

Was ist der Beitrag des Audit Committee zur Prüfungsqualität?





Einführung und Rückblick

In jüngerer Zeit sind verschiedene Initiativen unternommen worden, um die Qualität der Arbeit der Revisionsstelle weiter zu verbessern. So hat einerseits der internationale Berufsverband, das International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), ein Rahmenkonzept dazu erarbeitet, über das Frau Prof. Annette Köhler in der Schwerpunktnummer Q3/2017 zu Audit Quality dieses Newsletters bereits informiert hat. Aber auch die Regulatoren sind nicht untätig geblieben. Insbesondere das Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) hat bereits 2013 ein Projekt lanciert, um mittels verschiedener quantitativer Faktoren zu messen, was eine gute Abschlussprüfung ausmacht. Dazu ermittelte das PCAOB insgesamt 28 Faktoren, unterteilt in die drei Kategorien «Audit Professionals», «Audit Process» und «Audit Results». Das IAASB seinerseits unterscheidet Input-, Output- sowie Prozess-Faktoren und betont zudem die Wichtigkeit des Kontextes (im Sinne z.B. des nationalen Umfeldes). In der erwähnten Schwerpunktnummer des Audit Committee Newsletters haben wir zudem über wissenschaftliche Erkenntnisse zur Prüfungsqualität informiert. Die Empfehlungen, die wir damals für Sie als Mitglieder von Verwaltungsräten und insbesondere von Audit Committee ausgearbeitet haben, beinhalteten z.B. eine offene und direkte Kommunikation mit dem Prüfer.

Die Prüfungsqualität ist für die Revisionsstelle ebenso wie für das Audit Committee eine der zentralen Fragen. Daher sind Diskussionen darüber grundsätzlich zu begrüssen. Allerdings ist davor zu warnen, quantitative Faktoren unbesehen zu übernehmen. Einerseits handelt es sich in der Regel um aggregierte Grössen, andererseits werden damit Anreize geschaffen, mit welchen die Prüfungsqualität nicht verbessert wird. In Kenntnis dieser Einschränkungen und Grenzen haben quantitative Faktoren zur Messung der Prüfungsqualität aber sicher ihre Berechtigung.

Zwei aktuelle Veröffentlichungen zu Audit Quality

Im Januar dieses Jahres sind nun zwei weitere Publikationen, von Relevanz und Interesse für Audit-Committee-Mitglieder, veröffentlicht worden:

- «Good Practices for Audit Committees in Supporting Audit Quality», herausgegeben von der International Organization of Securities Commission (IOSCO)
- «Audit Quality Disclosure Framework», herausgegeben vom Center for Audit Quality (CAQ) (das dem amerikanischen Berufsstand nahesteht)

Das IOSCO-Dokument enthält nicht weniger als 86 Punkte, welche die Audit Committees im Zusammenhang mit der Qualität der Abschlussprüfung beachten sollten. Diese Punkte stellen Empfehlungen dar, die sogenannten Best Practices. Wie der Titel der zweiten Veröffentlichung sagt, geht es dabei um ein Rahmenkonzept für die Veröffentlichung von Informationen zur Prüfungsqualität durch die Revisionsunternehmen selbst, wobei sich das CAQ inhaltlich an die vom PCAOB identifizierten Indikatoren anzulehnen scheint.

Good Practices for Audit Committees in Supporting Audit Quality (IOSCO)

Die 86 Best Practice-Empfehlungen der IOSCO behandeln verschiedenste Aspekte und werden wie folgt gegliedert:

- a. Features of Audit Committees that Support Audit Quality
- b. Recommending the Appointment of an Auditor
- c. Assessing Potential and Continuing Auditors
- d. Setting Audit Fees
- e. Facilitating the Audit Process
- f. Assessing Audit Independence
- g. Communicating with the Auditor
- h. Assessing Audit Quality

- a.** Die ersten 15 Empfehlungen betreffen die Zusammensetzung und die Tätigkeit des Audit Committees. Die doch ansehnliche Anzahl an Empfehlungen lässt den Schluss zu, dass in dieser Hinsicht weltweit noch Handlungsbedarf zu bestehen scheint. Betont werden die Wichtigkeit eines vertieften Verständnisses für die finanzielle Rechnungslegung und die ausreichende zeitliche Verfügbarkeit der Audit Committee-Mitglieder, aber auch die Zusammenarbeit mit externen und internen Revisoren. Zudem wird auch angeregt, dass das Audit Committee seine Leistung als Ausschuss, aber auch seiner einzelnen Mitglieder periodisch beurteilt.
- b.** Die nächsten 14 Empfehlungen thematisieren den Prozess der Wahl der Revisionsstelle. Die Anzahl der Ausschreibungen von Revisionsstellenmandaten ist nicht zuletzt vor dem Hintergrund der entsprechenden EU-Vorschriften auch in der Schweiz am Steigen. Dabei ist es zentral, dass die Ausschreibung unter Leitung und mit engem Einbezug des Audit Committee erfolgt, was wiederum einen entsprechenden, vorab festgelegten Auswahlprozess bedingt. Die IOSCO betont – wie die EU ebenfalls – die Wichtigkeit eines sorgfältigen, fairen und transparenten Auswahlverfahrens. Besondere Akzente werden bei den Anforderungen an die Revisionsstelle auf die Qualität gesetzt. Diese soll im Kriterienkatalog entsprechend gewichtet werden und in die Honorarüberlegungen einfließen. Dabei soll auch die Bedeutung, welche das Revisionsunternehmen der Qualität beimisst, berücksichtigt werden.
- c.** Die Beurteilung der Revisionsstelle selbst ist dann Gegenstand von weiteren 10 Empfehlungen. Dabei geht es z.B. um das Fach- und Branchenwissen des Revisionsunternehmens, aber auch der für die Prüfung Verantwortlichen (leitender Revisor/leitende Revisorin, Engagement Quality Control Reviewer). Thematisiert wird auch, ob und in welchem Umfang das Revisionsunternehmen interne und externe Experten bezieht, welches die Prüfungsstrategie ist und inwiefern die Qualität in die Entlohnung der Revisoren einfließt.
- d.** Die nächsten 4 Empfehlungen beschäftigen sich mit der Festsetzung des Revisionshonorars. Dieses soll angemessen sein in Bezug auf die Arbeit, die erforderlich ist, um einen Bericht abgeben zu können. Es soll insbesondere auch einen geänderten Umfang der Geschäftstätigkeit oder neue Rechnungslegungsvorschriften berücksichtigen.
- e.** Dem Ablauf der Revision sind 7 Empfehlungen gewidmet. Das Audit Committee soll sich einerseits mit den Rechnungslegungsgrundsätzen (vertieft) befassen, andererseits den durch die Revisionsstelle aufgebrauchten Punkten nachgehen. Das Audit Committee soll auch dafür besorgt sein, dass das Management der Qualität der Finanzberichterstattung ausreichende Aufmerksamkeit schenkt und dass das Unternehmen die Revisionsstelle bei ihrer Tätigkeit unterstützt.
- f.** Die Beurteilung der Unabhängigkeit der Revisionsstelle ist Gegenstand von 6 Empfehlungen. Das Audit Committee soll sich regelmässig vergewissern, ob die Revisionsstelle unabhängig ist. Dazu gehören auch Regeln zu weiteren Dienstleistungen, welche die Revisionsstelle erbringen darf, oder zur Anstellung von Personen, die früher bei der Revisionsstelle tätig waren.
- g.** Nicht weniger als 14 Empfehlungen beschäftigen sich mit der Kommunikation des Audit Committee mit der Revisionsstelle. Im Fokus steht der gegenseitige Informationsaustausch. Einerseits ist das Audit Committee und das Management gehalten, die Revisoren über Risiken betreffend der Finanzberichterstattung, aber auch betreffend doloser (deliktischer) Handlungen zu informieren, andererseits wird von der Revisionsstelle ein schriftlicher Bericht über ihre Feststellungen (inkl. Fehler oder Schwächen z.B. im internen Kontrollsystem) gefordert. Dazu dient eine vorab festgelegte Art und Häufigkeit der Kommunikation der Revisionsstelle mit dem Audit Committee, aber auch die regelmässige Teilnahme der Revisionsstelle an den Sitzungen des Audit Committee.
- h.** Angesichts seiner Aufgabengebiete und Verantwortlichkeiten ist das Audit Committee prädestiniert, selbst eine Beurteilung der Audit Quality vorzunehmen. Damit befassen sich die verbleibenden 12 Empfehlungen. Dazu ist zu berücksichtigen, ob die Revisionsstelle über ein ausreichendes Verständnis der Branche sowie des Unternehmens verfügt und beurteilte Risiken angemessen adressiert. Von den Revisoren wird eine kritische Grundhaltung, eine zeitgerechte Reaktion auf festgestellte Sachverhalte und eine klare Kommunikation darüber erwartet.

Fazit

Insgesamt enthalten die Empfehlungen der IOSCO an das Audit Committee, darüber wie dieses die Prüfungsqualität unterstützen kann, nichts grundlegend Neues. Sie sind aber geeignet, einen Überblick zu geben zu Sachverhalten, welche das Audit Committee berücksichtigen sollte, um die Revisionsstelle bei ihrer Tätigkeit zu unterstützen und damit seinen Beitrag zu einer guten Qualität der Abschlussprüfung zu leisten. Die 86 Empfehlungen der IOSCO können von einem Audit Committee dazu verwendet werden, seine aktuellen Strukturen und Tätigkeiten dahingehend zu überprüfen.

«Audit Quality Disclosure Framework» (Center for Audit Quality [CAQ])

Mit diesem Rahmenkonzept strebt das CAQ eine verbesserte Information der Öffentlichkeit zur Audit Quality durch die Revisionsunternehmen selbst an. Dazu werden um die folgenden sechs Grundelemente jeweils verschiedene Schwerpunkte vorgestellt und mit qualitativen und/oder quantitativen Informationen verknüpft.

Die sechs Grundelemente sind:

- I. Leadership, Culture and Firm Governance
- II. Ethics and Independence
- III. Acceptance and Continuance of Clients and Engagements
- IV. Engagement Team Management
- V. Audit Engagement Performance
- VI. Monitoring

Das Dokument hebt jeweils die Bedeutung der jeweiligen Grundelemente für die Audit Quality hervor. Im Anschluss daran werden verschiedene Schwerpunkte identifiziert, die hier auszugsweise wiedergegeben werden.

Hervorzuheben ist das erste Element: Die Unternehmenskultur und Governance von Revisionsunternehmen wird als eines der Grundelemente bezeichnet. Dies entspricht einer seit einiger Zeit zu beobachtenden Entwicklung (nicht nur in der Wirtschaftsprüfung), das Verhalten und die dafür verantwortlichen Anreize zum Untersuchungs- bzw. Regelungsgegenstand zu machen. Das CAQ schlägt vor, zu beurteilen, welches die Werte des Revisionsunternehmens sind und wie diese Audit Quality zu gewichten ist oder wie die Organisationsstruktur zur Förderung der Audit Quality beiträgt. Von Interesse sei aber auch in Erfahrung zu bringen, inwiefern die Anreiz- und Entlohnungssysteme bei den Revisionsunternehmen geeignet sind, Audit Quality zu fördern.

Zu Ethik und Unabhängigkeit werden Angaben zu den Prozessen und Regeln der Revisionsunternehmen beliebt gemacht (z.B. zur Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften). Im Zusammenhang mit den Prozessen für die Kunden- und Mandatsannahme bzw. -fortführung werden z.T. recht ausführliche Informationen zu den internen Vorschriften des Revisionsunternehmens zur Mandatsannahme aufgeführt, aber auch zur Frage, wie die Integrität des Managements eines Kunden beurteilt wird.

Etliche Schwerpunkte stehen im Zusammenhang mit der Planung und Durchführung eines Revisionsmandats. Bei der Planung sind Informationen vorgesehen zur Anstellungs- und Beförderungspolitik und zur Bedeutung der Audit Quality, aber auch zur Weiterbildung der Mitarbeitenden des Revisionsunternehmens bis hin zur Planung des einzelnen Mandats und zur Überwachung eines angemessenen Arbeitsaufkommens. Im Zusammenhang mit der Durchführung von Revisionsmandaten werden mögliche Informationen zur Prüfungsmethodologie, deren konsistenten Anwendung sowie der Review (auch durch den EQCR) angeführt.

Gegenstand eines Monitoring ist schliesslich das gesamte Qualitätssicherungssystem des Revisionsunternehmens.

Fazit

Das Rahmenkonzept zur Offenlegung von Informationen zur Audit Quality des amerikanischen Center for Audit Quality (CAQ) richtet sich an die Revisionsunternehmen selbst. Es soll als Raster dienen, die zum Teil heute schon in verschiedenen Dokumenten veröffentlichten Informationen vergleichbar zu machen. Neben den Regulatoren könnte, so das CAQ, auch das Audit Committee von solchen Informationen profitieren. Anzumerken ist allerdings, dass die aufgeführten Punkte zum Teil sehr weitgehende Angaben zu internen Regelungen und Vorschriften der Revisionsunternehmen enthalten.



Zusammenfassung

Die Frage, was eine gute Abschlussprüfung ausmacht, beschäftigt sowohl die Forschung als auch die Praxis seit langem. Weil es sich bei der Revision um ein sog. Vertrauensgut handelt (im Gegensatz zu Erfahrungsgütern), ist deren Qualität nur indirekt messbar. Dazu haben Regulatoren wie das PCOAB begonnen, Indikatoren zu entwickeln. Diese können für das Audit Committee sicherlich nützlich sein, wenn sie gezielt und bei Bedarf eingesetzt werden. Der Nachweis für den Nutzen einer flächendeckenden Anwendung ist aber noch nicht erbracht. Insofern ist das Audit Quality Disclosure Framework des amerikanischen Center for Audit Quality mit Vorsicht zu geniessen.

Die internationale Organisation für Börsenaufsichtsbehörden IOSCO geht das Thema Prüfungsqualität aus einer anderen Sicht an, nämlich aus derjenigen des Audit Committee. Die IOSCO hat dazu ein Dokument mit Empfehlungen zu 86 Aspekten veröffentlicht, welche geeignet sind, die Prüfungsqualität positiv zu beeinflussen. Auch wenn sich darin nichts grundlegend Neues findet, gibt das Dokument einen guten Überblick zur Thematik. Es kann daher vom Audit Committee im Sinne eines Best Practice Beispiels verwendet werden, um seine aktuellen Abläufe zu hinterfragen.



Reto Eberle

Partner Audit, Department of
Professional Practice (DPP)

Die hierin enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und beziehen sich daher nicht auf die Umstände einzelner Personen oder Rechtsträger. Obwohl wir uns bemühen, genaue und aktuelle Informationen zu liefern, besteht keine Gewähr dafür, dass diese die Situation zum Zeitpunkt der Herausgabe oder eine künftige Situation akkurat widerspiegeln. Die genannten Informationen sollten nicht ohne eingehende Abklärungen und professionelle Beratung als Entscheidungs- oder Handlungsgrundlage dienen. Bei Prüfkunden bestimmen regulatorische Vorgaben zur Unabhängigkeit des Prüfers den Umfang einer Zusammenarbeit. Sollten Sie mehr darüber erfahren wollen, wie KPMG AG personenbezogene Daten bearbeitet, lesen Sie bitte unsere Datenschutzerklärung, welche Sie auf unserer Homepage www.kpmg.ch finden.

© 2019 KPMG AG ist eine Tochtergesellschaft der KPMG Holding AG. KPMG Holding AG ist Mitglied des KPMG Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, der KPMG International Cooperative («KPMG International»), einer juristischen Person schweizerischen Rechts. Alle Rechte vorbehalten.