

Fachbeitrag von KPMG AG (Premium-Partner SwissBoardForum)

im März 2023

Audit Committee: Selbstevaluation und Beurteilung des Abschlussprüfers

Prof. Dr. Reto Eberle, Partner, Member of the KPMG Board Leadership Center, KPMG Switzerland, reberle@kpmg.com, 058 249 42 43

Zu den wichtigen Aufgaben des Audit Committee (AC) gehört die Beurteilung der internen und externen Revision. Zudem soll es periodisch eine Evaluation der eigenen Leistung vornehmen. In diesem Beitrag werden die wichtigsten Aspekte beider Tätigkeiten erörtert. KPMG kann Sie bei diesen Evaluationen unterstützen.

1. Einführung

Der Swiss Code of Best Practice (Swiss Code) von economiesuisse hält zu den beiden Themen Folgendes fest (Hervorhebungen durch den Verfasser):

Selbstevaluation

(Ziffer 15, Swiss Code)

«Dem Verwaltungsrat gehören auch unabhängige Mitglieder an. Ihnen kommt namentlich in den Ausschüssen eine besondere Bedeutung zu:

- Der Verwaltungsrat nimmt jährlich eine Selbstevaluation seiner Arbeit und derjenigen seiner Ausschüsse vor und erwägt periodisch eine externe Evaluation.
- ...»

Beurteilung des Abschlussprüfers

(Ziffer 23, Swiss Code)

«Der Prüfungsausschuss bildet sich ein eigenständiges Urteil über die externe und interne Revision, das interne Kontrollsystem sowie die finanzielle und nicht-finanzielle Berichterstattung.

- Der Prüfungsausschuss beurteilt die Leistung und Honorierung der externen Revision und formuliert Vorschläge zuhanden des Verwaltungsrats im Hinblick auf den (Wieder-)Wahlantrag an die Generalversammlung. Er leitet ein allfälliges Auswahlverfahren und stellt dabei sicher, dass die Qualitätsmerkmale im Vordergrund stehen.
- ...»

Obschon die beiden Ziffern in der sich in Überarbeitung befindlichen Version des Swiss Code angepasst wurden, fanden sich bereits in früheren Versionen inhaltlich gleichlautende Formulierungen.

Sowohl die Beurteilung des Abschlussprüfers durch das Audit Committee als auch die Selbstevaluation sind im Hinblick auf eine gute Governance wichtige Aufgaben.

Aus diesem Grund bietet KPMG für beide Tätigkeiten Hilfestellungen an. Diese werden wir in der Folge vorstellen und auch darlegen, wieso bei beiden Tätigkeiten der Beurteilungsprozess selbst so wichtig ist.

2. Selbstevaluation des Audit Committee

Die vom Swiss Code geforderte Selbstevaluation erfolgt oft anhand von Fragebogen, welche dann im AC besprochen werden. Ergänzend werden auch bilaterale Gespräche mit der/dem Vorsitzenden des AC und der Verwaltungsratspräsidentin/ dem Verwaltungsratspräsidenten geführt. Die Kombination von Fragebogen und vertiefendem, strukturierten Gespräch ist zielführend.

Periodisch sollte – so auch der Swiss Code – die Beurteilung durch eine externe, unabhängige Person durchgeführt werden. Nur ein solche Gespräche erlauben es, Feinheiten und Zwischentöne zu identifizieren und thematisieren. Und genau diese informellen, «weichen» Faktoren sind für die Zusammenarbeit im Verwaltungsrat und für dessen Erfolg entscheidend.

Eine Evaluation – selbst oder durch Dritte – erfordert Vertrauen und Offenheit, um Verbesserungspotentiale identifizieren und die Qualität der (Entscheidungs-) Prozesse verbessern zu können.

Die Selbstbeurteilung kann thematisch wie folgt gegliedert werden (in Übereinstimmung auch mit dem Swiss Code):

- Beurteilung der finanziellen Berichterstattung
- Beurteilung des internen Kontrollsystems und des Risikomanagements
- Beurteilung der externen Revision
- Beurteilung der internen Revision
- Weiterbildung

Unsere Erfahrung aus vielen Gesprächen mit AC haben folgende Erfolgsfaktoren zutage gefördert:

- Führungsstil und -verständnis der/des AC-Vorsitzenden
- Beziehung zwischen den einzelnen Mitgliedern des AC
- Beziehung zwischen den AC-Mitgliedern und der/dem CEO, der/dem CFO sowie anderen Entscheidungsträgern
- Sitzungsvorbereitung und -durchführung
- Arbeitsbelastung und Zeitmanagement (inkl. Diskussionen)

3. Beurteilung des Abschlussprüfers

Qualitätsmerkmale

Sowohl bei der Beurteilung der Leistung des bestehenden Abschlussprüfers als auch bei der Auswahl eines neuen sollen gemäss dem Swiss Code Qualitätsmerkmale im Vordergrund stehen. Was zeichnet aber eine gute Abschlussprüfung aus?

Im Gegensatz zu sog. Erfahrungsgütern, bei welchen die Qualität gemessen werden kann (Geschwindigkeit, Leistung, Dichte, Grösse, Volumen, etc.), ist dies bei sog. Vertrauensgütern wie Dienstleistungen nur indirekt über Indikatoren möglich. Solche Indikatoren setzen in der Regel beim Input an, weil eben der Output schwierig zu messen und/oder nicht beobachtbar ist. Der internationale Berufsstand der Wirtschaftsprüfer (International Auditing and Assurance Standards Board [IAASB]) stellt die wahrgenommene Qualität in den Vordergrund und orientiert sich daher am Prüfungsprozess und am Kontext einer Prüfung. Das US-amerikanische Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) fokussiert stärker auf quantifizierbare Indikatoren, mit der Absicht, einen Vergleich zwischen Prüfungsmandaten und Prüfungsgesellschaften zu ermöglichen. Einigkeit herrscht zwischen Theorie und Praxis hinsichtlich der grossen Bedeutung einer kritischen Grundhaltung (sog. Professional Judgement) sowie auch über die Wichtigkeit von Branchenkenntnissen.

Folgende Erkenntnisse sind auch unserer Sicht zentral:

- Unterstützen Sie als Audit Committee-Mitglied kritisch denkende Prüfer/innen. Sie werden dann mit ihm/ihr über relevantere Erkenntnisse sprechen. Kommunizieren Sie direkt mit der Prüferin/dem Prüfer, damit Sie Informationen ohne Verzerrung erhalten (und sie/er von ihnen auch).
- Informieren Sie sich über zusätzliche Dienstleistungen, welche durch die Revisionsstelle erbracht werden. Berücksichtigen Sie bei der Vergabe solcher Aufträge den möglichen Wissenstransfer innerhalb des Revisionsunternehmens und diskutieren Sie die zur Wahrung der Unabhängigkeit der Revisionsstelle erforderlichen Schutzmassnahmen.
- Beurteilen Sie im Auswahlverfahren für einen neuen Abschlussprüfer aufgrund der konkreten unternehmensspezifischen Gegebenheiten sorgfältig, welche Fach- und Branchenkenntnisse Sie vom Abschlussprüfer, aber insbesondere auch von den leitenden Revisoren (und dem ganzen Audit Team) verlangen. Wählen Sie basierend auf einem vorher festgelegten Anforderungskatalog eine geeignete (neue) Revisionsstelle aus.

Die Beurteilung der Leistung der Revisionsstelle muss systematisch und möglichst umfassend erfolgen. Neben einer thematischen Breite ist es sinnvoll, verschiedene Ansprechpartner im Unternehmen miteinzubeziehen. Zusätzlich zum Audit Committee sollte dies die Geschäftsleitung, in der Regel die/der CFO, aber auch weitere Vertreter/innen des Finanzteams (wie z.B. Rechnungswesenverantwortliche oder Finanzcontroller) sein. Ein solcher Ansatz erlaubt eine Leistungsbeurteilung aus verschiedenen Blickwinkeln und kann interessante Erkenntnisse zutage bringen, insbesondere bei sich unterscheidenden Einschätzungen (siehe entsprechende Ausführungen zu Auswertung).

Inhaltlich kann zwischen Feststellungen (statements) und Einschätzungen (reflections) unterschieden werden:

Feststellungen (statements)	Einschätzungen (reflections)
Audit Team	Einstellung und Kultur
Audit Scope (Prüfungsumfang)	Kompetenzen und Kenntnisse
Feststellungen und Kommunikation	Qualitätskontrolle
Governance und Unabhängigkeit	Professionelles Ernesen
Honorare	

Feststellungen zur Durchführung einer effektiven Prüfung

Die Feststellungen werden beurteilt auf einer Skala, die von «erfordert Aufmerksamkeit» über «wie erwartet» zu «Erwartungen übertroffen» reicht. Die meisten der Feststellungen werden von allen drei Ansprechpartnern beurteilt. Beispielhaft seien einige Feststellungen zum Prüfungsumfang (Audit Scope) aufgeführt:

AUDIT SCOPE	Erfordert Aufmerksamkeit	Wie erwartet	Erwartungen übertroffen	Kommentare
Eine aussagekräftige/belastbare Risikobeurteilung ist durchgeführt worden und widerspiegelt sich in der Prüfungsplanung				
Das Audit Team arbeitet mit nachvollziehbaren und angemessenen Wesentlichkeiten				
Die erforderlichen und entsprechend qualifizierten Spezialisten sind in die Prüfung einbezogen (IT, Steuern, Bewertung, etc.)				

Diese Feststellungen dienen zur Beurteilung die Leistungen des Abschlussprüfers hinsichtlich der Durchführung einer effektiven Prüfung. Demgegenüber liegen den in Folge thematisierten Einschätzungen die Werte des Abschlussprüfers zugrunde.

Einschätzungen zu den Werten des Abschlussprüfers

Thematisch teilen sich diese Einschätzungen wie folgt auf:

	Nur manchmal	Regelmässig	immer	Kommentare
Einstellung und Kultur <ul style="list-style-type: none"> • Kritische Grundhaltung • Unabhängigkeit • ... 				
Kompetenzen und Kenntnisse <ul style="list-style-type: none"> • Kompetenzen (skills) • Kenntnisse (knowledge) 				
Qualitätskontrolle <ul style="list-style-type: none"> • ... 				
Professionelles Ermessen <ul style="list-style-type: none"> • Wesentlichkeit • Risikobeurteilung • Art und Umfang der Prüfungsarbeiten • ... 				

Beispielhaft seien die Einschätzung zur Unabhängigkeit angeführt: «Der Abschlussprüfer versucht nicht die Grenzen der zulässigen, weiteren Dienstleistungen dergestalt auszuloten, dass deren Integrität gefährdet sein könnte.», oder «Der leitende Revisor/die leitende Revisorin zeigt in ausreichendem Mass Verständnis für die Unab-hängigkeitsvorschriften und respektiert diese.». Die Einschätzungen zu den Werten des Abschlussprüfers werden beurteilt auf einer Skala, die von «nur manchmal» über «regelmässig» bis «immer» reicht.

Bei der anschliessenden Auswertung werden alle einzelnen Feststellungen und Einschätzungen beurteilt, und zwar separat für das Audit Committee, die Geschäftsleitung (u.a. CFO) und das Finanzteam.

4. Abschliessende Empfehlung zur Beurteilung

Unsere Erfahrungen zeigen, dass sowohl die Selbstevaluation des Audit Committee als auch die Beurteilung des Abschlussprüfers nicht allein mit Checklisten erfolgen können. Als Gedankenstützen mögen besagte Checklisten sinnvoll sein.

Gerade bei der Selbstevaluation des Audit Committee spielen informelle, «weiche» Faktoren eine entscheidende Rolle:

- Wie arbeiten die Mitglieder des Audit Committee zusammen?
- Herrscht eine offene Gesprächskultur?
- Wie wird mit abweichenden Meinungen umgegangen?
- Und ganz wichtig: Bleibt ausreichend Zeit für Diskussionen?

Diese Fragen können nicht mittels Checklisten beantwortet werden, sondern erfordern ein Gespräch, eine mündliche Erörterung.

Bei der Beurteilung des Abschlussprüfers gibt es sowohl harte als auch weiche Faktoren (im Sinne von Feststellungen und Einschätzungen). Wichtig ist eine Beurteilung dieser Faktoren aus verschiedenen Blickwinkeln, zumal sowohl das Audit Committee als auch z.B. der/die CFO nur einen Teil der Arbeit des Abschlussprüfers sehen und beurteilen. Dieser mehrdimensionale Ansatz ermöglicht Analysen unterschiedlicher Art: Unterschiede zwischen den verschiedenen Rollen der Befragten (AC, GL, Finanzteam), Unterschiede zwischen einzelnen Themen, Unterschiede in zeitlicher Hinsicht. Im Anschluss an eine Ursachenanalyse ist es daher möglich, zusammen mit dem Abschlussprüfer einen zielgerichteten Massnahmenplan auszuarbeiten und einen Mehrwert für alle Involvierten zu schaffen.

Wenn Sie eine Unterstützung zur Durchführung dieser Evaluationen suchen, kontaktieren Sie den Verfasser diese Beitrags.