

# Wirtschaftsprüfung im Brennpunkt

**Erwartungslücke, Qualitätsanspruch, Unabhängigkeit und der Ruf nach mehr Sicherheit sind Themen, die die Arbeit der Revisoren prägen.**

Die grossen Wirtschaftsprüfungsfirmen dieser Welt geraten immer wieder in die Schlagzeilen. Die Öffentlichkeit wundert sich, wo die Prüfer<sup>1</sup> hingeschaut haben, wenn ein Unternehmen einen Fehler korrigieren muss oder gar unvermittelt zusammenbricht. Regulatoren nehmen die Fälle unter die Lupe, fordern weitreichende Reformen, Meldungen über Bussen und Sanktionen häufen sich. Was ist los mit der Wirtschaftsprüfung?

Wirtschaftsprüfung war schon immer ein gleichsam komplexes wie riskantes Geschäft. In der Schweiz ist die Revisionsstelle ein (sekundäres) Unternehmensorgan, was zu einer solidarischen Haftung mit dem Verwaltungsrat führt. Die Prüfer sind aber nicht das ganze Jahr über vor Ort. Sie arbeiten aufgrund der kurzen Abschlusszeiten unter hohem Zeitdruck, müssen sich rasch in komplexe Fragestellungen eindenken, neue Geschäftsmodelle verstehen und Ermessensentscheide fällen. Accounting, sagt man, sei eine Kunst und keine Wissenschaft, doch die internationalen Rechnungslegungsstandards haben eine Regungsdichte und Komplexität erreicht, die das Gegenteil nahe-

legen und Finanzabteilungen wie auch Revisoren zuweilen überfordern. Gleichzeitig werden aber auch die Unternehmungen vor immer grössere Herausforderungen gestellt: Die globalen Regulierungswellen gehen weit über die Rechnungslegung hinaus, erhöhen die Anforderungen an die Compliance-Abteilungen in vielerlei Hinsicht, verbunden mit zum Teil sehr unangenehmen finanziellen Folgen bei Fehlverhalten. Aktuelle Beispiele sind im Datenschutz, im Kampf gegen Korruption und Geldwäscherei, im internationalen Steuerrecht oder in der Beachtung von Menschenrechten zu finden. Dazu kommen ein rasanter technologischer Wandel und andere Entwicklungen wie die Corona-Krise und die damit einhergehende «Disruption», die die wirtschaftliche Zukunft manch einer Unternehmung in Frage stellen. Und last but not least erschwert eine weltweit zunehmende kriminelle Energie die Arbeit des Revisors – das Risiko von Betrugsfällen und anderen Gesetzesverletzungen hat in den letzten Jahren stetig zugenommen.

<sup>1</sup> Aus Gründen der einfacheren Lesbarkeit wird auf eine geschlechterspezifische Differenzierung verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für beide Geschlechter.



Die Erwartungen der Öffentlichkeit an den Wirtschaftsprüfer, «Unfälle und Verbrechen» mit entsprechenden finanziellen Auswirkungen zu verhindern, sind gross und gehen oft über dessen gesetzlich umschriebenen Auftrag hinaus. Was bedeutet diese Erwartungslücke für die Wirtschaftsprüfung? Steht sie auf verlorenem Posten? Nein, ganz im Gegenteil: Die genannten Entwicklungen unterstreichen die hohe Relevanz, die der Wirtschaftsprüfung zukommt, heute mehr denn je. Sie kann und wird weiterhin einen sehr wichtigen Beitrag an die Stabilität der Kapitalmärkte leisten. Dazu muss die Branche aber die Bedenken und Forderungen der Öffentlichkeit sowie der Regulatoren ernst nehmen und daraus die richtigen Schlüsse ziehen. Denn das Vertrauen der Öffentlichkeit ist für den Berufsstand von ausschlaggebender Bedeutung.

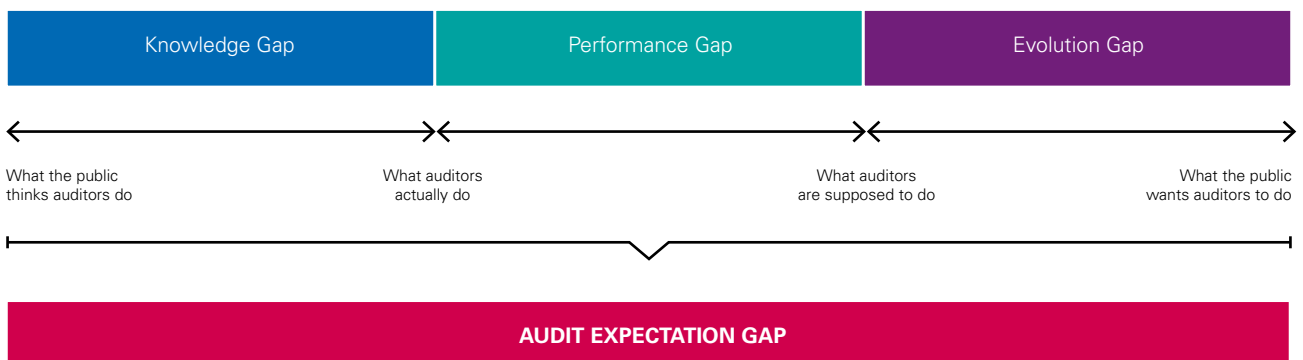
### Die Auseinandersetzung mit der Erwartungslücke (Audit Expectation Gap)

Die Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) definiert die Erwartungslücke in drei Dimensionen: Die eine beschreibt die Lücke zwischen dem, was die Öffentlichkeit – zweifellos stark beeinflusst durch die Medien – unter der Arbeit der Revisionsstelle versteht, und dem, wofür die Prüfer tatsächlich zuständig sind (**Knowledge Gap**). Die zweite behandelt die Lücke, die zwischen den formellen Vorgaben der Prüfungs- und berufsethischen Standards und der tatsächlichen Arbeit der Prüfer entstehen kann, wenn eine Prüfung nicht ordnungsgemäss durchgeführt wird (**Performance Gap**). Und die dritte schliesslich beschreibt den Unterschied zwischen den gesetzlich geregelten Aufgaben des Prüfers und dem «Pflichtenheft», das die Öffentlichkeit dem Wirtschaftsprüfer gerne übertragen würde (**Evolution Gap**).

### Sicherstellung einer hohen Prüfungsqualität als oberstes Ziel

Vordringliches Ziel der grossen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften muss es sein, den **Performance Gap** weitestgehend zu schliessen. Das heisst nicht, dass eine perfekte Prüfung zwingend alle wesentlichen Fehler oder Unzulänglichkeiten aufdeckt. Aber es bedeutet, dass die Öffentlichkeit sich darauf verlassen kann, dass die im Bericht erwähnten Prüfungsstandards im Wesentlichen eingehalten und die Prüfung mit der notwendigen Unabhängigkeit sowie einem angemessenen Grad an «professioneller Skepsis» durchgeführt wurde, dem Testat also vertraut werden darf. Dieses Unterfangen ist aufgrund der hohen Regeldichte und Komplexität unseres Wirtschaftslebens sehr anspruchsvoll. Es erfordert grosse Anstrengungen bezüglich:

- der Rekrutierung, Aus- und Weiterbildung und des Talentmanagements,
- der Instrumente und Verfahren, die die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ihren Prüfern zur Verfügung stellen, beispielsweise in den Bereichen der Mandatsannahme, des Prüfungsablaufs, des Zugangs zu spezifischem Know-how, der Konsultationsprozesse sowie der technologischen Unterstützung in all diesen Belangen,
- der Einrichtung eines internen Qualitätsmanagement-Systems (ISQM-1)<sup>2</sup>, das die Einhaltung der Regeln und eine konsistente Prüfungsqualität überwacht und sicherstellt und
- nicht zuletzt der Schaffung bzw. Förderung einer Kultur, die die Prüfungsqualität ins Zentrum und Ethik und Integrität vor Gewinnmaximierung stellt.



Quelle: ACCA, «Closing the expectation gap in audit», Mai 2019

<sup>2</sup> Die Branche bereitet sich derzeit auf einen neuen Standard zur Einführung eines umfassenden Qualitätsmanagement-Systems vor, den International Standard on Quality Management # 1 (ISQM-1), dessen Herausgabe vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) noch dieses Jahr erwartet wird. Dieser verlangt von den Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die relevanten Qualitätsmanagement-Prozesse zu dokumentieren, die damit verbundenen Risiken zu identifizieren und diesen mittels wirksamer Kontrollen auf Firmenebene zu begegnen.

Dabei ist zu beachten, dass die Wirtschaftsprüfung selbst von einem rasanten technologischen Wandel betroffen ist, den es zur Schliessung des «Performance gap» nutzbar zu machen gilt (Beispiele: Data Analytics, Einsatz von Bots etc.).

Einen wichtigen Beitrag an die Schliessung des «Performance gap» leistet aber auch der Verwaltungsrat des zu prüfenden Unternehmens, indem er den «Tone at the Top» vorgibt, die Grundsätze der finanziellen Führung und die Spielregeln festlegt, die der Zusammenarbeit mit der Revisionsstelle zugrunde liegen. Dabei gilt: Je professioneller die Organisation des zu prüfenden Unternehmens, je offener der Zugang des Revisors zum Management und zum Verwaltungsrat und je grösser die Bereitschaft, etwas richtig zu machen und Empfehlungen des Prüfers umzusetzen, umso höher die Qualität und der Nutzen der Prüfung. Besonders schwierig wird die Arbeit des Prüfers dort, wo er überall auf Widerstand stösst, ihm Informationen vorenthalten werden, der Zugang zu Sitzungen des Verwaltungsrats bzw. Audit Committee eingeschränkt wird oder die Bereitschaft zu einer transparenten, fairen Finanzberichterstattung fehlt.

### **Aufklärung und faire Berichterstattung hinsichtlich der Arbeit des Prüfers**

Was den **Knowledge Gap** betrifft, so muss dieser durch die Branche gesamthaft bearbeitet werden. Begrüssenswert sind alle Anstrengungen, die der Aufklärung der Öffentlichkeit über die Rolle der Wirtschaftsprüfung dienen. Die Wirtschaftsprüfer müssen ausserhalb der leider nicht immer vermeidbaren Krisen mit den Medienschaffenden im Austausch bleiben, über die Herausforderungen des Berufsstands berichten und erklären, welche Anstrengungen sie unter dem Titel «continuous improvements» unternehmen, denn im Krisenfall sind sie aufgrund des Revisionsgeheimnisses stark eingeschränkt, was die Stellungnahme zu konkreten Vorfällen betrifft. Die Medien sind aufgefordert, in solchen Fällen ausgewogen über die Pflichten und mögliche Versäumnisse des Revisors zu berichten; ein undifferenziertes «auditor bashing» zugunsten einer kurzfristigen Schlagzeile ist kontraproduktiv, fügt dem Berufsstand längerfristig Schaden zu, zerstört Vertrauen und erschwert eine sinnvolle Auseinandersetzung mit dem vorgefallenen Sachverhalt – mit dem Ziel daraus zu lernen. Aber auch eine engere Zusammenarbeit mit der Politik ist angezeigt, insbesondere mit dem Gesetzgeber, der den Prüfern manchmal Pflichten auferlegt, ohne die Voraussetzungen dazu zu schaffen, die Anforderungen an den Prüfungsgegenstand zu formulieren oder die Rollen und Aufgaben anderer betroffener Parteien (Unternehmen, Aufsichtsbehörden) mit zu berücksichtigen.

### **Antworten auf den Ruf nach mehr Sicherheit**

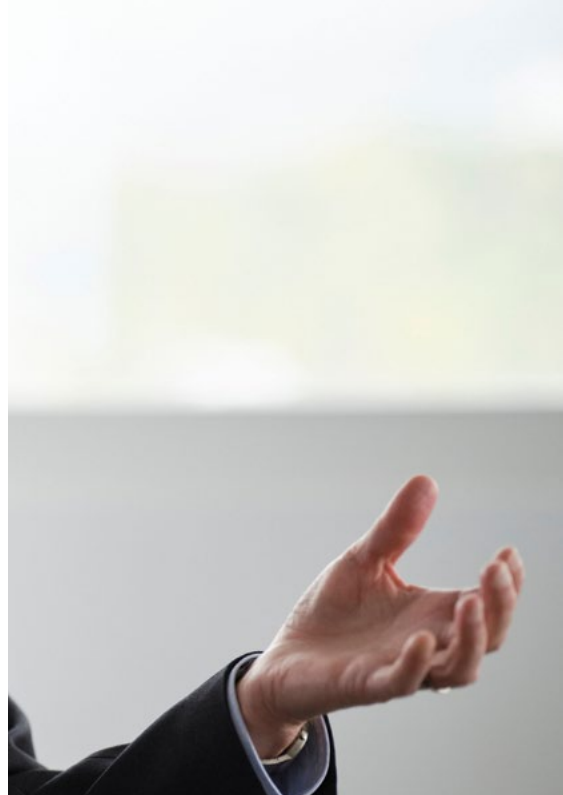
Der **Evolution Gap** schliesslich kann als Chance verstanden werden, die Relevanz bzw. den Beitrag der Wirtschaftsprüfung an das öffentliche Vertrauen in Unternehmen über eine klar definierte, zusätzliche «Assurance» weiter zu erhöhen.

Das betrifft beispielsweise:

- die Beurteilung von «alternative performance measures», also Kennzahlen, die die Unternehmung in Ergänzung zum geprüften Abschluss publiziert, um ihre Performance zu erläutern,
- die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichterstattung, die angesichts der aktuellen Klimadiskussion oder auch gesetzgeberischer Entwicklungen (Stichwort «Konzernverantwortungsinitiative») zunehmend an Bedeutung gewinnt,
- die Zertifizierung bestimmter Prozesse (z. B. betreffend Datenschutz oder Systeme zur Korruptionsbekämpfung), die für mit dem Unternehmen in Geschäftsbeziehungen stehende Dritte von Bedeutung sind, oder auch
- die Beurteilung des Zustandekommens von «forward-looking information», also Aussagen über die erwartete künftige finanzielle Entwicklung des Unternehmens, auf die sich Investoren im Rahmen einer anstehenden Transaktion abstützen wollen.

Dabei müssen solche zusätzlichen Aufgaben nicht immer zwingend gesetzlich geregelt werden – es kann auch einfach im Interesse des einzelnen Unternehmens liegen, seinen Stakeholdern zusätzliche Sicherheit zu geben und damit die eigene Attraktivität, z. B. bei Kapitalgebern, Lieferanten und Personal, zu stärken.





### **Die Bedeutung der Unabhängigkeit**

Der Erfolg der Wirtschaftsprüfung spiegelt sich im Vertrauen der Öffentlichkeit in die Arbeit des Prüfers. Der Prüfer verdient sich das Vertrauen mit einer hohen Prüfungsqualität, die die rechtzeitige Aufdeckung gravierender Fehler oder Fortführungsrisiken weitestgehend sicherstellt. Eine hohe Prüfungsqualität wiederum bedingt eine gesunde Distanz zum Unternehmen und eine Prüfungsarbeit, die frei von potenziellen Interessenkonflikten abläuft. Deshalb spielt die Unabhängigkeit eine sehr wichtige Rolle und nimmt entsprechend viel Raum im internen Kontrollsystem einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ein. Dabei muss die Unabhängigkeit sowohl tatsächlich als auch dem Anschein nach vorhanden sein. Ist sie auch nur dem Anschein nach nicht mehr gegeben, verliert die Revisionsstelle ihre Glaubwürdigkeit und damit das Vertrauen aller Stakeholder, ganz ungeachtet dessen, wie gut die Prüfung durchgeführt wurde.

Auf nationaler wie internationaler Ebene bestehen umfangreiche Spielregeln, deren Einhaltung mit einer Vielzahl von Prozessen und Kontrollen sichergestellt wird. Diese regeln nicht nur die Verträglichkeit einzelner Dienstleistungen mit der Revisionstätigkeit, sondern z. B. auch den Honorarumfang von Zusatzdienstleistungen im Verhältnis zum Revisionshonorar oder das Vermeiden von unangemessenen finanziellen und anderen Geschäftsbeziehungen zwischen der Revisionsstelle, dem Prüfungsteam und den leitenden Angestellten der Revisionsfirma einerseits und dem zu prüfenden Unternehmen andererseits. Dazu kommen Vorgaben zur Rotation der auf dem Mandat arbeitenden wichtigen Partner oder auch – wie in der EU – der Revisionsfirma nach einer bestimmten Anzahl Jahre. In der Schweiz gilt die Rotation des leitenden Revisors und – bei Gesell-

schaften des öffentlichen Interesses – allfälliger weiterer wichtiger Partner nach Ablauf von sieben Jahren. Auf eine gesetzlich vorgeschriebene Rotation der Revisionsgesellschaft wurde bislang zu Recht und mit Blick darauf verzichtet, dass es die vornehmliche Aufgabe des Verwaltungsrats ist und sein soll, die Arbeit der Revisionsstelle zu würdigen und in gewissen Zeitabständen das Mandat auszuschreiben.

### **Vollständige Trennung von Prüfung und Beratung als Ausweg?**

In gewissen Ländern und Medien werden auch immer wieder – meist im Zusammenhang mit Unternehmenskrisen – Diskussionen über Sinn und Unsinn einer zu erzwingenden Abspaltung des Beratungsgeschäfts der grossen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften laut. Der Verfasser des vorliegenden Artikels erachtet das als einen sehr riskanten Ansatz, der der Attraktivität des Berufsstands nachhaltig Schaden zufügen und damit auch der Prüfungsqualität einen Bärendienst erweisen könnte. Auf den ersten Blick scheint diese Lösung die Situation zwar insofern zu verbessern, als die Prüfungsunternehmen von einer Vielzahl aufwändiger Compliance-Prozesse zur Einhaltung der Unabhängigkeit befreit würden und sich voll auf die Revisionsarbeit konzentrieren könnten. Dabei wird aber übersehen, dass die Revisionsfirmen bei der Bewältigung ihrer Aufgabe auf die Unterstützung einer ganzen Reihe von Spezialisten (IT-, Steuerrechts-, Forensic- und Bewertungsexperten, Juristen, Aktuar etc.) angewiesen sind. Diese ausschliesslich für Prüfungszwecke zu rekrutieren und ihnen eine langfristige Karriere zu ermöglichen dürfte wesentlich schwieriger sein, während ein Einkauf solcher spezialisierter Dienstleister als Unterakkordanten den Koordinationsaufwand einer Prüfung und damit auch deren

Kosten massgeblich erhöhen würde. Der Prüfer müsste sich beispielsweise bei jedem Spezialisten vergewissern, dass er über die erforderliche Aus- und Weiterbildung, Kompetenz sowie Integrität verfügt und die weitreichenden persönlichen Unabhängigkeitsvorschriften kennt und einhält.

Vielversprechender ist ein weiterhin multidisziplinäres Geschäftsmodell, das den Einsatz von Inhouse-Spezialisten bei Prüfungskunden ermöglicht und bei Beratungskunden das Angebot der ganzen Dienstleistungspalette erlaubt. Dadurch profitieren die Prüfungsteams von der breiten Erfahrung und einer hohen Motivation der erforderlichen Spezialisten. Zudem gibt es auch eine ganze Anzahl die Revision ergänzender Dienstleistungen, die dem Prüfungskunden einen Zusatznutzen bringen, aber auch dem Wirtschaftsprüfer die Möglichkeit bieten, seine Kenntnisse über das zu prüfende Unternehmen und dessen Geschäftsmodell zu vertiefen. Wichtig ist dabei, dass Verwaltungsrat und

Revisionsstelle ein gemeinsames Verständnis und Grundsätze erarbeiten, die den Rahmen für solche Zusatzaufträge abstecken und sicherstellen, dass sich diese in einem gesunden Verhältnis zur Abschlussprüfung bewegen.

### Fazit

Den hohen Erwartungen der Öffentlichkeit muss auf verschiedenen Ebenen Rechnung getragen werden. Oberste Priorität hat die Sicherstellung der Prüfungsqualität. Die weltweiten Anstrengungen, diese noch viel stärker aus der Sicht der Revisionsgesellschaft bzw. auf Firmenebene zu steuern (Stichwort: ISQM-1), werden die Zuverlässigkeit der Prüfung und Testierung von Finanzabschlüssen weiter erhöhen. Auf Mandatsebene ist eine intensive, professionelle Zusammenarbeit zwischen Revisionsstelle und Verwaltungsrat für eine erfolgreiche Abschlussprüfung ausschlaggebend. Darüber hinaus muss das Verständnis für den Umfang und die Grenzen der Aufgaben des Wirtschaftsprüfers im Dialog mit den Medien und der Politik vertieft werden. Die Diskussion rund um die Unabhängigkeit der Revisionsstelle muss differenziert geführt werden – eine Zerschlagung der Revisionsfirmen bzw. des multidisziplinären Geschäftsmodells, wie sie derzeit zum Teil gefordert wird, wäre kontraproduktiv.

### Philipp Hallauer

Partner, Mitglied der Geschäftsleitung,  
Leiter National Quality & Risk Management  
KPMG Schweiz

[phallauer@kpmg.com](mailto:phallauer@kpmg.com)

---

Dieser Artikel ist Bestandteil der KPMG Board Leadership News. Um diesen Newsletter für Verwaltungsrätinnen und Verwaltungsräte dreimal pro Jahr zu erhalten, können Sie sich [hier registrieren](#).

### Über das KPMG Board Leadership Center

Das KPMG Board Leadership Center ist unser Kompetenzzentrum für Verwaltungsrätinnen und Verwaltungsräte. Mit vertieftem Fachwissen und neusten globalen Kenntnissen unterstützen wir Sie in Ihren aktuellen Herausforderungen, damit Sie Ihre Rolle höchst effektiv erfüllen können. Zusätzlich bieten wir Ihnen die Möglichkeit, mit Gleichgesinnten in Kontakt zu treten und sich auszutauschen.

Erfahren Sie mehr unter [kpmg.ch/blc](https://kpmg.ch/blc)

---

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 Prüfungskunden 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](http://www.kpmg.ch) finden.

© 2020 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.