

Audit Committee Guide

Leitfaden für Prüfungsausschüsse
von Gesellschaften des öffentlichen Interesses
zur Zusammenarbeit mit der externen Revisionsstelle

2. Auflage 2022

Inhalt

1	Einleitung	3
2	Regulatorische Vorgaben an den Prüfungsausschuss	3
3	Zusammensetzung und Arbeitsweise des Prüfungsausschusses.....	4
4	Wahl und Beurteilung der externen Revisionsstelle.....	4
4.1	Unabhängigkeit der Revisionsstelle	5
4.2	Zusatzdienstleistungen	5
4.3	Rotation	5
4.4	Honorierung.....	5
5	Kommunikation	5
5.1	Mündliche Kommunikation	5
5.2	Umfassender Bericht an den Verwaltungsrat	6
5.3	Information zu den Überprüfungsergebnissen der RAB	6
5.4	Kommunikation des Prüfungsausschusses zu seiner eigenen Tätigkeit	7
Anhang 1: Fragenkatalog		8
Anhang 2: Qualitätsindikatoren		12

1. Einleitung

Prüfungsausschüsse (Audit Committees) und die RAB haben ein gemeinsames Interesse an qualitativ hochstehenden Revisionsdienstleistungen. Vor diesem Hintergrund hat die RAB 2015 einen Leitfaden erarbeitet, um insbesondere weniger erfahrene Mitglieder von Prüfungsausschüssen in der Zusammenarbeit mit der externen Revisionsstelle zu unterstützen. Das Dokument äussert sich nicht zu den weiteren Aufgaben der Prüfungsausschüsse. 2022 wurde der Leitfaden in 2. Auflage nachgeführt.

Der Audit Committee Guide richtet sich in erster Linie an Prüfungsausschüsse von kleineren Gesellschaften des öffentlichen Interesses¹, welche vorab dem Swiss Performance Index (SPI) angehören.

Die RAB ist der Ansicht, dass grundsätzlich jede Gesellschaft des öffentlichen Interesses einen Prüfungsausschuss schaffen sollte. Die aktive und verantwortungsvolle Wahrnehmung der Aufgaben des Prüfungsausschusses hat substantielle positive Auswirkungen auf die Qualität von Revisionsdienstleistungen. Der Prüfungsausschuss schafft ein Umfeld, in welchem die Revisionsstelle mit der notwendigen kritischen Grundhaltung («professional scepticism») prüfen kann. Der positive Einfluss des Prüfungsausschusses auf die Revisionsqualität entspricht einerseits den Erfahrungen der RAB aus ihrer Tätigkeit. Andererseits wird diese positive Relation auch durch empirische Studien² gestützt.

Der Prüfungsausschuss hat wichtige Entscheide der externen Revisionsstelle zu beurteilen und kritisch zu hinterfragen. Eine umfassende Beurteilung der Revisionsstelle, insbesondere zur Qualität der Arbeiten und zur Zusammenarbeit, sollte auf jährlicher Basis erfolgen. In Anhang 1 ist eine Liste von Fragen aufgeführt, die den Prüfungsausschuss in seiner Kommunikation mit der Revisionsstelle unterstützen können.

Der Prüfungsausschuss hat vielseitige und komplexe Überwachungsaufgaben (Risikomanagement, internes Kontrollsystem und Compliance etc.). Er bildet insbesondere die Schnittstelle zwischen der internen und externen Revision. Dieser Leitfaden fokussiert sich jedoch ausschliesslich auf das Verhältnis zwischen dem Prüfungsausschuss und der externen Revisionsstelle.

Die RAB ihrerseits hat den gesetzlichen Auftrag, die Qualität von gesetzlich vorgeschriebenen Revisionsdienstleistungen sicherzustellen bzw. zu fördern. Sie hat sich somit ebenso wie der Prüfungsausschuss ein Bild von der Wirksamkeit der externen Revision zu machen. In ihren jährlichen Geschäftsberichten publiziert die RAB in anonymisierter Form die Resultate der durchgeführten Firm- und File-Reviews³.

2. Regulatorische Vorgaben an den Prüfungsausschuss

In der Schweiz bestehen auf Gesetzesstufe keine Bestimmungen im Zusammenhang mit dem Prüfungsausschuss. Regelungen bestehen nur in Bezug zum Verwaltungsrat als Organ. Zudem wird festgelegt, dass der Verwaltungsrat zur Vorbereitung und Ausführung seiner Beschlüsse VR-Ausschüsse bilden darf.

Der im Rahmen der Selbstregulierung entwickelte «Swiss Code of Best Practice for Corporate Governance» der economiesuisse (Swiss Code; derzeit in Überarbeitung) gibt eine Vielzahl von Empfehlungen für die Ausgestaltung der Corporate Governance von Schweizer Unternehmen ab und beinhaltet auch Empfehlungen zu Organisation und Arbeitsweise des Prüfungsausschusses.

¹ Als Gesellschaften des öffentlichen Interesses gelten Publikumsgesellschaften (Art. 727 Abs. 1 Ziff. 1 Obligationenrecht, [OR](#); SR 220; insbesondere kotierte Gesellschaften) und von der FINMA beaufsichtigte Unternehmen (Art. 3 Finanzmarktaufsichtsgesetz, [FINMAG](#); SR 956.1; insbesondere Banken und Versicherungen) (Art. 2 Revisionsaufsichtsgesetz, [RAG](#); SR 221.302).

² Christian Offenhammer, Effektivitätsorientierte Ausgestaltung von Audit Committees, Diss. St. Gallen, 2012.

³ Die [Geschäftsberichte](#) sind auf der RAB-Webseite aufgeschaltet.

Die Richtlinie betreffend Informationen zur Corporate Governance der SIX Exchange Regulation AG (RLCG) verpflichtet die Emittenten an der SIX Exchange, den Investoren⁴ bestimmte Schlüsselinformationen zu ihrer Corporate Governance zugänglich zu machen. Die RLCG ist eine reine Transparenzrichtlinie, welche keine inhaltlichen Vorgaben zur Corporate Governance oder zur Ausgestaltung eines Prüfungsausschusses beinhaltet.

Die Eidgenössische Finanzmarktaufsicht (FINMA) hat in ihren Rundschreiben Nr. 2017/1 «Corporate Governance - Banken»⁵ und Rundschreiben 2017/2 «Corporate Governance - Versicherer»⁶ weitergehende Anforderungen an Prüfungsausschüsse von Banken und Versicherungen erlassen.

In Ländern mit bedeutenden Kapitalmärkten bestehen in der Regel weitergehende und auch verbindlichere Anforderungen an den Prüfungsausschuss. Ein internationaler Rechtsvergleich ist auf der Website der RAB abrufbar: www.rab-asr.ch.

3. Zusammensetzung und Arbeitsweise des Prüfungsausschusses

Damit der Prüfungsausschuss die Arbeit der externen Revisionsstelle angemessen beurteilen und hinterfragen kann, ist eine angemessene Zusammensetzung des Prüfungsausschusses unabdingbar. Der Swiss Code enthält dazu entsprechende Empfehlungen. So setzt sich der Prüfungsausschuss ausschliesslich aus nicht-exekutiven und unabhängigen Mitgliedern des Verwaltungsrats zusammen.

Die RAB ist darüber hinaus der Auffassung, dass der Präsident des Verwaltungsrats nicht zugleich Vorsitzender des Ausschusses sein sollte. Weiter sollte die Mehrheit der Mitglieder des Prüfungsausschusses praktische Erfahrung im Finanz-, Rechnungs- oder Prüfungswesen haben. Der Vorsitzende des Ausschusses sollte zusätzlich fundierte praktische Erfahrung im Finanz-, Rechnungs- oder Prüfungswesen (Finanzexperte⁷) aufweisen.

4. Wahl und Beurteilung der externen Revisionsstelle

Der Prozess zur Auswahl bzw. Wiederwahl der Revisionsstelle sollte vom Prüfungsausschuss aktiv geleitet werden. Dabei ist sicherzustellen, dass Qualitätsmerkmale im Vordergrund stehen. Die Verantwortung für den Vorschlag zur (Wieder-)Wahl an die Generalversammlung liegt allerdings beim Gesamtverwaltungsrat. Steuert der Prüfungsausschuss den Selektionsprozess aktiv, so erhöht dies in der Regel die Unabhängigkeit der Revisionsstelle gegenüber dem Management der geprüften Gesellschaft. Im Weiteren empfiehlt sich die periodische Überprüfung der Mandatsdauer der Revisionsstelle (vgl. dazu den nachstehenden Abschnitt zur Rotation) sowie eine jährliche Beurteilung der Qualität der Arbeiten der Revisionsstelle.

In beiden Zusammenhängen sollten klare Bewertungskriterien definiert werden. Neben quantitativen sind auch messbare qualitative Kriterien angemessen zu berücksichtigen. Qualitätsindikatoren (Audit Quality Indicators) können den jeweiligen Prozess gut unterstützen. Die entsprechenden Daten sind durch das Revisionsunternehmen oder durch das Prüfungsteam zur Verfügung zu stellen. In Anhang 2 sind jeweilige Beispiele aufgeführt.

⁴ Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf die geschlechtsneutrale Differenzierung verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.

⁵ [Rundschreiben](#) der FINMA 2017/1 Corporate Governance - Banken vom 22. September 2016 (FINMA-RS 2017/1).

⁶ [Rundschreiben](#) der FINMA 2017/2 Corporate Governance - Versicherer vom 7. September 2016 (FINMA-RS 2017/2).

⁷ Ein Finanzexperte ist eine Person, welche (kumulativ) (i) über ein Verständnis für die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung und der Erstellung von Jahresrechnungen, (ii) über Erfahrungen in der Vorbereitung oder Prüfung von Jahresrechnungen ähnlicher Unternehmen und (iii) über Kenntnisse in internen Kontrollmechanismen verfügt.

4.1 Unabhängigkeit der Revisionsstelle

Die Unabhängigkeit der Revisionsstelle ist ein Grundpfeiler der Prüfung und für das Vertrauen von Dritten in die Arbeit der Revisionsstelle unerlässlich. Die Unabhängigkeit ist sowohl von ihr selbst als auch vom Verwaltungsrat des geprüften Unternehmens sicherzustellen. Der Swiss Code sieht vor, dass der Prüfungsausschuss sich über die Unabhängigkeit der Revisionsstelle zu vergewissern hat.

4.2 Zusatzdienstleistungen

Der Prüfungsausschuss prüft namentlich auch die Vereinbarkeit der Revisionstätigkeit mit allfälligen Zusatzdienstleistungen. Die RAB empfiehlt hierzu, klare und messbare interne Richtlinien zu Umfang und Inhalt von zulässigen Zusatzdienstleistungen für die externe Revisionsstelle zu definieren. Neben einer Honorarschwelle für Zusatzdienstleistungen, ab der eine ausdrückliche Genehmigung des Prüfungsausschusses erforderlich ist, ist auch eine absolute prozentuale Grenze für Zusatzhonorare im Verhältnis zum Revisionshonorar zweckmässig. In der Europäischen Union beispielsweise hat sich ein Verhältnis von 70% des Revisionshonorars etabliert. In Erwägung gezogen werden sollte auch der grundsätzliche Verzicht auf Zusatzdienstleistungen, die nicht als revisionsnahe qualifiziert werden können.

4.3 Rotation

Die gesetzlich vorgesehene Rotationspflicht des leitenden Revisors nach sieben Jahren⁸ beugt Risiken vor, die auf Grund einer zu grossen persönlichen Vertrautheit zwischen dem leitenden Revisor und dem geprüften Unternehmen entstehen können. In der Schweiz besteht dagegen keine Vorschrift zur Rotation für die Revisionsstelle als solche (sog. Firm Rotation). Nach einer Erhebung der OECD von 2021 ist dies in 18 von 50 untersuchten Ländern (36%) ebenso⁹. In den übrigen 32 Ländern (64%), darunter den EU-Mitgliedstaaten, beträgt die maximale Amtsdauer zwischen 5 und 24 Jahren, teilweise mit der Option verbunden, innerhalb dieser Bandbreite je nach den Umständen eine Verlängerung der Amtsdauer zu erlauben (z.B. bei öffentlicher Ausschreibung oder einem Joint Audit). 59% der Länder mit Amtszeitbeschränkung gehen nicht über 10 Jahre Amtsdauer, 41% erlauben bis zu 24 Jahren. In der Schweiz beträgt die durchschnittliche Dauer des Revisionsmandats bei börsenkotierten Gesellschaften des Swiss Performance Index (SPI) aktuell 16 Jahre¹⁰.

Im Zusammenhang mit der Rotation der Revisionsstelle erachtet die RAB es als sinnvoll, wenn der Prüfungsausschuss wiederkehrend die Angemessenheit der Mandatsdauer der externen Revision kritisch beurteilt. Diese Beurteilung sollte im Zeitraum von 10 bis 14 Jahren der Mandatsdauer durchgeführt werden und periodisch zu einer öffentlichen Neuausschreibung des Mandates führen.

4.4 Honorierung

Die Honorierung der externen Revisionsstelle sollte jährlich vom Prüfungsausschuss beurteilt und festgelegt werden. Dies fördert die Unabhängigkeit der Revisionsstelle gegenüber dem Management der geprüften Gesellschaft.

5. Kommunikation

5.1 Mündliche Kommunikation

Der regelmässige Austausch zwischen dem Prüfungsausschuss und der Revisionsstelle ist wichtig und sollte je nach Grösse und Komplexität des geprüften Unternehmens mindestens zweimal

⁸ Art. 730a Abs. 2 [OR](#).

⁹ Hierzu und zum Folgenden Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), [Corporate Governance Factbook 2021](#) (S. 153 f.)

¹⁰ [Swiss Audit Monitor](#), Ausgabe 2021

jährlich erfolgen. Die Revisionsstelle sollte zudem in der Regel an allen Sitzungen des Prüfungsausschusses teilnehmen und sich zu Themen einbringen können, die ihren gesetzlichen Auftrag betreffen.

Insbesondere sollte auch die Prüfungsplanung der Revisionsstelle mit dem Prüfungsausschuss besprochen werden. An dieser Besprechung empfiehlt es sich, situativ auch die im RAB-Rundschreiben Nr. 1/2009¹¹ aufgeführten Themen zu behandeln, zu denen im umfassenden Bericht an den Verwaltungsrat rapportiert wird.

Zwischen dem Prüfungsausschuss und der externen Revision sollten im Weiteren mindestens einmal jährlich eine Besprechung ohne Teilnahme des Managements (sog. «private sessions») durchgeführt werden. Dies erlaubt es dem Prüfungsausschuss, sich ein unabhängiges Bild von der Arbeit und den damit verbundenen Ermessensentscheiden des Managements zu machen.

5.2 Umfassender Bericht an den Verwaltungsrat

Die Revisionsstelle erstattet dem Verwaltungsrat einen umfassenden Bericht mit Feststellungen über die Rechnungslegung, das interne Kontrollsystem sowie die Durchführung und das Ergebnis der Revision. Der Inhalt des Berichts ergibt sich primär aus dem Gesetz und sekundär aus den Standards des Berufsstandes. Die RAB hat minimale Vorgaben zum umfassenden Bericht erlassen, welche über die Empfehlungen des Berufsstandes hinausgehen¹². Dies umfasst auch die Feststellungen der RAB im letzten Überprüfungsbericht zur Revisionsstelle und zu deren Prüfungsarbeiten beim geprüften Unternehmen (sog. «File Review»)¹³. Weiter sind in dem Bericht insbesondere folgende Bereiche zu erfassen, welche für Mitglieder von Prüfungsausschüssen von Interesse sein dürften: (i) Die prüfungsbezogene Risikobeurteilung, (ii) die besonderen Prüfungsschwerpunkte, (iii) den Prüfungsumfang bei Teilbereichen (sog. Scoping), (iv) die Festlegung der Wesentlichkeiten, (v) die Delegation von Prüfungsarbeiten an «Shared Service Centers» und (vi) die aussergewöhnlichen oder wesentlichen Transaktionen mit nahestehenden Personen.

5.3 Information zu den Überprüfungsergebnissen der RAB

Im Rahmen der risikoorientierten Überprüfung staatlich beaufsichtigter Revisionsunternehmen inspiziert die RAB die Qualität der Revisionsdienstleistungen unter anderem aufgrund von Arbeitspapieren zu einzelnen Revisionsmandaten (sog. «File Reviews»). Die Ergebnisse aus diesen File Reviews finden Eingang in den Überprüfungsbericht der RAB, der sich an das staatlich beaufsichtigte Revisionsunternehmen richtet.

Aufgrund ihrer Bindung an das Amtsgeheimnis¹⁴ darf die RAB die Ergebnisse ihrer File Reviews den Prüfungsausschüssen nicht direkt zugänglich machen. Wie vorne erwähnt, hat aber das Revisionsunternehmen die Feststellungen der RAB in Bezug auf das geprüfte Unternehmen jeweils im umfassenden Bericht an den Verwaltungsrat zu rapportieren¹⁵. Der Prüfungsausschuss kann diese Informationen auch proaktiv vom Revisionsunternehmen verlangen, so wie auch die Ergebnisse und Feststellungen aus den Überprüfungen anderer Regulatoren (z.B. des US-amerikanischen PCAOB) oder die Resultate der internen Nachschau des Revisionsunternehmens.

¹¹ [Rundschreiben](#) der RAB 1/2009 über den umfassenden Revisionsbericht an den Verwaltungsrat vom 19. Juni 2009 (RS 1/2009).

¹² Vgl. das RAB-[Rundschreiben](#) Nr. 1/2009.

¹³ Vgl. dazu nachstehend.

¹⁴ Art. 34 Revisionsaufsichtsgesetz ([RAG](#); SR 221.302).

¹⁵ Rz 7 Bst. e RAB-[Rundschreiben](#) 1/2009.

5.4 Kommunikation des Prüfungsausschusses zu seiner eigenen Tätigkeit

Die Aufgaben, Kompetenzabgrenzung und Arbeitsweise des Prüfungsausschusses der an der SIX Swiss Exchange AG primärkotierten Publikumsgesellschaften sind im Bericht zur Corporate Governance offenzulegen¹⁶. Durch die freiwillige Offenlegung zusätzlicher qualitätsrelevanter Themen oder Messgrössen (z.B. Vergabeprozess zu Zusatzdienstleistungen oder Beurteilungsprozess der Revisionsstelle und des leitenden Revisors) kann das Vertrauen der Anspruchsgruppen und der Öffentlichkeit weiter gestärkt werden.

¹⁶ Vgl. [Richtlinie](#) betreffend Informationen zur Corporate Governance der SIX Exchange Regulation AG (RLCG).

Anhang 1: Fragenkatalog

Die nachstehenden Fragen an die Revisionsstelle sind lediglich Beispiele, die je nach den konkreten Umständen anzupassen oder zu ergänzen sind.

Generelle Fragen

1. Welche Geschäfts- und Branchenrisiken unseres Unternehmens und welche gesetzlichen und regulatorischen Vorschriften zu unserer Branche können einen besonderen Einfluss auf die Finanzberichterstattung haben?
2. Wie beurteilen Sie die Grundsätze zur Rechnungslegung unseres Unternehmens (Accounting Policies) im Vergleich mit unseren Peers (aggressiv versus konservativ)?
3. Wie beurteilen Sie die (bedeutsamen) Risiken unseres Unternehmens im Vergleich zur Branche, und mit welchen Prüfungshandlungen reagieren Sie auf diese?
4. Hat Ihr Prüfungsteam kürzlich Schlüsselpersonen verloren? Wenn ja, wie werden Fachkenntnisse und Qualifikationen des Prüfungsteams und die Qualität der Prüfungsarbeiten weiterhin sichergestellt?
5. Welche Spezialisten planen Sie einzusetzen (z.B. in den Gebieten Forensik, IT, Steuern, Aktuariat, Bewertung, IFRS, ESG¹⁷)?
6. Welche Prüfungshandlungen wurden zu unseren Prozessen im Bereich des Risikomanagements durchgeführt, die einen Einfluss auf die Finanzberichterstattung haben können?
7. Technologie
 - a. Hat das Prüfungsteam angemessenes Wissen und Erfahrung, um Data Analytic Tools einzusetzen?
 - b. Welche Probleme bestehen hinsichtlich unserer Daten (Vollständigkeit, Korrektheit)?
 - c. Wie adressieren Sie IT-Risiken in Ihrem Prüfungsansatz? Wie beurteilen Sie die Qualität unserer IT-basierten Kontrollen?
 - d. Welche datenbasierten Analysetools (Data Analytic Tools) setzen Sie bei unserer Prüfung ein, und in welchen Bereichen stützen Sie sich auf deren Ergebnisse zur Prüfung ab?
 - e. Welche geplanten Prüfungshandlungen mit Data Analytic Tools konnten nicht durchgeführt werden? Warum nicht?
 - f. Wie beurteilen Sie die Cyberrisiken unseres Unternehmens, und mit welchen Prüfungshandlungen reagieren Sie auf diese?
 - g. Wie wird das Prüfungsteam die Revision durchführen (physisch vor Ort, virtuell, hybrid) und bei welchen Tätigkeiten und Prüfpositionen werden Sie diese zwingend physisch vor Ort durchführen?
 - h. Nach Abschluss der Prüfung: Welche Änderungen im Prüfplan haben sich durch Erkenntnisse aus Data Analytic Tools ergeben? Welche Risiken sind neu dazu gekommen? Welche Innovationen sind diesbezüglich in den kommenden Jahren zu erwarten?
8. Sehen Sie in unserem Unternehmen im Hinblick auf unsere Nachhaltigkeitsberichterstattung zu Themen wie Umwelt, Soziales und Unternehmensführung (ESG) oder unternehmerische Gesellschaftsverantwortung (CSR¹⁸) Verbesserungsbedarf?

¹⁷ Environment, Social, Governance, vgl. dazu auch Frage 8.

¹⁸ Corporate Social Responsibility.

Bestimmung der Wesentlichkeiten

9. Wie werden die Gesamtwesentlichkeit und die Toleranzwesentlichkeit¹⁹ ermittelt? Welche quantitativen und qualitativen Aspekte wurden gewichtet? Wie hat sich die Berechnung der Wesentlichkeiten gegenüber dem Vorjahr verändert? Wurden die Wesentlichkeiten im Verlauf der Prüfung angepasst?
10. Welche Bezugsgrösse wird bei der Berechnung der Wesentlichkeiten verwendet (Gewinn vor Steuern, EBIT²⁰, Umsatz, Eigenkapital etc.)? Aus welchen Gründen? Wurde die Bezugsgrösse auf Grund einmaliger Effekte angepasst?
11. Für welche Arten von Geschäftsvorfällen, Kontensalden oder Abschlussangaben wurden spezifische Wesentlichkeiten festgelegt? Was sind die Gründe dafür? Warum wurden keine spezifischen Wesentlichkeiten für die anderen Geschäftsvorfälle, Kontensalden oder Abschlussangaben bestimmt? Für welche Elemente wurden aus rein qualitativen Gründen eine spezifische Wesentlichkeit festgelegt?
12. Ab welcher Betragsgrenze werden Sie uns unkorrigierte Fehler kommunizieren? Wie wurde dieser Betrag definiert?

Abdeckung (Scoping) der Teilbereiche (Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften)

13. Wie hoch ist die Prüfungsabdeckung der Teilbereiche (Scoping) gemessen an den wesentlichsten Positionen in Bilanz und Erfolgsrechnung, und planen Sie eine Anpassung gegenüber dem Vorjahr? Wenn ja, aus welchen Gründen?
14. Mit welcher Prüfungsmethodik wurde die Abdeckung der Teilbereiche erreicht (Full Scope²¹, Specific Scope²², Specified Procedures²³ etc.)? Wurden diese Prüfungshandlungen durch Netzwerkprüfer oder Drittprüfer durchgeführt?
15. Wie werden die bedeutsamen Risiken und bedeutsamen Sachverhalte auf Konzernstufe und in den Teilbereichen adressiert?
16. Welche Prüfungshandlungen werden zu den nicht bedeutsamen Teilbereichen (out of scope subsidiaries) durchgeführt?

Verwendung von Shared Service Centers

17. Welche Kategorien von Prüfungsarbeiten werden an ausländische Shared Service Centers (SSC)²⁴ delegiert, und wie stellen Sie die Qualität der ausgelagerten Arbeiten sicher?
18. Wie wird sichergestellt, dass Schweizer Gesetze durch ein ausländisches Shared Service Center eingehalten werden (z.B. Vorgaben zum Datenschutz)?

Zusammenarbeit mit der internen Revision

19. In welcher Form werden wichtige Informationen zu identifizierten Risiken zwischen der externen und internen Revision ausgetauscht?

¹⁹ Die Toleranzwesentlichkeit ist geringer als die (Gesamt-)Wesentlichkeit. Dadurch soll die Wahrscheinlichkeit reduziert werden, dass die Summe aus den nicht korrigierten und den nicht aufgedeckten Falschdarstellungen die Wesentlichkeit für den Abschluss als Ganzes überschreitet (vgl. ISA/PS 320.11).

²⁰ Earnings before interest and taxes.

²¹ Prüfung der Finanzinformationen des Teilbereichs.

²² Prüfung von Kontensalden, Arten von Geschäftsvorfällen oder Abschlussangaben, die im Zusammenhang mit den wahrscheinlich bedeutsamen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss stehen.

²³ Festgelegte Prüfungshandlung, die im Zusammenhang mit den wahrscheinlich bedeutsamen Risiken wesentlicher falscher Darstellungen im Konzernabschluss stehen.

²⁴ Ein ausländisches Shared Service Center ist in der Regel eine von einem globalen Revisionsnetzwerk beherrschte Organisation, die über keine Zulassung als Revisionsunternehmen im Sitzstaat verfügt. Anstelle von Shared Service Center wird auch von «Delivery Center» gesprochen.

20. Wie beurteilen Sie die Arbeit unserer internen Revision im Bereich der Finanzberichterstattung?
21. Inwiefern haben Sie sich auf Arbeiten der internen Revision abgestützt? Welche Prüfungshandlungen haben Sie durchgeführt, um die Qualität solcher Arbeiten zu verifizieren?
22. Hat das Prüfungsteam Mitarbeitende der internen Revision in das Team aufgenommen (sog. Body Lending oder Direct Assistance)? Wenn ja, wie wurde die Einhaltung der Unabhängigkeit sichergestellt?

Betrügerische Handlungen (Fraud)

23. Welche Ereignisse und Gegebenheiten sehen Sie, aus denen sich Anreize für betrügerische Handlungen ergeben oder die Gelegenheit für betrügerische Handlungen bieten?
24. Welche Tätigkeiten und Bereiche unseres Unternehmens sind aus Ihrer Sicht besonders anfällig für betrügerische Handlungen?
25. Wie schätzen Sie das Risiko der Ausserkraftsetzung von Kontrollen durch das Management ein?
26. Wie stufen Sie die Integrität des Managements und des Verwaltungsrates ein?
27. Welche Prüfungshandlungen haben Sie zu den Risiken betrügerischer Handlungen durchgeführt?
28. Welche dem Management nicht kommunizierten Überraschungselemente sind in Ihre Prüfungshandlungen eingebaut worden («elements of unpredictability»)?
29. Wie beurteilen Sie unsere Prozesse zum internen und externen Whistleblowing? Haben Sie Kenntnis von allfällig eingegangenen Hinweisen in Bezug auf die Finanzberichterstattung?

Steuerrisiken

30. Welche wesentlichen Steuerrisiken bestehen aus Ihrer Sicht?
31. In welchen Ländern ist die Steuerrate derart tief, dass Reputationsrisiken für unser Unternehmen entstehen können?
32. Wie beurteilen Sie allfällige Vereinbarungen mit den Steuerbehörden (Rulings)? Wie haben Sie diese bei Ihrer Prüfung berücksichtigt?

Prüfung von Positionen mit hohem Ermessen

33. Welche Positionen in der Jahres- und Konzernrechnung beinhalten nach Ihrer Ansicht ein hohes Ermessen des Managements (immaterielle Anlagen wie Markenrechte, Goodwill, Rückstellungen etc.)? Wie wurden die damit verbundenen Ermessensspielräume kritisch hinterfragt bzw. mit externen Informationen validiert?
34. Wie wurden die Budget- und Prognosezahlen für die durchzuführenden Wertbeeinträchtigungstests (Impairment-Tests) geprüft bzw. hinterfragt? Wurden die Budget- und Prognoseprozesse beurteilt und falls ja, wie verlässlich waren diese in der Vergangenheit?

Massnahmen zur Qualitätssicherung in der Revisionsstelle

35. Bitte beschreiben Sie uns Ihren firmeninternen Prozess zur internen Qualitätskontrolle und zur Sicherstellung der Unabhängigkeit. Wann wurde unser Unternehmen und der leitende Prüfer letztmals durch eine interne Prüfung Ihres Revisionsunternehmens abgedeckt? Wie wurde seine Arbeit beurteilt (Rating)?

- 36. Wurden Ihre Prüfungsarbeiten bei unserem Unternehmen durch Überprüfungen von unabhängigen Revisionsaufsichtsbehörden überprüft (externe Qualitätssicherung)? Wenn ja, erläutern Sie uns bitte die entsprechenden Resultate bzw. die einzelnen Feststellungen.
- 37. Welche Art von Qualitätsindikatoren (Audit Quality Indicators) setzen Sie zur internen Qualitätssicherung ein? Wie ist deren Entwicklung und welche Auswirkungen haben diese auf unser Unternehmen?
- 38. Mit welchen Massnahmen minimiert das Revisionsunternehmen die eigenen Cyberrisiken?

Unabhängigkeit und kritische Grundhaltung der Revisionsstelle

- 39. Wie beurteilen Sie unseren Prozess zur Vergabe von Zusatzdienstleistungen?
- 40. Wie schätzen Sie generell Ihre kritische Grundhaltung (professional scepticism) gegenüber der Geschäftsleitung und den Mitarbeitenden unseres Unternehmens ein? Gibt es Bereiche, in denen Sie eine Meinungsverschiedenheit mit der Geschäftsleitung hatten?

Anhang 2: Qualitätsindikatoren

Qualitätsindikatoren können Prüfungsausschüssen wichtige Hinweise zur Beurteilung der Prüfungsqualität der externen Revisionsstelle liefern. Weiter können sie im Rahmen der (Wieder-) Wahl der Revisionsstelle hilfreich sein.

Die RAB erhebt bei den grössten fünf der Schweizer Revisionsunternehmen auf jährlicher Basis diverse Kennzahlen zur Prüfungsqualität. Die Kennzahlen werden im jährlichen Geschäftsberichten der RAB publiziert²⁵. Nachfolgend werden weitere Beispiele für Qualitätsindikatoren aufgeführt, welche aus Sicht der RAB sinnvoll sein können²⁶.

Prüfungsteam

1. Erfahrung: Allgemeine Prüfungserfahrung sowie Branchen- und Industrieerfahrung, der wichtigsten Mitglieder des Prüfungsteams, jeweils in Jahren ausgedrückt
2. Fachkompetenz: Anzahl Stunden und Art der fachtechnischen Schulungen und Weiterbildungen, die von den wichtigsten Mitgliedern des Prüfungsteams jährlich besucht werden
3. Fluktuation: Fluktuationsrate ausgedrückt in % bei den wichtigsten Mitgliedern des Prüfungsteams
4. Involvierung wichtiger Personen: Anteil der Prüfungsstunden des leitenden Revisors, des Managers und der für die auftragsbegleitende Qualitätssicherung zuständigen Person im Verhältnis zu den gesamten Prüfungsstunden und aufgeteilt auf die Phasen der Prüfungsplanung, der Zwischen- und der Schlussrevision

Prüfungsdurchführung

5. Prüfungsaufwand in Risikogebieten: Anzahl Prüfungsstunden und Involvierungsgrad des leitenden Revisors bei Prüfungspositionen mit bedeutsamen Risiken
6. Allokation des Prüfungsaufwands: Anzahl Prüfungsstunden in den Phasen der Planung, der Zwischen- und der Schlussrevision
7. Meilensteine der Prüfung: Zeitliche Erreichung ausgedrückt in % zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Meilensteine, welche das Prüfungsteam während der Prüfung einzuhalten hat (z.B. Abschluss des Annahme- und Fortführungsprozesses, der Prüfungsplanung, der Zwischenrevision und der Schlussrevision)
8. Technologie: Angaben zu Art und Einsatzbereich von technologischen Hilfsmitteln
9. Spezialisten: Angabe von Prüfungsgebieten, bei denen Spezialisten eingesetzt werden, unter Angabe der Anzahl Stunden
10. Konsultationen: Angabe von Prüfungsgebieten, bei denen innerhalb des Revisionsunternehmens formell konsultiert wurde
11. Shared Service Centers: Anzahl Stunden, die von ausländischen Shares Service Centers erbracht wurden, ausgedrückt in % der Gesamtstunden auf dem Revisionsmandat

²⁵ Die [Geschäftsberichte](#) sind auf der RAB-Webseite aufgeschaltet.

²⁶ Vgl. dazu die detaillierten Erläuterungen in folgenden Publikationen: Canadian Public Accountability Board (CPAB), [Audit Quality Indicators](#), Final Report 2018; Deutsches Aktieninstitut, [Audit Quality Indicators & Beyond](#), Mai 2021; Financial Reporting Council (FRC), [Audit Quality Indicators](#), AQR Thematic Review 2020; Independent Regulatory Board for Auditors (IRBA), [2020 Survey Report](#): Audit Quality Indicators. Die Qualitätsindikatoren können auch anders segmentiert werden (z.B. in «Input-orientierte», «Prozessual-orientierte» und «Output-orientierte»).

Leistungserfüllung durch das Management der geprüften Gesellschaft

12. Grad der Leistungserfüllung durch das Management: Angaben zur qualitativen und zeitlichen Leistungserfüllung des Managements insbesondere bezüglich Vorbereitungsarbeiten, Prüfungsnachweise sowie Art und Umfang der erforderlichen Nachtragsbuchungen
13. Behebung von Mängeln im internen Kontrollsystem: Effizienz und Effektivität des Managements bei der Behebung von Kontrollmängeln

Organisation des Revisionsunternehmens

14. Ergebnisse aus Qualitätsüberprüfungen: Ergebnisse aus internen oder externen Qualitätskontrollen zum Revisionsmandat, anderen Revisionsmandaten des leitenden Revisors und/oder zum Revisionsunternehmen im Allgemeinen; im Rahmen der internen Überprüfung können weitergehende Informationen zur Abdeckung und zum Zyklus eingefordert werden
15. Kultur und «Tone at the top»: Angaben beispielsweise zum Verhaltenskodex, zum Transparenzbericht oder zu den Ergebnissen von Umfragen bei Mitarbeitenden zum Führungsverhalten und der Vorbildfunktion der Unternehmensleitung
16. Prozesse des Revisionsunternehmens zum Umgang mit internen und externen Vorfällen, mit Anschuldigungen oder negativer Medienberichterstattung im Zusammenhang mit der Prüfqualität. Mitglieder des Prüfungsausschusses sollten beispielsweise bei veröffentlichten Skandalen wegen Manipulationen von Abschlüssen das Gespräch insbesondere mit dem leitenden Revisor suchen, um die Ursachen und die Massnahmen des Revisionsunternehmens sowie die Auswirkungen auf den Prüfungsansatz zur geprüften Gesellschaft in Erfahrung zu bringen.
17. Leistungsbeurteilung: Angaben zu Anreizsystemen und Berücksichtigung qualitätsrelevanter Parameter in den Leistungsbeurteilungen
18. Leitungsspanne: Anzahl Mitarbeitende pro Partner im Prüfungsteam sowie im Revisionsunternehmen

Kundenservice

19. Kommunikationsverhalten: Angaben über die wirksame und rechtzeitige Kommunikation zwischen dem Revisionsunternehmen und dem Prüfungsausschuss und/oder dem Management der geprüften Gesellschaft (z.B. Anzahl «Site-Visits» bei Teilbereichsprüfern, Prüfungsumfang bei Teilbereichen [sog. Scoping], Bestimmung der Wesentlichkeiten, Qualität und Aussagekraft der Berichterstattungen)
20. Kundenzufriedenheit: Durchschnittliche Kundenzufriedenheit oder Empfehlungsrate zum Revisionsunternehmen (z.B. Net Promoter Score)
21. Qualität der Revisionsdienstleistung aus Sicht des Managements der geprüften Gesellschaft