



Christian Nussbaumer

dipl. Treuhandexperte, Leiter des Schweizerischen Instituts für die Eingeschränkte Revision von TREUHAND|SUISSE
Audit Treuhand AG, Horgen
www.audit-treuhand.ch

Qualitätssicherung in KMU-Revisionsunternehmen

Revisionsunternehmen müssen von Gesetzes wegen über ein internes Qualitätssicherungssystem verfügen. Für kleine und mittelgrosse Unternehmen sind die gesetzlichen Anforderungen zum Teil sehr schwer zu erfüllen. Es fehlen oft einfache Anleitungen mit zweckmässigen Hilfen zur Umsetzung. Neu schaffen die Fachverbände TREUHAND|SUISSE und veb.ch mit der neu gegründeten Swiss Quality & Peer Review AG eine praktische Umsetzung.

1. Einleitung

Qualitätssicherungssysteme (kurz QS genannt) sind heute weitverbreitet und kommen in praktisch allen Bereichen der Wirtschaft vor.

In der Revisionsbranche sind solche Systeme zur Qualitätssicherung selbstverständlich auch ein Muss. Neben der gesetzlichen Vorgabe von Art. 6 Abs. 1 Bst. d RAG in Verbindung mit den Art. 9 und 49 RAV ist für eine qualitative und professionelle Abwicklung der Prüfaufgabe ein geeignetes Qualitätssicherungssystem unabdingbar. Ein Qualitätssicherungssystem in der Wirtschaftsprüfung beinhaltet Massnahmen, die eine hohe Qualität von Revisionsdienstleistungen und deren laufende Verbesserung unter Berücksichtigung der anwendbaren Berufsstandards gewährleisten.

Der Inhalt eines Qualitätssicherungssystems ist in diversen Standards geregelt. Die genaue Ausgestaltung eines QS kann jedoch nicht einfach einem Standard entnommen werden. Die Gestaltung hängt von diversen Kriterien ab, wie der Grösse des Unternehmens, der Komplexität der Mandate, der bestehenden Risiken, der Ausbildung/Weiterbildung und der Erfahrung der Revisionsmitarbeiter, aber auch von Qualitätsproblemen in der Vergangenheit.

Die regulatorischen Vorgaben sowie die Berufsstandards können in diesem Bereich die unter-

nehmerische Verantwortung nicht ersetzen, sie können nur einen gewissen Rahmen festlegen.

2. Berufsstandards und regulatorische Vorgaben zur internen Qualitätssicherung

Gesellschaften, die ordentliche Revisionen durchführen, müssen ab dem 15. Dezember 2013 zwingend den «Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1» (QS 1) (Qualitätssicherung) und den Prüfungsstandard 220 (PS 220) (Qualitätssicherung bei einer Abschlussprüfung) der Treuhand-Kammer einhalten.

In Bezug auf eingeschränkte Revisionen haben TREUHAND|SUISSE und die Treuhand-Kammer eine Anleitung zur Qualitätssicherung bei kleinen und mittelgrossen Revisionsunternehmen sowie Checklisten und Beispiele erstellt. Die RAB anerkennt diese Anleitung inklusive Checklisten als Basis für die Zulassung. Die Anleitung ist jedoch nur für Revisionsunternehmen, die ausschliesslich eingeschränkte Revisionen durchführen, anwendbar.

Für Revisionsunternehmen, die auch nur eine ordentliche Revision durchführen, gelten der QS 1 und der PS 220 uneingeschränkt.

Zusätzlich ist zu beachten, dass die interne Nachkontrolle dokumentiert werden muss und

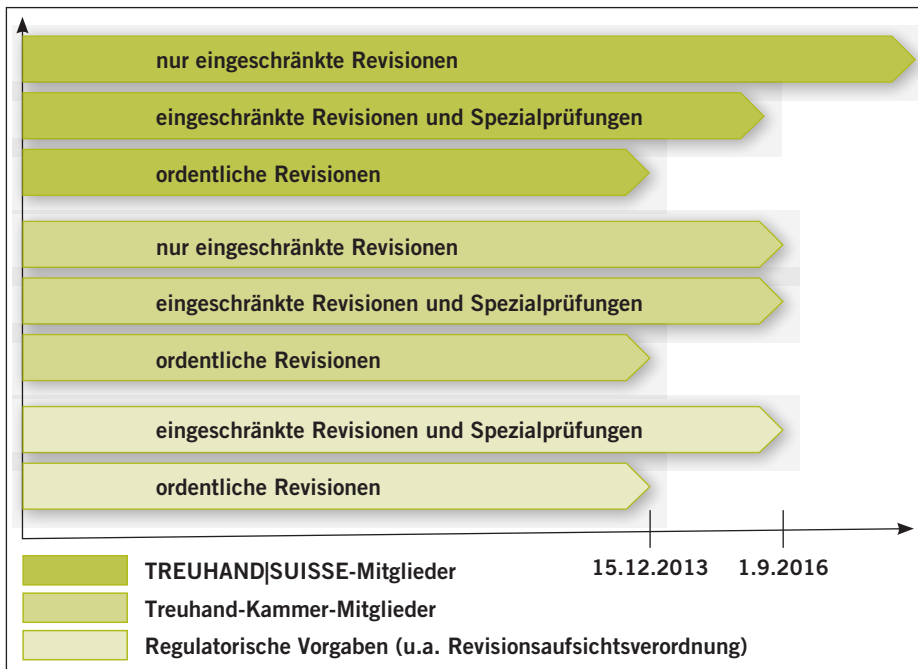
auch eine entsprechende Berichterstattung innerhalb des Unternehmens zu erfolgen hat. Beruhend auf den Ergebnissen der internen Nachkontrollen sind entsprechende Verbesserungsmaßnahmen zu identifizieren, zu dokumentieren und innert nützlicher Frist umzusetzen.

Gemäss Gesetzestext kann eine Revisionsunternehmung, die nur eingeschränkte Revisionen durchführt, mit nur einer zugelassenen Person auf ein internes QS verzichten bzw. anstatt ein solches zu betreiben sich dafür einem externen Peer-Review-System anschliessen. Für die Peer Review gibt es noch eine Schonfrist bis 1. September 2016. Es ist jedoch davon auszugehen, dass dieser Gesetzestext noch geändert wird und die Anschlusspflicht an eine Peer Review für ausschliesslich eingeschränkt prüfende Einmann-Prüfunternehmen entfällt.

Art. 9 Abs. 2 der Revisionsaufsichtsverordnung

«Revisionsunternehmen, die keine ordentliche, aber eingeschränkte Revisionen durchführen und in denen nur eine Person über die notwendige Zulassung verfügt, können sich, anstatt ein internes Qualitätssicherungssystem zu betreiben und dessen Angemessenheit und Wirksamkeit zu überwachen, einem System der regelmässigen Beurteilung ihrer Prüftätig-

Abbildung: Zeitlicher Umsetzungsrahmen für das interne Qualitätssicherungssystem bei Revisionsunternehmen, die folgende Prüfungen durchführen:



keit durch gleichrangige Berufsleute anschliessen.»

Aus diesem Grund müssen Revisionsunternehmen, die ordentlich revidieren, laut Art. 49 Abs. 1 RAV zwingend bis 15. Dezember 2013 über ein internes Qualitätssicherungssystem verfügen, dessen Angemessenheit und Wirksamkeit ebenso überwacht werden muss (Art. 9 Abs. 1 RAV). Dagegen bleiben Revisionsunternehmen, in denen nur eine zugelassene Fachperson aktiv ist, die nur eingeschränkt revidiert und somit auch keine Spezialprüfungen vornimmt, weiterhin von der Pflicht zur Qualitätssicherung befreit. Für die Mitglieder der Treuhand-Kammer wird die Umsetzung des neuen QS 1 ab dem 1. September 2016 auch für alle Unternehmen, welche ausschliesslich eingeschränkt prüfen, zur Pflicht.

Eine Übersicht der Fristen ist aus der Abbildung ersichtlich.

3. Arten der Qualitätssicherung

Grundsätzlich wird zwischen der internen und der externen Qualitätssicherung unterschieden.

3.1 Interne Qualitätssicherung

Die interne Qualitätssicherung wird durch unternehmensinterne Massnahmen umgesetzt. Die Ausgestaltung eines QS hat sich nach den Besonderheiten des jeweiligen Mandanten auszurichten. Die regulatorischen Vorgaben sehen lediglich gewisse Leitplanken vor. Deshalb ist die Art und Weise, wie die anwendbaren gesetzlichen und berufsrechtlichen Bestimmungen

überwacht werden, ein wichtiger Gesichtspunkt.

Die wesentlichen Anforderungen, zum Beispiel des Qualitätssicherungsstandards 1 der Treuhand-Kammer, sind die Folgenden:

- Führungsverantwortung für die Qualität innerhalb der Praxis
- Relevante berufliche Verhaltensanforderungen
- Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen und bestimmten Aufträgen
- Personalwesen
- Auftragsdurchführung
- Nachschau
- Dokumentation des QS-Systems

3.2 Externe Qualitätssicherung

Aufgabenstellung der externen Qualitätssicherung ist die Überprüfung der Angemessenheit und der Einhaltung der Grundsätze und Massnahmen der internen Qualitätssicherung in Revisionsunternehmen durch einen unabhängigen Dritten. Dies ist auch das wesentliche Abgrenzungskriterium zur internen Qualitätssicherung.

In der Schweiz besteht zurzeit nur bei staatlich beaufsichtigten Revisionsunternehmen eine externe Qualitätssicherung. Bei diesen Unternehmen wird das QS mindestens alle drei Jahre vor Ort einer Überprüfung durch die Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) unterzogen.

Peer-Review-System – eine Form der externen Qualitätssicherung

Wird die externe Qualitätssicherung im Rahmen der Selbstregulierung durch einen unabhängigen

Dritten aus dem Bereich der Wirtschaftsprüfung durchgeführt, so spricht man von einer «Peer Review». In der Schweiz existiert kein externes Qualitätssicherungssystem, welches alle registrierten Revisionsunternehmen abdeckt.

Wie vorgängig erwähnt, schreiben das Revisionsaufsichtsgesetz und die entsprechende Verordnung des Bundesrats für alle Revisionsunternehmen vor, dass sie über ein internes Qualitätssicherungssystem verfügen müssen. Eine Ausnahme bilden die sog. Einmann-Revisionsunternehmen, in welchen nur eine Person mit einer entsprechenden Zulassung tätig ist. Diese Unternehmen sind aktuell von der Voraussetzung des Betriebs eines vollständigen QS befreit und haben ein allfällig bestehendes QS demnach von der RAB auch nicht kontrollieren zu lassen. Die Revisionsaufsichtsbehörde legt seit diesem Sommer 2013 auf ihrer Website offen, mit welchem Qualitätsstandard das Prüfunternehmen seine eigene Qualität sichert. Es ist störend, dass eine Einmann-Prüfungsgesellschaft wegen der mangelnden internen Nachprüfung durch eine weitere Person mit der Zulassung als Revisionsexperte per se kein Qualitätssicherungssystem, zum Beispiel den QS 1, attestiert bekommt und somit auf dem «Papier» bzw. durch die Offenlegung bei der Revisionsaufsichtsbehörde schlechter gestellt wird als ein «mehrköpfiges Revisionsunternehmen».

4. Eingeschränkte Revision und Spezialprüfungen – Fachverbände schaffen praktische Umsetzung

Der Betrieb eines internen Qualitätssicherungssystems setzt voraus, dass mindestens zwei Fachleute in der Unternehmung über die notwendige Zulassung zur Erbringung von Revisionsdienstleistungen verfügen müssen. Nur ein entsprechend ausgebildeter und erfahrener Revisionsexperte kann die Arbeit eines zweiten Revisors oder Revisionsexperten sinnvoll beurteilen und zur Erhöhung der Arbeitsqualität beitragen. Das Fehlen einer zweiten Person mit der entsprechenden Zulassung bedeutet, dass kein vollständiges internes QS existieren kann, da folglich eine wirksame Überwachung nicht möglich ist.

Auch in kleinen Revisionsunternehmen kann es erforderlich sein, dass eine Nachkontrolle von den Personen durchgeführt werden, die für die Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen und Massnahmen der Praxis zur Qualitätssicherung verantwortlich oder die möglicherweise in die auftragsbegleitende Qualitätssicherung eingebunden sind. Ein Revisionsunternehmen mit einer begrenzten Anzahl von Personen wird sich möglicherweise dafür entscheiden, für Auftragsprüfungen und ande-

re Nachschauverfahren eine in geeigneter Weise qualifizierte externe Person oder ein anderes Revisionsunternehmen hinzuzuziehen.

Um kleine und mittelgrosse Unternehmen bei der Umsetzung und Pflege eines funktionierenden QS zu unterstützen, haben die Berufsverbände veb.ch und TREUHAND|SUISSE gemeinsam die Swiss Quality & Peer Review AG gegründet. Diese bietet Unternehmen die Möglichkeit, Dienstleistungen zur Qualitätssicherung der eingeschränkten Revision zu beziehen oder Unterstützung im Bereich der Spezialprüfungen zu erhalten.

Die beiden Berufsverbände veb.ch und TREUHAND|SUISSE setzen sich gemeinsam für ihre Mitglieder und interessierte Unternehmen im Bereich der Qualitätssicherung der eingeschränkten Revision und der Spezialprüfungen ein. Mit der Gründung der Swiss Quality & Peer Review AG soll interessierten Unternehmen die Möglichkeit geboten werden, sämtliche Dienstleistungsangebote im Bereich der eingeschränkten Revision und Spezialprüfungen aus einer Hand zu beziehen und gleichzeitig die gesetzlich geforderten Qualitätsmerkmale einzuhalten. Neben der typischen Tätigkeit der eingeschränkten Revision sollen durch diese Dienstleistungsangebote auch Spezialprüfungen vorgenommen werden können. Es sei hier nochmals wiederholt, dass ab dem 1. September 2016 nur noch Spezialprüfungen vorgenommen werden können, wenn der QS 1 inklusive der internen Nachkontrolle umgesetzt wurde.

4.1 Das Angebot der Swiss Quality & Peer Review AG

Die Swiss Quality & Peer Review AG bietet ihren Mitgliedern diverse Angebote an, die von diesen Parteien beliebig kombiniert werden können. Zum umfangreichen Dienstleistungsangebot gehören:

- **Musterhandbuch**

Ein von Fachleuten ausgearbeitetes Handbuch zur Qualitätssicherung für KMU-Revisionsunternehmen ist Bestandteil des Dienstleistungsangebots. Das QS-Handbuch muss «lediglich» auf die Bedürfnisse und Gegebenheiten des Revisionsunternehmens angepasst werden. Das Team der Swiss Quality & Peer Review AG steht bei der Einführung und Umsetzung auf Wunsch beratend zur Seite. Das QS-Handbuch hat den Anspruch, dass es bei korrekter Umsetzung die Anforderungen des QS 1 erfüllt.

- **Beratung**

Den KMU-Revisionsunternehmen stehen im Normalfall wenige oder keine Spezialisten (z.B. Steuerspezialisten, Immobiliengutachter, Pensionskassenexperten, Juristen usw.) im eigenen Unternehmen zur Verfügung.

Deshalb ist es von Bedeutung, dass das notwendige Know-how bei komplexen Sachfragen beigezogen werden kann. Die Swiss Quality & Peer Review AG verfügt über eine Vielzahl von Netzwerken, die sich für die gegenseitige Unterstützung gebildet haben und von denen die Mitglieder der Swiss Quality & Peer Review AG preiswert profitieren können.

- **Interne Nachkontrolle**

Die interne Nachkontrolle wird durch einen externen Revisionsexperten durchgeführt. Festgestellte Mängel und Fehler werden anschliessend in einer Besprechung mit dem jeweiligen Mitglied der Swiss Quality & Peer Review AG diskutiert, angemessene Verbesserungsmassnahmen identifiziert und ein Zeitplan für die Umsetzung festgelegt.

- **Qualitätssiegel**

Die Mitgliedschaft bei der Swiss Quality & Peer Review AG wird auf der Website der Revisionsaufsichtsbehörde offengelegt und stellt eine Art Qualitätssiegel dar.

- **Weiterbildung**

Das Dienstleistungsangebot der Swiss Quality & Peer Review AG beinhaltet jährliche Weiterbildungen im Bereich Qualitätssicherung für die QS-Verantwortlichen der Mitglieder. Die Swiss Quality & Peer Review AG organisiert die Weiterbildungsveranstaltungen und legt die Inhalte fest.

- **Prüfungssoftware**

Die Swiss Quality & Peer Review AG bietet eine auf die eingeschränkte Revision und Spezialprüfungen massgeschneiderte Prüfungssoftware mit jährlichem Update an. Die Software wurde von Fachleuten mit entwickelt und sorgfältig getestet. Zusätzlich zeichnet sie sich durch hohe Anwenderfreundlichkeit aus.

- **Betriebshaftpflichtversicherung**

Im Zusammenhang mit der angebotenen Betriebshaftpflichtversicherung ist interessant zu erwähnen, dass mögliche Schäden, die im Zusammenhang mit der Durchführung von Doppelmandaten entstehen können, ebenfalls abgedeckt sind. In der Regel werden diese Schäden von den meisten Versicherungen wegbedungen.

4.2 Die zwei Fachverbände der Schweiz

Im Schweizerischen Treuhänderverband TREUHAND|SUISSE sind Treuhänderinnen und Treuhänder zusammengeschlossen, die als fachlich versierte, vertrauenswürdige und unternehmerisch denkende Generalisten an der Seite ihrer Kundschaft stehen. veb.ch ist der Schweizerische Verband der dipl. Experten in Rechnungslegung und Controlling und der Inhaber des eidg. Fachausweises in Finanz- und Rechnungswesen. Er ist der grösste schweize-

rische Fachverband für ausgewiesene Führungskräfte im Rechnungswesen und Controlling.

5. Schlussfolgerungen und Ausblick

Die laufende Erhöhung der Revisionsqualität ist das Ziel eines gut funktionierenden Qualitätssicherungssystems. Ein QS, welches dazu beiträgt, spezifische Revisionsrisiken zu erkennen, und dazu führt, dass diese Risiken mit geeigneten Massnahmen minimiert werden, hat für ein Unternehmen den deutlichen Vorteil einer Reduzierung von Haftungsrisiken. Folglich können mit einem funktionierenden QS langfristig Kosten gespart werden. Ein QS erbringt somit einerseits einen Nutzen für das Prüfungsunternehmen (interner Nutzen). Andererseits erhöht eine verbesserte Qualität von Revisionsdienstleistungen die Verlässlichkeit von Jahresabschlüssen und nützt somit den Adressaten des Revisionsberichts (externer Nutzen).

Die Einrichtung eines angemessenen und funktionierenden Qualitätssicherungssystems stellt eine grosse Herausforderung dar, insbesondere auch für kleine Revisionsunternehmen. Wenn auch Berufsstandards gewisse Anforderungen an ein Qualitätssicherungssystem stellen, darf nicht vergessen werden, dass die konkrete Ausgestaltung eines solchen Systems von Revisionsunternehmen individuell vorzunehmen ist.

Die Umsetzung und das Pflegen bzw. das Unterhalten eines funktionierenden Qualitätssicherungssystems muss als Chance zur Anpassung und Optimierung der eigenen Strukturen wahrgenommen werden. Durch eine laufende Weiterentwicklung leistet man letztendlich einen wesentlichen Beitrag für die gesamte Wirtschaft und an die Glaubhaftigkeit unseres Berufsstands. ■