis 3 GemHVO bestimmen – wie im Handelsrecht – die Grundsätze der Buchführung. Hierdurch wird die Gemeinde, und damit auch der LWL, verpflichtet, alle Geschäftsvorfälle nach den Regeln der doppelten Buchführung nachprüfbar aufzuzeichnen. Durch die Einbeziehung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) wird die Buchführung nach einheitlichen Maßstäben gewährleistet.⁴ Bei diesen Grundsätzen handelt es sich um teils geschriebene, teils ungeschriebene Regeln zur Buchführung und Bilanzierung, die sich vor allem aus Wissenschaft und Praxis, der Rechtsprechung sowie Empfehlungen von Wirtschaftsverbänden ergeben. In der Begründung zum Gesetz über ein Neues Kommu-

³ Vgl. VERPA-Checkliste für die Programmprüfung, Stand 26.03.2007, S. 7, letzter Absatz

⁴ Vgl. Begründung zum Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen, B. Besonderer Teil, zu Artikel 15 Verordnung über das Haushaltswesen der Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen (Gemeindehaushaltsverordnung – GemHVO NRW), Ziffer 4.1.1

nales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen wird zu § 27 Abs. 5 GemHVO unter der Ziffer 4.1.3, zweiter Satz, klargestellt, dass auch die DV-gestützte Buchführung den genannten Grundsätzen entsprechen muss. Seit der Einführung und Anwendung von Datenverarbeitungssystemen sind diese so umfassend weiterentwickelt worden, dass es zu weitreichenden Veränderungen im Bereich des Rechnungswesens gekommen ist. Dies hat im Bereich des kaufmännischen Rechnungswesens zur Präzisierung der GoB in Form der Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) geführt.⁵ Bei den GoBS handelt es sich um von der deutschen Finanzverwaltung durch Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 07.11.1995 aufgestellte Regeln zur Buchführung mittels Datenverarbeitungssystemen. Sie stellen Erläuterung zum Handelsgesetzbuch (HGB) und zur Abgabenordnung (AO) in Bezug auf die ordnungsgemäße Behandlung elektronischer Dokumente dar.

Der LWL hat gemäß dem Auftrag aus § 31 Abs. 1 GemHVO zur Sicherstellung der ordnungsgemäßen Erledigung der Finanzbuchhaltung nähere Vorschriften in einer Dienstanweisung unter Berücksichtigung der örtlichen Gegebenheiten erlassen. Aufgrund der Vorgaben aus § 31 Abs. 2 GemHVO sind dort in Bezug auf den Einsatz von automatisierter Datenverarbeitung in der Finanzbuchhaltung unter den §§ 13 – 19 und 25 Regelungen zur Freigabe von Verfahren, Berechtigungen im Verfahren, Dokumentation der eingegebenen Daten und ihrer Veränderungen, Identifikation innerhalb der sachlichen und zeitlichen Buchung, Nachprüfbarkeit von elektronischen Signaturen sowie Sicherung und Kontrolle der Verfahren getroffen worden. Weiter wurde die Abgrenzung der Verwaltung von Informationssystemen und automatisierten Verfahren von der fachlichen Sachbearbeitung und der Erledigung der Aufgaben der Finanzbuchhaltung sowie die Sicherheit und Überwachung der Finanzbuchhaltung geregelt. Aufgrund der Komplexität einzelner Regelungsbedarfe hat der LWL diese in sog. „Ergänzenden Regelungen“ ausgelagert. Dies sind im Einzelnen:

- Regelungen zu den Mandanten
- Regelungen zur Freigabe von Verfahren
- Regelungen für den Betrieb der Finanzbuchhaltung im SAP R/3-NKF-System des LWL – Rollen und Berechtigungen -
- Sicherheitskonzept „Datenschutz“ für die Einführung des NKF beim LWL auf der Plattform SAP R/3
- Sicherheit und Überwachung der Finanzbuchhaltung – Internes Kontrollsystem Haushaltswirtschaft -

⁵Vgl. Begründung zum Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen, B. Besonderer Teil, zu Artikel 15 Verordnung über das Haushaltswesen der Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen (Gemeindehaushaltsverordnung – GemHVO NRW), Ziffer 4.1.3, Sätze 3 und 4

3. System- und Prüfungslandschaft

Die Prüfung eines DV-Buchführungssystems wird im Folgenden zunächst zum Zeitpunkt der Verfahrenseinführung betrachtet. Danach wird die dynamische Fortentwicklung des bereits eingeführten Systems behandelt.

3.1 Verfahrenseinführung

Regelmäßig stellt sich die Situation bei Einführung eines ERP-Systems so dar, dass ein „Baukasten“ bestehend aus dem Basis-System, den Modulen zur Abbildung der DV-Buchführung sowie den Standardschnittstellen zur Anbindung der vor- und nachgelagerten Verfahren ausgeliefert wird. Der „Baukasten“ muss in die IT-Infrastruktur (Hardware, Betriebssystem, Datenbank) des jeweiligen Anwenders integriert werden. Die einzusetzenden Module (beim LWL die SAP-Module FI, CO, MM, PSM, pp.), die Einrichtung von Zugriffsrechten und die Anpassung bzw. Erweiterung des DV-Buchführungssystems durch Eigenentwicklungen sind im Rahmen des Customizing⁶ durch Parametrisierung⁷ an die örtlichen Gegebenheiten anzupassen. Der so ausgelieferte „Baukasten“ im „Rohzustand“ ist nach unserer Auffassung noch keine vollständige Grundlage für eine Prüfung, da die erforderlichen Anpassungen noch fehlen.

Im Hinblick auf die durchzuführende Prüfung ist zunächst abzuklären, ob für das System ein Zertifikat (z. B. „Softwaretestat“ nach IDW⁸ PS 880) vorliegt und inwieweit die eigene Prüfung hierauf aufbauen kann. Bei SAP-Produkten setzt die Zertifizierung regelmäßig auf die Gegebenheiten der Referenzfirma 'IDES'⁹ auf. Das heißt, das zertifizierte SAP-Produkt wurde im Rahmen des Customizing auf die Organisation dieser fiktiven Firma eingestellt. Da die Organisation und die rechtlichen Anforderungen einer Kommune sich erheblich von der dieser Referenzfirma unterscheiden, muss im Rahmen der örtlichen Prüfung das Customizing gesondert geprüft werden. Dabei werden unter Customizing alle Maßnahmen zusammengefasst, die im Rahmen der Einführung von Anwendungssystemen zur Anpassung einer standardisierten Software an die konkreten Anforderungen des Anwenders durchgeführt werden. Zweck eines Customizing ist die Übernahme der Standardsoftware aus dem Auslieferungszustand in den vom Anwender benötigten Zustand.

Auch in der schriftlichen Umfrage hierzu wurde die Position zur Verwendbarkeit von Zertifikaten thematisiert. Die Auswertung der Rückmeldungen ergab, dass die Verwendung von Zertifikaten als Basis für eine Programmprüfung für sinnvoll gehalten

⁶ Customizing = Anpassung eines Serienprodukts wie etwa Software an die Bedürfnisse eines Kunden.

⁷ Parametrisierung = Durch das Setzen von Parametern wird eine Standardsoftware wie SAP ERP auf die individuellen Anforderungen eines Anwenders (z. B. des LWL) angesteuert. Als Parameter wird dabei ein veränderliches Element eines Programms bezeichnet.

⁸ IDW = Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.

⁹ IDES = International Demo and Education System (beinhaltet bereits standardmäßig Konfigurations-, Stamm- und Bewegungsdaten)

wird. Danach liegt es im Ermessen und der Beurteilung des jeweiligen Prüfers, inwieweit dieses Zertifikat als Grundlage für die Prüfung herangezogen wird. Zu beachten ist dabei, von wem dieses Zertifikat erstellt wurde und auf welchen Releasestand sich das Zertifikat bezieht. Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass ein Zertifikat in der Regel nur bei Beachtung bestimmter Voraussetzungen Gültigkeit hat. Wenn sich das Zertifikat auf den Auslieferungszustand bezieht und ein Produkt wie SAP R/3 erst durch ein umfangreiches Customizing die eigentlichen Anforderungen vor Ort abdeckt, sinkt die Bedeutung eines Zertifikates als Grundlage für die darauf aufbauende Prüfung.

Nach Auffassung der IT-Prüfung des LWL-Rechnungsprüfungsamts ist es sinnvoll, sich auf ein vom Hersteller initiiertes Zertifikat zu stützen, soweit dieses den fachlichen Anforderungen und den gesetzlichen Rahmenbedingungen des Landes NRW entspricht und dieses auch dokumentiert wurde. Die Verwertung des Zertifikates kann in Anlehnung an den IDW Prüfungsstandard IDW PS 320 (Verwertung der Arbeit von Sachverständigen) erfolgen.

In der Praxis ist es bei der Einführung eines neuen DV-Buchführungssystems nicht selten, dass bereits sog. Zulieferprogramme im Einsatz sind. Hierfür besteht ebenfalls eine Pflicht, diese außerhalb der Finanzbuchhaltung eingesetzten Zulieferprogramme zu prüfen, falls mit deren Hilfe Ansprüche und Verpflichtungen ermittelt werden, die unmittelbar zur Weiterverarbeitung von Daten in der Finanzbuchhaltung notwendig sind und der Erfassung oder dem Nachweis von Aufwendungen und Erträgen bzw. Einzahlungen und Auszahlungen dienen.¹⁰ Dies betrifft beim LWL z. B. Verfahren aus den Bereichen LWL-Behindertenhilfe bzw. der LWL-Haupt- und Personalabteilung. Diese Programme sind über Schnittstellen mit dem eigentlichen DV-Buchführungssystem verbunden. Die Prüfung dieser selbständigen Verfahren hat bereits bei deren Einführung zu erfolgen und ist daher bei der Prüfung des DV-gestützten Buchführungssystems nur noch hinsichtlich der Schnittstellen prüfungsrelevant.

Der LWL hält im SAP-Bereich eine Drei-Systemlandschaft vor. Diese besteht aus dem

- Entwicklungs-
- Test- und Qualitätssicherungs- sowie
- Produktivsystem.

Die Anpassung der Software an die örtlichen Gegebenheiten erfolgt im **Entwicklungssystem** auf der Grundlage eines technischen Feinkonzeptes. Dieses baut auf

¹⁰ Vgl. Ziffer 1.1.6 zu § 103 GO NRW in Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen – Handreichung für Kommunen – (3. Auflage)

die Anforderungen der Fachbereiche (Fachkonzepte/Sollkonzepte) auf. Die Prüfung dieser fachlichen Vorgaben fällt in die Zuständigkeit der jeweiligen Fachprüfer. Das technische Feinkonzept sowie die Anpassungen des Systems an die örtlichen Gegebenheiten ist hingegen Gegenstand der IT-Prüfung.

Sofern die Einstellungsmöglichkeiten durch die vorhandenen Customizing-Funktionen nicht ausreichen, um die Anwenderanforderungen umzusetzen, stellen die SAP-Standardprogramme an einer Reihe von Stellen Erweiterungspunkte zur Verfügung. An diesen können über definierte Schnittstellen kundenspezifische Programmteile in die Standardverarbeitung eingebettet werden (User Exits, Customer Exits, Business Add-Ins (BAIs), Enhancements). Wenn auch diese Möglichkeiten nicht ausreichen, können mit wenigen Ausnahmen auch die Standardprogramme auf die Anwendererfordernisse hin angepasst werden. Wegen des erhöhten Aufwands etwa für Abgleiche beim Update der Standardprogramme werden solche Modifikationen möglichst vermieden. Da die Erweiterungen, Anpassungen und Modifikationen den zertifizierten Standard verändern, sind diese zu prüfen. Umfang und Tiefe der Prüfung orientieren sich dabei an den Abweichungen zum Standard.

Sofern die Möglichkeiten der (zertifizierten) Standard-Schnittstellen nicht ausreichen, um vor- bzw. nachgelagerte Verfahren an das zentrale DV-Buchführungssystem anzubinden, besteht die Möglichkeit, die Standard-Schnittstellen entsprechend zu modifizieren. Sollten damit die Anforderungen des Anwenders noch nicht erfüllt werden können, könnten diese durch eine Eigenentwicklung abgedeckt werden. Wegen der Auswirkungen auf das DV-Buchführungssystem sind diese Schnittstellen auf jeden Fall zu prüfen.

In Bezug auf Erweiterungen, Modifikationen und Schnittstellen ergab die Auswertung der Stellungnahmen ein übereinstimmendes Bild. Danach sind diese, soweit sie haushalts- oder zahlungsrelevant sind, zu prüfen. Ergänzend wurde im Hinblick auf die sog. „Zulieferprogramme“ (vor- und nachgelagerte Verfahren) mehrfach auf die Handreichung für Kommunen zum Neuen Kommunalen Finanzmanagement hingewiesen. Darin wird u. a. zu § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GO NRW ausgeführt, dass diese Programme in die Prüfung einzubeziehen sind.

Die IT-Prüfung des LWL-Rechnungsprüfungsamtes schließt sich dem an. In Bezug auf Prüfung der „Zulieferprogramme“ wird auf die Ausführungen auf Seite 5, dritter Absatz, verwiesen.

Nach Abschluss dieser Arbeiten stellt die Anwendungsentwicklung über Transportaufträge die so modifizierte Software in das **Test- und Qualitätssicherungssystem** ein. Dort steht die Anwendung für Tests der betroffenen Fachbereiche sowie für die IT-Prüfung zur Verfügung.

Wie bereits erwähnt, setzt die IT-Prüfung möglichst auf ein vom Hersteller initiiertes Zertifikat auf. Verschiedene Prüfungsansätze wurden bereits beschrieben. Die detaillierte Darstellung der Prüfungsansätze erfolgt unter Kapitel 4. Zusätzlich ist bei der Durchführung der IT-Prüfung zu berücksichtigen, dass bei Standardsoftwareprodukten die Zugriffsrechte entsprechend den örtlichen Gegebenheiten zugewiesen werden können. Diese Zugriffe (Rollen und Berechtigungen) werden in einem DV-gestützten Buchführungssystem so ausgelegt sein, dass die Nutzer im Rahmen ihrer Aufgabenstellung auf alle erforderlichen Daten und Funktionalitäten zugreifen können. Alle übrigen Daten und die nicht benötigten Programmfunktionen werden vom Zugriff ausgeschlossen. Um zutreffende Prüfungsergebnisse zu erzielen, ist es daher erforderlich, dass die Rollen und Berechtigungen bereits im Test- und Qualitätssicherungssystem eingerichtet sind. Auch die Einrichtung, Vergabe und der Umfang der Berechtigungen selbst sind Gegenstand der Prüfung.

Die bei der Prüfung einsetzbaren Methoden, Werkzeuge und Hilfsmittel werden unter Kapitel 5 dargestellt.

Nach Abschluss der Prüfung und erfolgreichen System- und Anwendertests sowie der notwendigen Freigaben kann das „neue“ DV-gestützte Buchführungssystem in das **Produktivsystem** eingestellt werden.

3.2 Dynamische Fortentwicklung

Ein DV-Buchführungssystem wird während seiner Einsatzzeit vielfach geändert bzw. an die Neuerungen der örtlichen und gesetzlichen Gegebenheiten angepasst. Dabei spricht man von Versionen eines Anwendungssystems. Die Version ist ein definierter Stand der Software mit allen dazugehörigen Komponenten. Verschiedene Versionen stellen die Veränderung und Weiterentwicklung einer Software über die Zeit dar. Für die IT-Prüfung stellt sich damit die Frage, in welchem Umfang das DV-Buchführungssystem bei Versionsänderungen geprüft werden muss.

Um die Auswirkungen einschätzen zu können, müssen die Änderungen in verschiedene Kategorien eingeteilt werden, für die sich unterschiedliche Prüfungsnotwendigkeiten ergeben. Die ersten drei Kategorien ergeben sich bei Fremdsoftware wie SAP ERP 6.0 aus der Art der Versionierung durch den Hersteller:

Hauptversion

Eine neue Hauptversion (englisch: *major release*) beinhaltet äußerst signifikante Änderungen am Anwendungssystem, z. B. bei Umstellung der Funktionsweise oder Neuprogrammierung der Anwenderoberfläche pp.

Für den Hauptversionswechsel werden die Änderungen durch den Hersteller

dokumentiert, die im Allgemeinen so weitreichend sind, dass eine weitere Gültigkeit der Unbedenklichkeitseinschätzung nahezu auszuschließen ist. Für die IT-Prüfung gleicht ein Hauptversionswechsel eher einer Neueinführung als einer Verfahrensänderung. Daher ist eine erneute vollständige Prüfung des DV-Buchführungssystems angezeigt.

Nebenversion

Eine neue Nebenversion (englisch: *minor release*) bezeichnet die funktionelle Erweiterung des Anwendungssystems.

Auch hier muss die Sichtung der Herstellerdokumentation Aufschluss darüber geben, inwieweit die eigene Installation betroffen ist. Im Einzelfall ist es möglich, dass nur unbenutzte Module des Gesamtsystems geändert werden und damit keine wesentlichen Auswirkungen auf die benutzten Teile des Verfahrens entstehen. Im Allgemeinen werden jedoch über das ganze System verteilte umfangreiche Änderungen an Programmen und Steuerungsdaten vorgenommen, die zumindest zu einer erneuten Prüfung der betroffenen und eingesetzten rechnungslegungsrelevanten Module führen müssen.

Revision

Eine neue Revisionsnummer (englisch: *patch level*) enthält meist Fehlerbehebungen in Form von Patches. Ein Patch ist die Auslieferung einer Fehlerbehebung durch den Hersteller für ausführbare Programme beziehungsweise Anwendungssysteme und kann auch kleinere Funktionserweiterungen enthalten.

Zu den Einzelpatches bzw. den Patch-Paketen (bei SAP „*Service Packages*“ genannt) liefert der Hersteller eine Dokumentation, aus der hervorgeht, welche Programme und Funktionen geändert werden. Aus dem Abgleich mit den in der Verfahrensdokumentation verzeichneten eingesetzten Programmen und Funktionen ergibt sich, ob verwendete Anwendungen betroffen sind und damit im Einzelfall die weitere Gültigkeit einer erteilten Unbedenklichkeitseinschätzung beeinträchtigt wird. Dieses würde einen neuen Prüfungsbedarf initiieren.

Neben diesen weitgehend vom Hersteller bestimmten Verfahrensänderungen ergeben sich durch individuelle Fehlerbehebungen, Customizing sowie Anpassung und Erweiterung des eingekauften „Baukastens“ durch eigene Entwicklungen zusätzliche Kategorien:

Fehlerbehebungen

Treten im laufenden Betrieb Fehler auf, so werden diese zeitnah durch Programmänderungen bzw. Änderung der Parametrisierung (Customizing) beh-

ben. Um einen Fehler handelt es sich dann, wenn eine schon implementierte Funktion falsche Ergebnisse liefert. Die notwendigen Änderungen zur Fehlerbeseitigung müssen im Rahmen eines Test- und Freigabeverfahren getestet und freigegeben werden.

Diese Fälle entsprechen im Wesentlichen dem eines einzelnen Patches (s. o.). Die Beurteilung in Hinblick auf den Prüfungsbedarf erfolgt analog der bei der Revision benannten Kriterien.

Customizing

Änderungen des Verfahrens werden im Bereich SAP oftmals durch Parametrisierung (Customizing) durchgeführt. Es wird damit nicht nur die gesamte Organisation abgebildet, sondern es werden auch Programme geändert, interne Verbuchungen gesteuert, Zahlungswege erstellt pp..

Das Customizing ist in seinen Auswirkungen i. d. R. vergleichbar mit denen eines Patches. In Einzelfällen können die Wirkungen allerdings das Niveau eines Nebenversionswechsels erreichen. So ergibt sich auch hier die Notwendigkeit, anhand der Dokumentation bzw. Konzeption Art und Umfang der Einstellungen auf ihre Wirkung hin zu untersuchen und den Prüfungsumfang daran auszurichten.

Eigene Weiterentwicklungen

Im SAP-Bereich kann der ausgelieferte „Baukasten“ auf verschiedene Arten verändert bzw. erweitert werden. Dabei sind sowohl komplett neu geschriebene Programme als auch angepasste Kopien der Originalprogramme und geänderte Originalprogramme möglich. Dazu kommen Erweiterungen von existierenden sowie komplett neu erstellten Datenbanktabellen. Da es sich um einfache Anzeigeprogramme, aber auch um komplexe Buchungsprogramme handeln kann, ist im Rahmen einer Sichtung der Dokumentation die Prüfungsnotwendigkeit zu bestimmen. Auch die Auswirkungen dieser Kategorie reichen von denen eines Patches bis zu denen eines Nebenversionswechsels.

Bei jeder der o. g. Kategorien erfordert die Einschätzung der Auswirkung auf schon erteilte Unbedenklichkeitserklärungen fundierte Fachkenntnisse über Architektur und Funktionsweise des eingesetzten Produkts.

Die Auswertung der Umfrage zur Prüfungspflicht in Bezug auf die dynamische Fortentwicklung von DV-Buchführungssystemen ergab, dass die Summe der dort vertretenen Einzelauffassungen mit unserer vorstehend dargestellt Auffassung übereinstimmt. Das gleiche gilt für die Änderungen der in das DV-Buchführungssystem integrierten Eigenentwicklungen.

4. Prüfungsansätze

Alle Geschäftsvorfälle sowie die Vermögens- und Schuldenlage sind nach dem System der doppelten Buchführung unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung in den Büchern klar ersichtlich und nachprüfbar aufzuzeichnen.¹¹ Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung schreiben kein bestimmtes Buchführungssystem vor. Sie lassen jedes System, auch auf Informationstechnologie gestützte Systeme zu, wenn diese die Anforderungen, die durch die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung an sie gestellt werden, erfüllen.

Bei dem Einsatz einer dv-gestützten Buchführung werden die Maßstäbe der Ordnungsmäßigkeit aus den allgemeinen Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung in den dafür maßgebenden Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) präzisiert. Für die IT-Prüfung des LWL-RPA bilden daher die in der Anlage zum BMF¹²-Schreiben vom 07.11.1995 aufgestellten buchungsfachlichen Anforderungen die **Ansätze für die Prüfung eines DV-Buchführungssystems**. Die wesentlichen Inhalte dieser Anforderungen werden nachstehend dargestellt:

Beleg-, Journal- und Kontenfunktion

Auch die informationstechnisch gestützte Buchführung muss den sachlichen und zeitlichen Nachweis über sämtliche buchungspflichtigen Geschäftsvorfälle zulassen. Das Ergebnis der Buchführung, der Jahresabschluss, muss retrograd (rückschreitend) in Richtung der ursprünglichen Geschäftsvorfälle nachvollziehbar sein. Diese Nachvollziehbarkeit der gebuchten Geschäftsvorfälle wird grundsätzlich durch die Beachtung der Beleg-, Journal- und Kontenfunktion gewährleistet. Eine entsprechende Protokollierung muss Erfassung, Ordnung, Veränderungen, Ersatz und Löschung von Daten der Buchführung auswertbar nachweisen.¹³

Buchung

Eine informationstechnisch gestützte Buchführung ist ordnungsgemäß durchgeführt, wenn sie autorisiert und nach einem definierten Ordnungsprinzip vollständig, formal richtig, zeitgerecht und verarbeitungsfähig erfasst und gespeichert ist.¹⁴

Während sich bei konventionellen Papierbelegen bzw. Erfassungsf formularen die Autorisierung (Freigabe) der Buchung aus Unterschriften oder Handzeichen ergibt, sind bei informationstechnisch gestützten Prozessen mit Dritten entsprechende Autorisierungsverfahren festzulegen. Bei programmintern generierten Buchungen erfolgt die

¹¹ Vgl. § 27 Abs. 1 GemHVO

¹² BMF: Bundesministerium der Finanzen

¹³ Vgl. Teilziffer (Tz) 2 GoBS und KGST-Bericht 6/2007 „Buchführung und Zahlungsabwicklung im neuen Haushalts- und Rechnungswesen – Grundlagen, Prozesse und Regelungsbedarfe“, S. 40

¹⁴ Vgl. Tz 3.1 GoBS und KGST-Bericht 6/2007, S. 42

Autorisierung der Buchung durch die IT-Anwendung selbst. Die Regeln für die Generierung und Kontrolle der maschinellen Buchungen müssen aus der Verfahrensdokumentation eindeutig erkennbar sein. Freigegebene Programme müssen gegen unautorisierte und undokumentierte Änderungen geschützt werden.

Weiter setzt das Ordnungsprinzip bei informationstechnisch gestützten Buchführungssystemen die Erfüllung der Beleg- und Kontenfunktion voraus. Für die Speicherung selbst ist kein Ordnungsmerkmal vorgeschrieben; es muss nur gezielt auf die gespeicherten Geschäftsvorfälle zugegriffen werden können.¹⁵

Internes Kontrollsystem (IKS)

Aufgrund der wachsenden Komplexität von IT-Systemen ergeben sich auch mögliche Fehlerquellen. Unvollständige, falsche oder nicht zeitgerechte Aufzeichnungen müssen bei modernen informationstechnisch gestützten Buchführungssystemen durch technische, organisatorische und/oder programminterne Überprüfungen aufgedeckt werden. Da Fehlerquellen nicht immer direkt zu Datenverfälschungen führen oder auch nur gelegentlich auftreten, soll durch integrierte Kontrollmaßnahmen mit laufenden Prüf- und Abstimmsschritten sichergestellt werden, dass die Buchungsstofffassung, -verarbeitung und -wiedergabe vollständig, ordnungsmäßig und nachprüfbar ist.

Der Begriff des Internen Kontrollsystems (IKS) erhält deshalb in den GoBS zentrale Bedeutung. Er umschreibt die unternehmensweite (hier: LWL-weite) Gesamtheit aller aufeinander abgestimmten und miteinander verbundenen Kontrollen, Maßnahmen und Regelungen, die zum Zweck haben,

- das vorhandene Vermögen und vorhandene Informationen vor Verlusten aller Art zu schützen und zu sichern
- vollständige, genaue und aussagefähige sowie zeitnahe Aufzeichnungen bereitzustellen
- die Effizienz der Geschäftsprozesse durch Auswertung und Kontrolle der Aufzeichnungen zu fördern und
- die Befolgung der vorgeschriebenen Geschäftspolitik zu unterstützen.

Das IKS umfasst in der Regel

- den Zugriffsschutz und den Schutz vor Datenmanipulationen, die durch eine Zugriffs- und Benutzerverwaltung sichergestellt werden sollen
- die Maßnahmen zur Sicherheit, die die jederzeitige Betriebsbereitschaft des Systems unterstützen sollen und dazu das System vor Betriebsstörungen schützen müssen, um Inkonsistenzen oder Datenverluste zu vermeiden,

¹⁵ Vgl. KGST-Bericht 6/2007, S. 42

- die Kontroll- und Prüfungsfunktionalitäten, um Sicherheit, Zugang und Nutzung des Systems kontrollier- und prüfbar zu halten (hierzu sind vom Systemanbieter geeignete Werkzeuge bereitzustellen) und
- die allgemeine Sicherheit, die neben den technischen Möglichkeiten auch organisatorische Maßnahmen des Benutzers vorsieht, um einen sicheren und geordneten Betrieb der Systeme zu gewährleisten.

Die folgenden, prozessintegrierten Maßnahmen sind in einem IKS vorzusehen:

- Buchungsrelevante Arbeitsabläufe müssen definiert und in ihrer Reihenfolge festgehalten werden. Hierzu sind für die einzelnen Bearbeitungsschritte (beispielsweise Erfassung, Feststellung, Anordnung, Buchung, usw.) Standardprozesse zu definieren und in Form von Arbeitsanweisungen, Grafiken und/oder Handbüchern zu dokumentieren. Ihre Einhaltung ist anzuordnen und zu überwachen. Voraussetzung für die Einhaltung ist aber vor allem die Kommunikation mit den betroffenen Beschäftigten und eine klare Abgrenzung von Verantwortlichkeiten und erforderlichen Kompetenzen. Die definierten Standardprozesse sind u. a. Grundlage für Rollen im Rahmen der Berechtigungsverwaltung.
- Die erforderlichen maschinellen und manuellen Kontrollen müssen aufeinander abgestimmt sein. Dazu zählen beispielsweise Abstimmungs- und Plausibilitätskontrollen und Freigabeverfahren sowie in Programmabläufe integrierte Prüfbedingungen auf Programmebene. Ziel dieser Kontrollen ist, frühzeitig mögliche Fehlhandlungen oder Unregelmäßigkeiten feststellen zu können. Die durchgeführten Kontrollen sind zu dokumentieren. Die Durchführung manueller Kontrollen ist nachträglich zu überwachen.
- Die Verantwortlichkeiten für betriebliche Funktionen müssen eindeutig geregelt sein. Dabei ist das Prinzip der Funktionstrennung zu beachten, d. h., das Berechtigungskonzept für das System ist so zu gestalten, dass eine eindeutige Verantwortlichkeit für die Abwicklung eines Geschäftsprozesses abbildbar ist. Neben dem Buchungsprozess, der bestimmte Funktionstrennungen bereits vorsieht, sind bei einer DV-Buchführung insbesondere die Trennung zwischen IT- und Fachaufgabe¹⁶ sowie zwischen Stammdatenpflege und Buchungstätigkeit vorzusehen. Wo die Funktionstrennung nicht möglich ist, sind weitere organisatorische Kontrollen in angemessener Form erforderlich.
- Die Programmidentität¹⁷ ist sicherzustellen. Hierzu ist periodenbezogen zu prüfen, ob das eingesetzte DV-Buchführungssystem auch tatsächlich dem dokumentierten System entspricht. Die Pflicht zur Sicherstellung der Pro-

¹⁶ Vgl. § 27 Abs. 5 Nr. 10 GemHVO

¹⁷ Vgl. Tz 6.2.3 GoBS

grammidentität ist unabhängig von der Art der eingesetzten Rechnersysteme. Als wesentliche Voraussetzung zur Sicherstellung der Programmidentität wird

- das Vorhandensein und das abgestimmte Ineinanderwirken, den spezifischen Besonderheiten der Kommune Rechnung tragender Richtlinien für Programmierung, Programmtests, Programmfreigaben, Programmänderungen, Änderungen von Stamm- und Tabellendaten, Zugriffs- und Zugangsverfahren und
- der Einsatz von Testdatenbeständen/-systemen und Programmeinsatzkontrollen andererseits gesehen. Außerdem ist zu gewährleisten, dass jedes produktiv eingesetzte Programm autorisiert für den richtigen Zweck eingesetzt wird. Die jeweils aktuelle Programmversion muss dabei feststellbar sein und dokumentiert werden.

Für die Konzeption, Einrichtung, Überwachung und Weiterentwicklung des IKS ist die Verwaltungsführung verantwortlich. Ferner gehört zu einem IKS auch eine Instanz, die letztlich die Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS überwacht und dessen Weiterentwicklung unterstützt. Diese prozessunabhängige Funktion wird im Rahmen der Systemprüfung durch die örtliche Rechnungsprüfung wahrgenommen.¹⁸ Sämtliche Kontrollen, Maßnahmen und Regelungen sind im Zusammenhang zu beschreiben. Die Beschreibungen sind der Verfahrensdokumentation beizufügen, soweit sie für das Verständnis des DV-Buchführungssystems relevant sind. Neben den von allen Kommunen zu beachtenden haushaltsrechtlichen Vorschriften hängt die Ausgestaltung und damit der Aufwand für das IKS von der Größe und Komplexität der Organisation der Kommunen ab.¹⁹

Datensicherheit

Im Mittelpunkt der Datensicherheit steht der Schutz vor Verlust, unberechtigter Kenntnisnahme oder Veränderung von Daten. Durch ein Datensicherheitskonzept ist festzulegen, was, wogegen, wie lange und wie zu sichern ist und geschützt werden soll. Es geht dabei nicht nur um die auf Datenträger gespeicherten, für die Buchführung relevanten Informationen (Tabellen-, Stamm- und Bewegungsdaten), sondern auch um den Schutz der Software (Betriebssystem, Anwendungsprogramme) und weiterer zugehöriger Informationen wie etwa über den Aufbau und die Zusammenhänge der verwendeten Daten. Da die buchhalterisch relevanten Informationen während der Dauer der Aufbewahrungsfristen jederzeit lesbar zu machen sind, muss das Datensicherheitskonzept auch die Sicherung der technischen Installationen (Hardware, Leistungen, usw.) umfassen. Neben den Maßnahmen, die die laufende Betriebsbereitschaft des Systems sicherstellen und den Verlust von Daten vermeiden

¹⁸ Vgl. hierzu Deutscher Städtetag (2005), Umdruck-Nr. C 2614, S. 14 ff.

¹⁹ Vgl. zu IKS KGST-Bericht 6/2007, Seiten 43 bis 46

sollen, sind ergänzend Regelungen im Zusammenhang mit der Zugriffs- und Benutzerverwaltung und dem IKS zu treffen und zu dokumentieren. Zudem sollte das Datensicherheitskonzept auch eine Notfallkonzeption berücksichtigen (Datensicherung in Verbindung mit kurz- und längerfristigen Systemausfällen, Wiederanlaufzeiten pp.).²⁰

Dokumentation und Prüfbarkeit

Die DV-Buchführung muss – wie jede Buchführung – von einem sachverständigen Dritten hinsichtlich ihrer formellen und sachlichen Richtigkeit in angemessener Zeit prüfbar sein. Dies bezieht sich auf die Prüfbarkeit einzelner Geschäftsvorfälle (Einzelprüfung) als auch auf die Prüfbarkeit des Abrechnungsverfahrens (Verfahrens- oder Systemprüfung). Weiterhin muss sich aus der Dokumentation ergeben, dass das Verfahren entsprechend seiner Beschreibung durchgeführt worden ist. Aus der zu Grunde zu legenden Verfahrensdokumentation müssen Inhalt, Aufbau und Ablauf des Abrechnungsverfahrens vollständig ersichtlich sein. Insbesondere muss sich aus der Verfahrensdokumentation die Umsetzung der in den GoBS enthaltenen Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Verfahren ergeben.²¹

Eine Verfahrensdokumentation muss

- eine Anwenderdokumentation des Herstellers mit Informationen, die für eine sachgerechte Bedienung der IT-Anwendung erforderlich sind
- eine technische Systemdokumentation des Herstellers mit der technischen Darstellung der IT-Anwendung und
- eine Betriebsdokumentation des Anwenders zum Nachweis der ordnungsgemäßen Anwendung des Verfahrens

umfassen.²²

Bei fremderworbener Software, bei der die Software vom Hersteller angefertigt wird, ist der Buchführungspflichtige für die Vollständigkeit und den Informationsgehalt der Verfahrensdokumentation verantwortlich. Daher ist die mitgelieferte Dokumentation grundsätzlich vom Anwender in dem Maß zu ergänzen, wie die Verarbeitung der Software von vor- oder nachgelagerten Arbeitsabläufen beeinflusst wird und individuelle Veränderungen oder Einstellungen (Customizing) von Rechnungslegungsrelevanz vorgenommen werden. Die Erstellung einer solchen Dokumentation, die die individuellen Einstellungen und die Anpassung des Systems im jeweiligen Anwendungsbereich beschreibt, liegt in der Verantwortung des Anwenders.²³ (Siehe auch Kap. 3.2 Dynamische Fortentwicklung; Kap. 4 Prüfungsansätze (Buchung), zweiter

²⁰ Vgl. KGST-Bericht 6/2007, S. 48 und S. 49

²¹ Vgl. Tzn 6.0 und 6.1 GoBS

²² Vgl. Tz 6.2 GoBS und KGST-Bericht 6/2007, S. 50 und S. 51

²³ Vgl. Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, „Bericht über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Finanzbuchhaltung und der Anlagenbuchhaltung der Anwendungssoftware mySAP ERP 2004“, Ziffer 3.2.4, zweiter Absatz.

Absatz; Kap. 4 Prüfungsansätze (Internes Kontrollsystem (IKS)), letzter Absatz; Kap. 4 Prüfungsansätze (Aufbewahrungsfristen), letzter Absatz.)

Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungspflichten und -fristen bei DV-Buchführung ergeben sich aus den haushaltsrechtlichen Vorschriften zur Aufbewahrung von Unterlagen; andere Rechtsvorschriften über die Aufbewahrung von Büchern und Unterlagen bleiben unberührt.²⁴

Maßgebend für Kommunen einschl. der Landschaftsverbände sind in Nordrhein-Westfalen:

- § 58 Abs. 1 GemHVO
Danach ist die Gemeinde verpflichtet, die Bücher, die Unterlagen über die Inventur, die Jahresabschlüsse, die dazu ergangenen Anweisungen und die Organisationsregelungen, die Buchungsbelege und die Unterlagen über den Zahlungsverkehr sowie die Eröffnungsbilanz geordnet und sicher aufzubewahren.
- § 58 Abs. 2 GemHVO
Die Jahresabschlüsse und die Eröffnungsbilanz sind dauernd aufzubewahren. Die Bücher sind zehn Jahre, die Belege und die sonstigen Unterlagen sechs Jahre aufzubewahren.

Die Verfahrensdokumentation zur DV-Buchführung gehört zu den Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen im Sinne des § 257 Abs. 1 HGB und ist grundsätzlich zehn Jahre aufzubewahren.²⁵

Wiedergabe der auf Datenträgern geführten Unterlagen

Aufbewahrungspflichtige Daten und Dokumente, die nur auf Datenträgern archiviert worden sind, müssen in einer angemessenen Frist wieder lesbar gemacht werden können. Zur Archivierung selbst wird keine bestimmte Technologie vorgeschrieben. Allerdings ist grundsätzlich zu beachten, dass das jeweilige Archivierungsverfahren, in dem Bücher und Belege gespeichert sind, die Auswertung der gespeicherten Daten gewährleisten muss, d.h. die Wiedergabe oder die Daten müssen während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit lesbar und maschinell auswertbar sein und mit den Belegen bildlich und mit anderen Daten inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden.²⁶

²⁴ Vgl. KGST-Bericht 6/2007, S.57

²⁵ Vgl. Tz 7 GoBS

²⁶ Vgl. KGST-Bericht 6/2007, S. 57

Das Verfahren für die Wiedergabe der auf Bildträgern und auf anderen Datenträgern geführten Unterlagen ist nach den GoBS in einer Arbeitsanweisung zu regeln.²⁷

Verantwortlichkeit

Für die Einhaltung der GoB – und damit auch der GoBS – ist bei einer DV-Buchführung allein der Buchführungspflichtige verantwortlich. Die Verantwortlichkeit erstreckt sich dabei auf den Einsatz sowohl selbst- als auch fremderstellter DV-Buchführungssysteme.²⁸

Beim LWL wurde mit der Regelung des § 5 Abs. 1 der Dienstanweisung zu § 31 GemHVO der Leitung der LWL-Finanzabteilung diese Verantwortlichkeit übertragen.

²⁷ Vgl. Tz 8.2 GoBS

²⁸ Vgl. Tz 9 GoBS

5. Methoden, Werkzeuge, Hilfsmittel

Im Rahmen der Konzeptionierung der Prüfung des SAP ERP - Systems sind die Methoden, Werkzeuge und Hilfsmittel festzulegen, die zum Einsatz kommen sollen.

Methoden

Die nachfolgenden Ausführungen zu den Methoden bauen auf den unter Kapitel 3 Prüfungsgrenzen und -umfang dargestellten Prüfungsanlässen (Verfahrenseinführung, Releasewechsel pp.) auf. Dabei orientieren sich die hier aufgeführten Methoden in erster Linie am Bedarf der IT-Prüfung, auch wenn bei vielen Prüfungsmaßnahmen die Belange der Fachprüfung bzw. Abschlussprüfung betroffen sind.

Verfahrenseinführung und Hauptversionsänderung

Die Einführung bzw. der Wechsel einer Hauptversion findet im Allgemeinen als Projekt statt. In diesem Rahmen ist als Prüfungsmethode eine projektbegleitende Systemprüfung²⁹ angezeigt. Dabei werden die Konzeption sowie deren Umsetzung und die Funktion des DV-Buchführungssystems geprüft. Während in der Konzeptionsphase die Beteiligung an der Projektarbeit mit frühzeitigen Hinweisen auf rechtliche Fehlentwicklungen im Vordergrund steht, so wird mit fortschreitendem Realisierungsstand die Durchführung eigener Tests, die Durchsicht von Konzeptionen, Dokumentationen und Testergebnissen in den Vordergrund treten.

In Bezug auf die Projektbegleitung ist darauf hinzuweisen, dass es der Rechnungsprüfung nach § 104 Abs. 4 GO untersagt ist, an „der Führung der Bücher oder an der Aufstellung des Jahresabschlusses oder des Gesamtabchlusses“ mitzuwirken. Damit ist im Rahmen der Teilnahme an Projekten zur Einführung oder Änderung von DV-Buchführungssystemen immer darauf zu achten, dass sich die Prüferin / der Prüfer an fachlichen und technischen Entscheidungen nicht beteiligt und stets auf seine Rolle als Prüferin / Prüfer konzentriert.

Nebenversionsänderung

Der Wechsel der Nebenversion setzt nicht zwingend eine Abwicklung als Projekt voraus. Dadurch ändern sich auch die eingesetzten Prüfungsmethoden. Es erfolgt hierbei im Wesentlichen die Auswertung schriftlicher Unterlagen. Insbesondere die Dokumentation der Änderungen vom Hersteller (Releasenotes) und die darauf aufbauenden konzeptionellen Entscheidungen der für den Wechsel verantwortlichen Mitarbeiter werden geprüft. Ferner ist das ordnungsgemäß durchlaufene Test- und Freigabeverfahren inklusive aller Dokumentationen zu prüfen. Ist im Rahmen der Änderungen auch das Berechtigungssys-

²⁹Vgl. IDW Prüfungsstandard IDW PS 850 Projektbegleitende Prüfung bei Einsatz von Informationstechnologie

tem betroffen, kann auch eine Sicherheitsüberprüfung³⁰ stattfinden, die anhand des fortgeschriebenen Berechtigungskonzepts die sachgerechte Vergabe der neuen bzw. geänderten Berechtigungen feststellt.

Revision und Fehlerbehebung

Die Fehlerbehebungen an eigenen Entwicklungen und die herstellerbedingten Einzeländerungen des Systems werden dem LWL-RPA im Rahmen eines automatisierten Workflows lückenlos angezeigt und sollen im Rahmen der Prüfungskapazitäten stichprobeweise geprüft werden. Nach Auffassung der IT-Prüfung des LWL-RPA sollte eine Stichprobe von 10 % angestrebt und diese zur Hälfte automatisch nach Zufallsregeln ausgewählt werden. Die Auswahl der anderen Hälfte sollte dem Urteilsvermögen und der Fachkenntnis der verantwortlichen Prüfer überlassen werden, die aufgrund ihrer Erfahrung prüfungswertige Sachverhalte selektieren können.

Customizing

Bei der Änderung der Parametrisierung ist der Anteil an rein fachlichen Änderungen besonders hoch. Da die IT-Prüfung davon ausgeht, dass die technische Umsetzung dieser Änderungen in einem gekauften „Baukasten“ regelkonform erfolgt, sind hier in der Mehrzahl die Fach- bzw. Abschlussprüfer in der Pflicht. In den Fällen, in denen Customizingeinstellungen den DV-technischen Betrieb der Software beeinflussen (Einstellungen für die Interaktion mit Betriebssystem, Datenbank und anderen Systemen, Ausgabeverzeichnisse für sicherheitsrelevante Zahlungsdaten pp.), erfolgt die Prüfung in gleicher Weise, wie bei der Revision und Fehlerbehebung.

Eigene Weiterentwicklungen

Die Eigenentwicklungen sollten im Rahmen einer Risikoanalyse³¹ klassifiziert werden. So sind reine Anzeigeprogramme wesentlich weniger kritisch zu betrachten als Programme, die z. B. Schnittstellen bereitstellen oder bearbeiten, Buchungen auslösen oder Zahlungsträger erstellen. Aber auch selbst erstellte Programme, deren Listausgabe zur Ermittlung von Zahlungsverpflichtungen oder Einnahmen benutzt werden, sollten als prüfungsrelevant eingestuft werden.

Auf Grundlage dieser Einteilung ist bei der Meldung einer Änderung zeitnah zu entscheiden, ob und wieweit eine IT-Prüfung erfolgen soll. Hier kann bei buchungsrelevanten bzw. umfangreichen Eigenentwicklungen wie bei Nebenver-

³⁰ Sicherheitsüberprüfung = Systemprüfung, bei der Sicherheitsaspekte, hier im Hinblick auf die Vergabe von Berechtigungen, im Vordergrund stehen.

³¹ Vgl. IDW Prüfungsstandard IDW PS 330 Abschlussprüfung bei Einsatz von Informationstechnologie, Ziffer 2.1. Risiken aus dem Einsatz von IT

sionswechseln und bei geringfügigeren Auswirkungen wie bei der Revision geprüft werden.

Bei den erfahrungsgemäß sehr häufigen Kleinänderungen an Eigenentwicklungen und auch bei Customizingänderungen (s.o.) ist sinnvollerweise auf eine Bündelung der Änderungen hinzuwirken. Dadurch verringert sich nicht nur der Aufwand der Rechnungsprüfung, auch das Test- und Freigabeverfahren und der Aufwand der IT-Abteilung verringert sich dadurch signifikant.

In den Antworten der Befragungsteilnehmer fanden sich keine weitergehenden Angaben zu deren eingesetzten Methoden.

Werkzeuge

Bei der Prüfung eines umfangreichen Anwendungssystems wie SAP ERP 6.0 kann auf Unterstützung durch Programme nicht verzichtet werden. Zwar können die im SAP enthaltenen Transaktionen und Reports genutzt werden. Diese sind für den Bereich der kaufmännischen Revision brauchbar. Allerdings stößt man beim Abarbeiten der Prüfungsansätze einer IT-Prüfung sehr schnell an Grenzen. Zum Beispiel lassen sich mit SAP-Standardprogrammen sehr gut einzelne Rollen und Berechtigungen recherchieren, jedoch wird die Prüfung bei der Frage, wie sich mehrere, dann teilweise kumulierte Rechte im System auswirken, weitgehend allein gelassen.

Um den Umfang der zur Verfügung stehenden Informationen zu bewältigen, benutzt die IT-Prüfung des LWL-RPA im Wesentlichen drei Werkzeuge: CheckAud® for SAP® Systems³² als spezialisierte Prüfungssoftware, MS-Excel und MS-Access. Ein eigener Testmandant im SAP ERP 6.0 steht nicht zur Verfügung; da die Änderung von Programmen bzw. Einstellungen durch die Prüfung auch die anderen Mandanten des SAP-Systems beeinflussen würde, wäre die Arbeit dort gestört bzw. wären die Ergebnisse verfälscht.

Spezialisierte Prüfungssoftware

Für den Bereich der Sicherheits- und Berechtigungsprüfung liest die IT-Prüfung des LWL-RPA die eingerichteten Rollen und Berechtigungen inklusive aller sonstigen sicherheitsrelevanten Daten mit der Prüfsoftware CheckAud® for SAP® Systems aus dem SAP-System aus. Auch die Quellcodes von Eigenentwicklungen stehen auf Wunsch für die Analyse zur Verfügung. Die Auswertung der Daten erfolgt mit in CheckAud® for SAP® Systems vorgegebenen Standardreports. Dieses schließt auch die Analyse von Funktionstrennung³³ und die Simulation von Auswirkungen der zusätzlichen Rechteerteilung bzw. des Rechteentzugs ein. Außerdem lassen sich die vorgegebenen Reports um

³² CheckAud® for SAP® Systems ist ein Programm der IBS Schreiber GmbH, Zirkusweg 1, 20359 Hamburg

³³ Vgl. § 27 Abs. 5 Nr. 10 GemHVO

selbst erstellte Auswertungen ergänzen.

MS-Excel

Für die Prüfungsansätze der IT-Prüfung, die nicht mit einer Spezialsoftware beantwortet werden können, kann als Werkzeug auch MS-Excel eingesetzt werden. Dort können aus SAP extrahierte Datensätze mit den Standardfunktionen sortiert, gefiltert, ausgewertet und für den Druck aufbereitet werden. Außerdem kann mit Excel bei Bedarf mit RFC³⁴-Funktionen auch direkt auf die SAP-Daten zugegriffen werden. Dabei ist zu beachten, dass hierfür erteilte Berechtigungen auch immer eine potentielle Gefahr für die Vertraulichkeit und Integrität³⁵ von Daten bedeuten.

MS-Access

Sollten sich aus den Anforderungen seitens des Prüfungsgegenstandes weitere Auswertebedarfe ergeben, die durch MS-Excel nicht hinreichend unterstützt werden können, kommt beim LWL-RPA noch MS-Access zum Einsatz. Damit können aus dem SAP-System extrahierte Daten in Datenbanktabellen eingelesen und miteinander verknüpft werden. Unter Zuhilfenahme von SQL³⁶ können sie dann auf vielfältige Art ausgewertet werden. Hierbei bedarf es allerdings einer eingehenden Kenntnis des SAP-Datenmodells, um keine unzutreffenden Ergebnisse zu erhalten.

Weitere Werkzeuge

Die befragten Rechnungsprüfungsämter benutzen als weitere spezialisierte Prüfungssoftware IDEA® mit der Erweiterung AIS-Tax-Audit® von Audicon und zur Unterstützung bei der Berichterstellung den Prüferarbeitsplatz und AuditAgent® ebenfalls von Audicon.

Die Werkzeuge IDEA® und der Prüferarbeitsplatz sind beim LWL-RPA ebenfalls im Einsatz.

Teilweise werden bei den Befragungsteilnehmern für Nicht-SAP-Systeme auch Testinstallationen genutzt.

Diese Option steht beim LWL im Bereich SAP wegen der Komplexität der Systeme und ihrer Schnittstellen nicht zur Verfügung.

³⁴ RFC = Remote-Function-Call = Verfahren, mit denen von außerhalb SAP-Funktionen aufgerufen werden.

³⁵ Integrität von Daten = Unter Datenintegrität versteht man Maßnahmen, die dafür sorgen, dass geschützte Daten während der Verarbeitung oder Übertragung nicht beschädigt oder verändert werden können. Die Einhaltung der Datenintegrität gewährleistet, dass Daten konsistent (widerspruchsfrei) und korrekt sind.

Vgl. auch Tz 6.2.4 GoBS

³⁶ SQL = Structured Query Language = Datenbanksprache zur Definition, Abfrage und Manipulation von Daten in Datenbanken.

Hilfsmittel

Als Hilfsmittel stehen den IT-Prüfern u. a. zahlreiche umfangreiche Checklisten zur Verfügung. Der Einsatz einer Checkliste ersetzt aus Sicht der IT-Prüfung des LWL-RPA allerdings keine Fachkenntnisse, sondern setzt diese voraus. Vor dem Einsatz muss sich die Prüferin/der Prüfer davon überzeugen, dass die Checkliste für die eigene Prüfungssituation rechtlich und sachlich anwendbar sowie aktuell und korrekt ist. Auch ist es notwendig zu untersuchen, wer die Checkliste mit welcher Motivation bzw. Zielsetzung erstellt hat. Auch nach Klärung dieser Fragen bleibt die / der anwendende Prüferin / Prüfer für den Inhalt und die Vollständigkeit dieser Checkliste verantwortlich.

Die IT-Prüfung des LWL-Rechnungsprüfungsamtes hat beispielsweise in der Vergangenheit Teile der IDW-Checkliste PH 9.330.1 zum Prüfungsstandard „Abschlussprüfung bei Einsatz von Informationstechnologie (IDW PS 330)“ als Prüfungshilfsmittel ausgewählt. Da diese Checkliste nicht für den Bereich der öffentlichen Verwaltung in NRW konzipiert ist, waren viele Begrifflichkeiten zu klären und die Liste auf ihre Anwendbarkeit in Bezug auf die hiesigen Prüfungsansätze hin zu untersuchen. Eine derartige Checkliste ist somit ohne ausreichende Fachkenntnisse nicht einsetzbar.

Bei der Erstellung eigener Checklisten wird darauf geachtet, dass die so entstandenen Hilfsmittel (wenn möglich) auch bei Folgeprüfungen Verwendung finden können. Dabei greift die IT-Prüfung auf Teile von Checklisten aus verschiedenen Quellen wie VERPA, IDW, IDR pp. und selbst entwickelte Bausteine zurück, um eine dem spezifischen Prüfungsauftrag entsprechende Ist-Erhebung zu unterstützen. Das Gleiche gilt sinngemäß bei der Erstellung von Fragebögen bzw. Interviewleitfäden.

Zur Unterstützung von Prüfungsprozessen werden im LWL-RPA darüber hinaus Standards zum Prüfungsablauf und zur Nachbetrachtung erarbeitet und eingesetzt. Regelmäßig wiederkehrende Tätigkeiten wie Auftakt- und Schlussgespräch sowie das Prüfungsreview (intern und extern mit der geprüften Stellen) werden auch von der IT-Prüfung nach vorgegebenen Mindestinhalten und Leitfäden durchgeführt und dokumentiert.

Zu den vorstehenden Ausführungen im Hinblick auf Werkzeuge, Methoden und Hilfsmittel bleibt festzuhalten, dass eine enge Verzahnung zwischen diesen und den jeweiligen Prüfobjekten besteht. Das heißt, nicht jede(s) Werkzeug, Methode oder Hilfsmittel ist für jedes Prüfobjekt als Standard anwendbar. Welche davon jeweils eingesetzt werden, liegt im pflichtgemäßen Ermessen des selbstständigen Prüfers.

6. Bewertung und Kommunikation der Prüfungsergebnisse

Die gesetzlich vorgegebenen Rahmenbedingungen erfordern, dass über das Ergebnis der Programmprüfung nach § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GO ein Bericht erstellt wird.³⁷ Darin soll hinsichtlich des Prüfungsergebnisses eine Feststellung getroffen werden, durch die eine Unbedenklichkeit des Programms erklärt wird. Diese Feststellung kann auch mit Einschränkungen abgegeben oder verweigert werden. Eine Orientierung an den Abstufungen des Bestätigungsvermerks nach § 101 GO ist dabei möglich.³⁸

Bei der vorstehend beschriebenen Vorgehensweise wird unterstellt, dass die Prüfung eines DV-Buchführungssystems unmittelbar vor der Verfahrenseinführung erfolgt. Aus unserer Sicht würde eine vollständige Prüfung eines Neuverfahrens bzw. eines Hauptversionswechsel in der Größenordnung eines SAP-DV-Buchführungssystems direkt vor dem Produktivstart jeden Zeitplan sprengen und von der Verwaltung zu Recht nicht akzeptiert werden. Auch wäre eine solche Maßnahme aus Sicht der IT-Prüfung nicht optimal. Wie bereits angesprochen, erfordert in der Praxis die Einführung eines neuen DV-Buchführungssystems oder ein Hauptversionswechsel eine projektbegleitende Prüfung. Sollten der Rechnungsprüfung dort funktionale Fehler oder Verstöße gegen die Grundsätze einer ordnungsgemäßen DV-gestützten Buchführung bzw. gegen gesetzliche oder örtliche Regelungen bekannt werden, so müssen diese unmittelbar von der jeweiligen Prüferin / vom jeweiligen Prüfer in das Projekt eingebracht werden. Sollten im Rahmen der Projektarbeit so schwerwiegende Fehler und/oder Verstöße festgestellt werden, dass aus Sicht der Prüfung eine Übernahme des DV-Buchführungssystems in die Produktion nicht zu verantworten wäre, so ist das Problem zunächst der Projektleitung vorzustellen. Sofern das Problem nicht gelöst werden kann, müsste als ultima Ratio der Eskalationspfad, beim LWL bestehend aus der Projektsteuerungsgruppe, der Leitung der LWL-Finanzabteilung als Auftraggeber und schließlich dem Kämmerer, beschritten werden.

Um nicht erst in der Hektik eines Projektes mit der Problematik der Bewertung festgestellter bzw. sich abzeichnender Fehler und/oder Verstöße konfrontiert zu werden, empfiehlt es sich aus unserer Sicht, bereits im Rahmen der Prüfungskonzeptionierung mindestens die Kategorien

- schwerwiegender Fehler / Verstoß
- Fehler / Verstoß und
- leichter Fehler / Verstoß

³⁷ Vgl. Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen – Handreichungen für Kommunen – (3. Auflage), Kap. I. Allgemeines, zweiter Absatz

³⁸ Vgl. Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen – Handreichungen für Kommunen – (3. Auflage), Kap. II. Erläuterungen im Einzelnen, Ziffer 1.1.6, letzter Absatz

zu definieren:

Schwerwiegender Fehler / Verstoß

Nach unserem Verständnis liegt ein solcher vor, wenn

- ein schwerer funktionaler Mangel auftritt, der auch durch organisatorische Maßnahmen nicht kompensiert werden kann
- massiv gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme verstoßen wird bzw.
- elementare rechtliche Vorgaben ignoriert werden oder pflichtige örtliche Regelungen fehlen.

Beispielhaft wären hier zu nennen:

- Kernfunktionalitäten in den Bereichen Journal-, Konten- oder Belegfunktion, Buchung, Erfassung, Speicherung pp. fehlen bzw. arbeiten fehlerhaft
- nach § 31 GemHVO vorgeschriebene örtliche Regelungen fehlen für den Bereich der DV-Buchführung
- fehlende oder stark lückenhafte Dokumentation
- fehlendes und/oder nicht umgesetztes Datensicherheits- bzw. Datensicherungskonzept
- Sicherheitslücken bei der Zahlungsabwicklung³⁹ mit monetären Auswirkungen
- insgesamt für den Anwender unzumutbares Antwortzeitverhalten.

Fehler / Verstoß

Ein solcher liegt nach unserer Auffassung vor, wenn

- ein funktionaler Mangel auftritt, der durch organisatorische Maßnahmen kompensiert werden kann
- die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme nicht beachtet werden bzw.
- rechtliche Vorgaben ignoriert werden oder pflichtige örtliche Regelungen fehlen.

Beispielhaft wären hier zu nennen:

- nach § 31 GemHVO vorgeschriebene örtliche Regelungen werden nicht beachtet
- veraltete, lücken- oder fehlerhafte Dokumentation
- nicht hinreichende Zugangskontrollen
- irreführende Bildschirmanzeigen
- unzureichende Testkonzeption
- unzureichende Schulungen

³⁹ Vgl. § 30 Abs. 1 GemHVO

Leichter Fehler / Verstoß

Ein solcher liegt vor, wenn

- ein kleinerer funktionaler Mangel auftritt, der leicht korrigiert bzw. kompensiert werden kann
- die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme in kleineren Details nicht beachtet werden bzw.
- interne Arbeitsanweisungen nicht vollständig umgesetzt werden.

Beispielhaft wären hier zu nennen:

- Funktionalitäten, die nicht Kernfunktionalitäten sind, produzieren offensichtliche Fehler, die leicht korrigierbar sind
- richtige, aber unübersichtliche Bildschirmanzeige
- Lesezugriff auf Buchführungsdaten für nicht Zuständige
- unzureichende Eingabekontrollen bei einigen Eingabefeldern
- fehlende Plausibilitätskontrollen
- fehlende Expertensteuerung⁴⁰

Aus unserer Sicht sollten die Feststellungen vollständig im Rahmen einer Prüfungsdokumentation festgehalten werden, in der auch die Beseitigung der Fehler / Verstöße aufgenommen werden sollte. Diese Dokumentation steht dann als Grundlage für die Erstellung des Prüfungsberichtes zur Verfügung. Neben der Dokumentation der inzwischen behobenen Fehler/Verstöße sollten darin die verbliebenen Monita dokumentiert und insgesamt bewertet werden. Die Bewertungen sind jeweils zu begründen. Darauf aufbauend ist eine Gesamtbewertung des geprüften DV-Buchführungssystems vorzunehmen. Maßstab für die Gesamtbewertung ist dabei, ob bei fachgerechter Anwendung nach der Produktivsetzung ein funktional störungsfreier Betrieb sowie eine DV-Buchführung möglich ist, die unter Ordnungsmäßigkeitsgesichtspunkten im Rahmen der Jahresabschlussprüfung testierfähig ist.

Das Ergebnis sollte dem Auftraggeber für das Einführungsprojekt zunächst in einem Schlussgespräch vorgestellt werden. In diesem Rahmen sollte auch die Beseitigung der verbliebenen Fehler/Verstöße vereinbart werden. Diese Vereinbarung wäre dann in den Prüfungsbericht aufzunehmen. Zu diesem Zeitpunkt muss von der Rechnungsprüfung endgültig entschieden werden, ob eine Unbedenklichkeitseinschätzung beigesteuert werden kann, diese mit Einschränkungen versehen oder gänzlich versagt werden muss. **Eine Versagung würde bedeuten, dass die Rechnungsprüfung die Übernahme des DV-Buchführungssystems in die Produktion für nicht verantwortbar hält.**

⁴⁰ Expertensteuerung = beschleunigte Programmsteuerung für geübte Anwender

Aus unserer Sicht empfiehlt es sich, auch bei Einzelprüfungen wie etwa von Eigenentwicklungen, Fehlerkorrekturen pp. die Bewertung der festgestellten Fehler / Verstöße entsprechend der genannten Kategorien vorzunehmen. Die Prüfungsergebnisse sollten ggf. in einem Schlussgespräch vorgestellt und in einem Prüfbericht dokumentiert werden. Dieser sollte bezogen auf die jeweilige Änderung mit einer Unbedenklichkeitseinschätzung bzw. deren Einschränkung oder Versagung abschließen.

7. Definition der Unbedenklichkeitseinschätzung

Eine Legaldefinition des Begriffs „Unbedenklichkeitseinschätzung“ findet sich nach unserer Kenntnis im kommunalen Finanzrecht des Landes Nordrhein-Westfalen nicht. Auch ist uns keine Definition bekannt, die sich als herrschende Meinung hierzu einstufen ließe. Ein Rückgriff auf das sog. „Softwaretestat“ nach IDW PS 880 kommt ebenfalls nicht in Betracht, da dieses auf den Auslieferungszustand der jeweiligen Software zur Unterstützung der DV-Buchführung beim Hersteller abstellt und eben die örtlichen Gegebenheiten nicht berücksichtigt.

Aufbauend auf unsere vorstehenden Ausführungen gehen wir von folgender Definition aus:

„Eine Unbedenklichkeitseinschätzung der örtlichen Rechnungsprüfung auf der Grundlage des § 103 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 GO bescheinigt, dass das vor der Produktivsetzung von ihr geprüfte DV-Buchführungssystem einschließlich seiner Anpassungen an die örtlichen Gegebenheiten den für den Vollzug der Aufgabe geltenden rechtlichen Regelungen sowie den GoB und GoBS entspricht und bei seinem Einsatz ein funktional störungsfreier Rechenbetrieb erwartet werden kann.“