

Qualitätssicherung: Vermeidung wesentlicher Fehler

Ein wirksames Qualitätssicherungssystem ist entscheidend für die Verlässlichkeit und Integrität von Prüfungsleistungen. Umso wichtiger ist es, potenzielle Schwachstellen frühzeitig zu erkennen und gezielt Massnahmen zu ergreifen. Der folgende Beitrag zeigt auf, wie typische Fehlerquellen erkannt und vermieden werden können.

Daniela Salkim

Fehler in der Qualitätssicherung können nicht nur die Aussagekraft der geprüften Abschlüsse beeinträchtigen, sondern auch das Vertrauen von Revisionskunden, Banken, Behörden und anderen relevanten Dritten gefährden. Doch wie kann ein Revisionsunternehmen sicherstellen, dass die geforderte Qualität gewährleistet wird? Ein geeignetes Instrument zur Verbesserung der Prüfungsqualität und folglich zur Reduktion von Haftungsrisiken stellt die interne Nachschau dar.

Rechtzeitige Planung

Nach Abschluss der Revisionsaison sollte jedes zugelassene Revisionsunternehmen frühzeitig mit der Planung der internen Nachschau beginnen. Idealerweise erfolgt diese im zweiten Halbjahr, spätestens jedoch bis ca. Ende Januar des Folgejahres (Empfehlung). Die Durchführung muss jährlich erfolgen – unabhängig von der Grösse des Unternehmens, der Anzahl Mandate sowie der leitenden Revisoren. Dabei erfolgt die Prüfung auf Unternehmensebene (Firm Review) sowie auf Auftragsebene (File Review). Die Firm Review muss sogar auch dann durchgeführt und dokumentiert werden, wenn die zugelassene Revisionsstelle (noch) über keine Revisionsmandate verfügt. Das Ziel jeder Nachschau stellt der schriftliche Bericht dar, in dem unter anderem Prüfungsschwerpunkte, wesentliche Feststellungen und Massnahmen aufgeführt sind.

Der richtige QS-Standard

Die Wahl des richtigen Qualitätssicherungsstandards bildet die Basis für das QS-System einer Revisionsgesellschaft. Im KMU-Bereich unterscheiden wir hauptsächlich zwischen den folgenden zwei Standards:

- ISQC-CH 1 und ISA-CH 220 von EXPERTsuisse
- Anleitung zur Qualitätssicherung bei kleinen und mittelgrossen Revisionsunternehmen von TREUHAND|SUISSE.

Abbildung 1 zeigt auf, welcher Qualitätssicherungsstandard von der Revisionsgesellschaft mindestens umgesetzt werden muss. Dabei ist sicherzustellen, dass die im RAB-Register und im Qualitätssicherungshandbuch erfassten Angaben zum angewandten internen Standard jederzeit aktuell und korrekt sind.

Fehlerquellen auf Unternehmensebene

Die allgemeine Organisation des Prüfungsunternehmens soll Regelungen enthalten, die eine angemessene Überwachung der Revisionsdienstleistungen sicherstellen, die erforderlichen fachlichen Kompetenzen gewährleisten und die Unabhängigkeit der handelnden Personen wahren. Dabei sind vor allem folgende Punkte zu berücksichtigen, um Fehler und Mängel auf Unternehmensebene zu verhindern (vgl. Tabelle 1).

Schwachstellen auf Auftragsebene

Die Qualität der Revisionsarbeit steht und fällt mit der sorgfältigen Durchführung der Auftragsprüfung. In der Praxis zeigen sich jedoch immer wieder typische Fehlerquellen, die nicht nur das Prüfungsergebnis beeinträchtigen, sondern auch das Risiko von Beanstandungen seitens

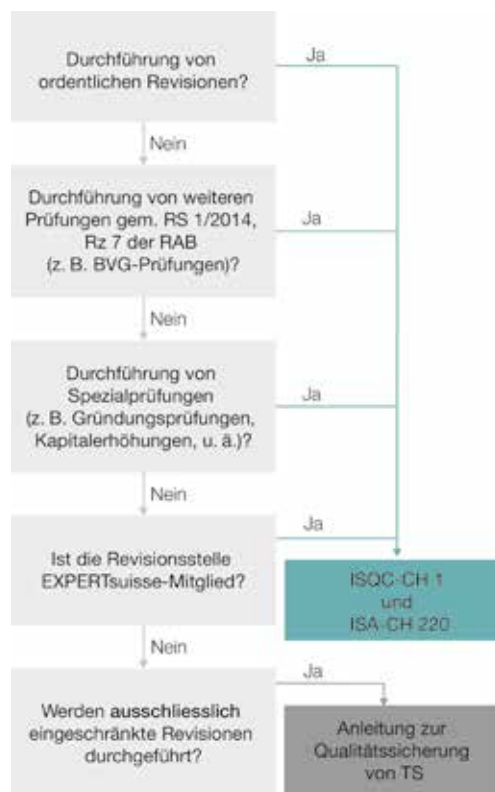


Abbildung 1: Wahl des richtigen QS-Standards

| Sachverhalt | Geeignete Massnahmen |
|--|--|
| Wahl des QS-Verantwortlichen | Die Verantwortung für das interne QS-Systems liegt stets bei der Unternehmensleitung und zählt zu deren unübertragbaren Aufgaben im Sinne von Art. 716a Abs. 1 Ziff. 5 OR. Entsprechend haftet der Verwaltungsrat bei Pflichtverletzungen aufgrund seiner Organverantwortung gemäss Art. 754 OR. Eine operative Delegation an eine interne Qualitätssicherungsverantwortliche Person ist zulässig, setzt jedoch voraus, dass diese über die erforderliche fachliche Qualifikation verfügt. |
| Zulassungsvoraussetzung des internen Nachschauers | Die Person, die die interne Nachschau durchführt, muss mindestens über die Zulassung als Revisor oder Revisorin verfügen. Ist ein ordentlich geprüftes Mandat Gegenstand des File Reviews, muss diese Person, über die Zulassung als Revisionsexperte bzw. -expertin verfügen. Auch bei Spezialprüfungen und punktuellen Revisionsdienstleistungen muss der Nachschauer immer zwingend über die für diese Prüfung bzw. Dienstleistung notwendige Zulassung verfügen. |
| Kommunikation der festgestellten Mängel. | Festgestellte Mängel sind sorgfältig zu analysieren und zu bewerten. Dabei ist zu entscheiden, ob es sich um isolierte Einzelfälle oder um systematische, wiederkehrende oder anderweitig wesentliche Mängel handelt, die unverzüglich korrigierende Massnahmen erforderlich machen. Verbesserungsmassnahmen sind zu definieren und intern zeitnah zu kommunizieren. |
| Bestätigung zur Unabhängigkeit: der Kreis der Personen zu eng gefasst. | Der Kreis der Personen, die eine Bestätigung zur Unabhängigkeit einreichen müssen, darf nicht zu eng gefasst sein. Neben den an der Revision beteiligten Mitarbeitenden, müssen auch alle Mitglieder des obersten Leitungs- und Verwaltungsorgans jährlich ihre Unabhängigkeit schriftlich erklären. ISQC-CH 1.24 besagt zudem, dass kein Mitarbeitender eines Revisionsunternehmens Mitglied im VR des geprüften Kunden sein oder eine andere Entscheidungsfunktion ausüben darf. Besteht ein erhöhtes Risiko, dass gegen die Unabhängigkeitsrichtlinien verstossen wird, muss das Revisionsmandat abgelehnt werden. |
| Fehlende Weiterbildungskontrolle: | Der Verwaltungsrat stellt sicher, dass Revisionsmitarbeitende über die notwendigen fachlichen Qualifikationen verfügen, um ihre Prüfungsaufgaben sachgerecht wahrzunehmen. Die Weiterbildung muss ausgewogen sein und der Komplexität der betreuten Revisionsmandate angemessen Rechnung tragen. Mindestens jährlich ist die Einhaltung der Anforderungen im Sinne des Vieraugenprinzips zu prüfen und schriftlich zu dokumentieren. Es ist dabei besonders zu beachten, dass weder eine Selbstkontrolle der Mitarbeitenden noch die Überwachung durch Berufsverbände die interne Aufsicht ersetzen können. |
| Korrekte Auswahl der Mandate für die interne Nachschau | Die Prüfung auf Auftragsebene umfasst mindestens einen ausgewählten, abgeschlossenen Revisionsauftrag. Die Mandatsauswahl trifft die für die QS verantwortliche Personen und erfolgt stets nach einem risikoorientierten Ansatz, wobei in der Regel ein ordentlich geprüftes Mandat einem eingeschränkt geprüften vorzuziehen ist. Wird von dieser Reihenfolge bei der Auswahl abgewichen, sind die Gründe nachvollziehbar und schriftlich zu dokumentieren. Eine solche Abweichung kann beispielsweise dann sinnvoll sein, wenn ein leitender Revisor hauptsächlich eingeschränkte Revisionen durchführt – in diesem Fall wäre es nicht zielführend, jährlich dasselbe ordentliche Mandat in die Nachschau einzubeziehen. |
| Berücksichtigung von mehreren leitenden Revisoren im Nachschauprozess | Bei mehreren leitenden Revisoren bzw. Revisorinnen ist sicherzustellen, dass jeder bzw. jede spätestens alle drei Jahre in die interne Nachschau einbezogen wird (siehe Abbildung 2). Umfang und Prüfungsschwerpunkte legt die Revisionsgesellschaft dabei selbst fest. |
| Unvollständige bzw. fehlende Mandatsliste | Die Mandatsliste dient vor allem als Kontroll-/Überwachungstool und enthält somit wesentliche Informationen, beispielsweise: die gewählte Risikokategorie, den leitenden Revisor oder die leitende Revisorin, das Berichtsdatum, die Revisionsart, Angaben zu OR 725 ff., Erfordernis einer auftragsbegleitenden QS, Angaben zur Rotationspflicht (bei ordentlichen Revisionen) etc. Ferner sollte die Liste vor Beginn der Revisionsaison auf ihre Vollständigkeit und Aktualität überprüft werden. |
| Mandatsannahme: Erstprüfung | Bei einem Revisionsstellenwechsel, ist der neue Prüfer oder die neue Prüferin verpflichtet, den Vorjahresangaben besondere Aufmerksamkeit zu widmen. Neben der in Anhang D, SER 2022 empfohlenen Abstimmung der Eröffnungsbestände mit den Abschlusszahlen des Vorjahres hat sich der aktuelle Abschlussprüfer bzw. die Abschlussprüferin zu vergewissern, dass die Vorjahreszahlen keine wesentlichen Fehlaussagen enthalten und auf denselben Rechnungslegungsgrundsätzen beruhen wie der aktuelle Abschluss. Sofern keine begründeten Zweifel an Kompetenz oder Unabhängigkeit des Vorgängers bestehen, kann der Prüfungsumfang reduziert werden. |
| Prüfungsplan nach SER: effizient und risikobasiert | Ein effizienter Prüfungsplan bei der eingeschränkten Revision basiert auf einer gezielten Risiko- und Wesentlichkeitsanalyse sowie den definierten Prüfungszielen. Geprüft werden nur jene Positionen, die aufgrund ihres Risikos oder ihrer Wesentlichkeit relevant sind. Bei risikoarmen Positionen genügen in der Regel die im SER empfohlenen Prüfungshandlungen; Risikopositionen erfordern zusätzliche, weitergehende Prüfungen. |

Tabelle 1: Schwachstellen auf Unternehmensebene und mögliche Massnahmen

| Anzahl leitende Revisoren im Unternehmen | 3-Jahres-Zyklus (2025 bis 2027) | | | 3-Jahres-Zyklus (2028 bis 2030) | | |
|--|---------------------------------|---------------|---------------|---------------------------------|---------------|---------------|
| | 1 Jahr (2025) | 2 Jahr (2026) | 3 Jahr (2027) | 4 Jahr (2028) | 5 Jahr (2029) | 6 Jahr (2030) |
| 1 (A) | A | A | A | A | A | A |
| 2 (A; B) | A | B | A | B | A | B |
| 3 (A; B; C) | A | B | C | A | B | C |
| 4 (A; B; C; D) | A; B | C; D | A; B | C; D | A; B | C; D |

Abbildung 2: Einteilung leitende Revisoren im Nachschauprozess

Revisionsaufsichtsbehörde im Rahmen der Zulassungserneuerung erhöhen können. Um das Risiko so gering wie möglich zu halten, ist es unerlässlich, diese Fehler systematisch zu identifizieren und gezielt zu vermeiden. Tabelle 2 zeigt mögliche Schwachstellen in der Qualitätssicherung (QS) auf und gibt praxisnahe Hinweise, wie durch geeignete Massnahmen eine nachhaltige Sicherstellung der Prüfqualität erreicht werden kann.

Schlussfolgerung

Um ein funktionierendes Qualitätssicherungssystem im eigenen Revisionsunternehmen sicherstellen zu können, sollten die im Rahmen der internen Nachschau gewonnenen Erkenntnisse systematisch ausgewertet und in die Weiterentwicklung

dieses Systems integriert werden. Fehlervermeidung ist kein einmaliger Akt, sondern ein fortlaufender Prozess, der Offenheit, Transparenz und den Willen zur Verbesserung voraussetzt.

Die Swiss Quality & Peer Review AG – Tochtergesellschaft der beiden Fachverbände SwissAccounting und TREUHAND|SUISSE – hat mit ihrem «Revisions-Sorglos-Paket» das Ziel, KMU-Revisionsgesellschaften bei der Implementierung und Aufrechterhalten ihres QS-Systems zu unterstützen. Die Durchführung der internen Nachschau im Auftrag sowie die Prüfungssoftware SQA sind Bestandteile dieses Sorglos-Pakets, können aber auch als separate Dienstleistungen erworben werden. Für weitere Informationen: www.sqpr.ch.



Daniela Salkim

Dipl. Wirtschaftsprüferin, zugelassene Revisionsexpertin, Geschäftsführerin Swiss Quality & Peer Review AG in Bern, www.sqpr.ch, Geschäftsführerin Premium Audit & Consulting GmbH in Thalwil, info@sqpr.ch