Audit Committee Institute e.V.

Der Navigator: Audit Quality Insights für den Aufsichtsrat

Impulse zum Dialog mit dem Abschlussprüfer für die Beurteilung der Prüfungsqualität

Gefördert durch

KPMG

Der Navigator: Audit Quality Insights für den Aufsichtsrat

Impulse zum Dialog mit dem Abschlussprüfer für die Beurteilung der Prüfungsqualität

1. Auflage, 2019

Herausgeber: Audit Committee Institute e.V. (ACI)
Leitung: Prof. Dr. Kai C. Andrejewski
Wissenschaftliche Leitung: Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Peter Hommelhoff

An dieser Publikation haben mitgewirkt: Prof. Dr. Kai C. Andrejewski, Christina Gasser, Astrid Gundel, Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Peter Hommelhoff, Georg Lanfermann in Zusammenarbeit mit Ralf Kamping, Michael Mokler, Dr. Dirk Rabenhorst, Ulrike Retzlaff, Andreas Steckhan, Johannes Wilms, Christian Zeitler

Mitglieder des Sounding Board:
Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Universität zu Köln;
Prof. Dr. Sebastian Mock, Wirtschaftsuniversität Wien;
Prof. Dr. Patrick Velte, Leuphana Universität Lüneburg

Diskussionspartner aus der Praxis:
Prof. Dr. Gerd Geib, Prof. Dr. Bernhard Pellens,
Prof. Dr. Wienand Schruff, Prof. Dr. Theo Siegert

Den Gesprächspartnern des Sounding Board und denen aus der Praxis sind wir dankbar verbunden.

Audit Committee Institute e.V. (ACI)
THE SQUAIRE • Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
Telefon +49 69 9587-3040
Fax +49 1802 11991-3040
E-Mail aci@kpmg.de
www.audit-committee-institute.de

Gestaltung und Satz: stereobloc, Berlin
Druck: Das Druckteam Berlin

Bildnachweise: Titel © superjoseph/iStock.com; S. 4–5 © LedyX/shutterstock.com; S. 7 © yokeetod/iStock.com; S. 12 © Parsha/shutterstock.com; S. 15 © Veronika Andrianova/shutterstock.com; S. 19 © LedyX/shutterstock.com; S. 31 © LedyX/shutterstock.com

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

INHALT

Prüfungsqualität rückt verstärkt in den Fokus der Aufsichtsratsarbeit 6

Strukturierung eines effektiven Dialogs zur Prüfungsqualität mittels eines »Qualitätsberichts« 8

- Beurteilungsmaßstab für die Überwachung 8
- Vertiefte Prüfung zum Ende des Prüfungszeitraums mithilfe eines »Qualitätsberichts« 9

Audit Quality Indicators als Hilfsmittel für die Qualitätsüberwachung 14

- Warum sind Audit Quality Indicators sinnvoll? 14
- Mustersatz zu Audit Quality Indicators – die ACI-Audit Quality Insights 16
- Festsetzung der relevanten Audit Quality Indicators – ein Maßanzug für Prüfungsausschüsse 17

Konkrete Verwendung von Audit Quality Indicators anhand der ACI-Audit Quality Insights 20

- Die zehn Qualitätsthemen der ACI-Audit Quality Insights im Einzelnen 20
- Audit Quality Indicators bei der Ausschreibung des Abschlussprüfers 30

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Prüfungsqualität rückt verstärkt in den Fokus der Aufsichtsratsarbeit

» Diskussionen über Prüfungsqualität waren in der Vergangenheit nicht überall üblich. Aufsichtsräte hatten keinen ausreichenden Blick für einen möglichen ›Performance Gap‹ des Abschlussprüfers.«

Prof. Dr. Gerd Geib

» Der Prüfungsausschuss soll regelmäßig eine Beurteilung der Qualität der Abschlussprüfung vornehmen.«

Empfehlung D.11 des DCGK 2019

» Generally vote for proposals to (re)appoint auditors […], unless […] there are serious concerns about the effectiveness of the auditorss […].«

ISS Continental Europe Proxy Voting Guidelines 2019

In Deutschland wurde jüngst im Rahmen der Überarbeitung des Deutschen Corporate Governance Kodexes (DCGK) eine neue Empfehlung D.11 aufgenommen, wonach der Prüfungsausschuss regelmäßig die Qualität der Abschlussprüfung beurteilen soll. Auch wenn eine entsprechende Überwachungspflicht hinsichtlich der Abschlussprüfung spätestens seit dem Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes im Jahre 2009 besteht, folgt die Kodexempfehlung einem internationalen Trend zum kritischeren Umgang mit der Qualität der Abschlussprüfung.[1]

1 Vgl. näher hierzu: Lanfermann, in: WPg 2019, S. 9

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Das Audit Committee Institut möchte mit dem vorliegenden Papier den Aufsichtsräten[2] Hilfsmittel an die Hand geben, mittels derer sie die Qualität der Abschlussprüfung besser beurteilen können:

- Dies bezieht sich einerseits auf die Ausgestaltung eines Dialogs zu Qualitätsaspekten zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer. Dieser sollte unseres Erachtens durch erste Berichterstattung des Abschlussprüfers zu Qualitätsaspekten (»Qualitätsbericht«) initiiert werden.
- Andererseits will dieses Papier typischerweise vorkommende Qualitätsthemen vorstellen und einen Vorschlag zu deren Erfassung durch Audit Quality Indicators unterbreiten. Hier stellt das Papier im zweiten Abschnitt auch detaillierte ACI-Audit Quality Insights als Musterindikatoren für das deutsche Prüfungsumfeld vor.

2 Im Folgenden anstelle von »Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss« auch nur noch »Aufsichtsrat« oder »Prüfungsausschuss«; auf die Besonderheiten für Banken und Versicherungen wird hier nicht eingegangen

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Strukturierung eines effektiven Dialogs zur Prüfungsqualität mittels eines »Qualitätsberichts«

Die Diskussion um die neue Empfehlung D.11 des DCGK 2019 verdeutlicht den bisher noch wenig ausgeprägten Konsens hinsichtlich der Umsetzung der gesetzlichen Überwachungspflicht des Aufsichtsrats.[3] Im Folgenden sollen die Eckpunkte dieser Überwachungsaufgabe umrissen und ein Vorschlag für eine praktische Herangehensweise für die Etablierung eines effektiven Dialogs mit dem Abschlussprüfer zu Qualitätsthemen vorgestellt werden.

» Die Diskussion mit dem Abschlussprüfer über Fragen der Prüfungsqualität bringt neue Erkenntnisse für die eigene Aufgabenerfüllung.«

Prof. Dr. Theo Siegert

Beurteilungsmaßstab für die Überwachung

Eine hohe Prüfungsqualität ist nicht nur der selbstverständliche und professionelle Anspruch von Prüfungsgesellschaften an sich selbst, sondern auch das ureigene Interesse des Prüfungsausschusses bzw. Aufsichtsrats. Eine gute Abschlussprüfung soll insbesondere dem Prüfungsausschuss die notwendigen Einsichten in die Finanzberichterstattung des geprüften Unternehmens und dessen Prozesse vermitteln, um dem Gesamtaufsichtsrat als Grundlage für die Feststellung bzw. Billigung dienen zu können. Aus rechtlicher Sicht kommt der Abschlussprüfung eine Gewährleistungs-,[4] Informations- und Unterstützungsfunktion sowie Präventivfunktion zu. Die Qualitätsbeurteilung wird sich für den Prüfungsausschuss daher danach bestimmen, inwieweit die Abschlussprüfung die genannten Funktionen erfüllt. Hierbei ist besonders auf die Aufgabenstellung des Prüfungsausschusses zu fokussieren. Trägt der Abschlussprüfer hierzu effektiv bei?

3 Zur Diskussion um die neue Kodexempfehlung sowie zur gesetzlichen Pflicht, die Qualität der Abschlussprüfung zu überwachen, vgl. Gundel/Lanfermann, in: NWB 2019, S. 187

4 Andere Bezeichnung: Kontrollfunktion

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

»Eine vertiefte Auseinandersetzung mit der Prüfungsqualität muss spätestens bei der Entscheidung über die Wiederbestellung für das kommende Geschäftsjahr stattfinden.«

Prof. Dr. Joachim Hennrichs

Vertiefte Prüfung zum Ende des Prüfungszeitraums mithilfe eines »Qualitätsberichts«

Der in der Prüfungspraxis in der Regel am stärksten von Prüfungsausschüssen genutzte Moment zur Auseinandersetzung mit der Qualität des Abschlussprüfers ist derjenige der Diskussion über die Wiederbestellung des Abschlussprüfers für die folgende Abschlussprüfung. Werden während der Prüfungsdurchführung allerdings schon Qualitätsschwierigkeiten festgestellt, muss sich der Prüfungsausschuss mit diesen ad hoc befassen.

Die abschließende Beurteilung der Prüfungsleistungen sollte im Übrigen grundsätzlich gründlicher ausfallen. Unter Umständen bieten sich auch mehrjährige Zyklen für bestimmte Qualitätsthemen an, sofern hier im Unternehmenskontext keine besonderen Probleme zu erwarten sind. Diese Beurteilung ist unabhängig von den gesetzlich vorgesehenen Rotations- und Ausschreibungsverpflichtungen.

Neben seinen eigenen über die Mandatslaufzeit gemachten Beobachtungen sollte sich das Urteil dabei aus zwei Quellen speisen:

- zum einen und vor allem aus dem **strukturierten Austausch mit dem Abschlussprüfer** über die Qualität von dessen Arbeit und
- zum anderen aus dem **Austausch mit dem Vorstand, insbesondere Finanzvorstand und dessen Organisation,** wie er und die für die Rechnungslegung im Unternehmen Verantwortlichen die Prüfungsqualität wahrgenommen haben.

Zu Beginn des strukturierten Austauschs mit dem Abschlussprüfer bietet es sich an, dass der Abschlussprüfer als Ausgangspunkt einen **»Qualitätsbericht«** bspw. in Form einer Präsentation vorbereitet. In diesen »Qualitätsbericht« kann der Abschlussprüfer auch die z. B. im Rahmen einer Zufriedenheitsumfrage vom Finanzvorstand erlangten Informationen vermitteln. →

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Dem Finanzvorstand sollte darüber hinaus im Rahmen der Vorstandsberichte aufgegeben werden, bei besonders kritischen Prüfungsthemen dem Prüfungsausschuss unmittelbar direkt zu berichten. Zufriedenheitsbefragungen sind gängige Praxis in der Zusammenarbeit von Abschlussprüfer und Unternehmen. Dabei ist jedoch immer auch zu berücksichtigen und einzuwerten, dass hier die für die Aufstellung des Abschlusses und die Buchhaltung Verantwortlichen um eine Beurteilung ihres »Kontrolleurs« gebeten werden.

Der »Qualitätsbericht« ist ganz auf das geprüfte Unternehmen und die Besonderheiten der eigenen Abschlussprüfung zuzuschneiden. Der »Qualitätsbericht« bildet den Auftakt für eine Reihe von Folgefragen, die der Prüfungsausschuss zu seiner Vergewisserung dem Abschlussprüfer und – soweit sinnvoll – dem Vorstand und Finanzvorstand stellen sollte.

In einem derart betont informell gehaltenen »Qualitätsbericht« könnte sich der Abschlussprüfer unter Verwendung von mit dem Prüfungsausschuss abgestimmten Audit Quality Indicators (siehe hierzu den folgenden Abschnitt) auch zu den Vorkehrungen der Prüfungsgesellschaft zur Sicherstellung der Prüfungsqualität näher äußern.

Der »Qualitätsbericht« sollte vom Prüfungsausschuss auf Plausibilität durchgesehen werden und im Anschluss mit ausreichender Intensität mit dem Abschlussprüfer erörtert werden. Diese Erörterungen geben dem Prüfungsausschuss die Möglichkeit, bestehende Unklarheiten auszuräumen und vertiefte Informationen zu einzelnen Punkten zu bekommen. Die Moderation der Diskussion sollte der Prüfungsausschussvorsitzende oder der Aufsichtsratsvorsitzende übernehmen. Die besondere Rolle des Prüfungsausschussvorsitzenden im Beurteilungsprozess entspricht der neu in den DCGK aufgenommenen Empfehlung, wonach dieser zusätzlich (neben dem Erfordernis der Unabhängigkeit sowie der besonderen Kenntnisse und Erfahrungen in der Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen und internen Kontrollverfahren) mit der Abschlussprüfung vertraut sein soll.[5]

5 Vgl. Tz. D.4 S. 1 DCGK-E vom 9.5.2019 (www.dcgk.de; Abruf: 30.9.2019)

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Im Rahmen der Diskussion könnten auch folgende Punkte unter Berücksichtigung der konkreten Umstände der durchgeführten Prüfung bspw. näher beleuchtet werden:

Mögliche Erörterungen zwischen Prüfungsausschuss und Abschlussprüfer

Welche Kompetenzen hat das Prüfungsteam eingebracht? War in ihm genügend Berufs- und Branchenerfahrung versammelt? Haben sich die Teammitglieder hinreichend fortgebildet? Wie wurde und wird eine ausreichende Kontinuität im Prüfungsteam sichergestellt?

Wie viele Mitarbeiter waren mit jeweils welcher Stundenzahl mit der Durchführung der Abschlussprüfung beschäftigt?

Hat das Prüfungsteam die (dem Prüfungsausschuss nach Erteilung des Prüfungsauftrags mitgeteilten) zeitlichen Meilensteine tatsächlich eingehalten? Worin lagen Verzögerungen begründet? Wurde über nicht unwesentliche Verzögerungen sowie die Gründe hierfür unverzüglich informiert? Welche für die Abschlussprüfung relevanten Folgen hatte die Verzögerung?

Worin hat das Prüfungsteam signifikante Risiken und deren Dimension erkannt und warum? Wie ist das Team mit den einzelnen Risiken umgegangen und zu welchem Ergebnis ist es jeweils gelangt?

Inwieweit wurden in der Abschlussprüfung Spezialisten sowie digitale Prüfungstools eingesetzt? Inwiefern haben diese die Prüfungsdurchführung unterstützt und zur Steigerung ihrer Qualität beigetragen?

Haben sich aus externen Qualitätskontrollen der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS), Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) oder anderer Stellen auftragsindividuelle Feststellungen ergeben? Wie wurde auf diese Feststellungen reagiert? Ist für die Zukunft die Wiederholung dieser Feststellungen ausgeschlossen?

Haben sämtliche Mitglieder des Prüfungsteams alle Vorgaben für ihre Unabhängigkeit aus Verordnung, Gesetz, Satzung, Berufsrecht und ggf. individueller Vereinbarung eingehalten? Sind die Umstände beseitigt, die die Unabhängigkeit beeinträchtigen?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Wie hat sich die Kommunikation zwischen Prüfungsausschuss und Prüfungsteam während der Prüfungsdurchführung aus der Sicht der Abschlussprüfer gestaltet?

Wurden die Key Audit Matters ausreichend mit dem Prüfungsausschuss erörtert?

Welche Themen wurden am intensivsten mit dem Finanzvorstand diskutiert?

Welche Beiträge könnte der Prüfungsausschuss leisten (lassen), um die Qualität der Abschlussprüfung in welchen Bereichen künftig noch weiter zu verbessern?

Sofern bei der Diskussion solcher Qualitätsthemen mit dem Abschlussprüfer einzelne nicht wesentliche Mängel entdeckt werden, sollte der Prüfungsausschuss auf eine Abstellung der Mängel drängen. Kommt der Prüfungsausschuss – auch nach Rücksprache mit dem Vorstand und Finanzvorstand – zum Ergebnis, dass die Prüfungsqualität im Sinne einer effektiven Funktionserfüllung mit nicht umgehend behebbaren wesentlichen Mängeln behaftet ist, sollte er einen Prüferwechsel anstreben.

»Eine Diskussion über Qualitätsthemen kann auch zu der sicheren Erkenntnis führen, dass ein Prüferwechsel angebracht ist.«

Prof. Dr. Gerd Geib

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Vom Finanzvorstand, der die Aufstellung der zu prüfenden Abschlüsse verantwortet, können – ggf. unter Einbeziehung der ihm zugeordneten Funktionen – ergänzend folgende Informationen eingeholt werden:

Mögliche Zusatzinformationen des Finanzvorstands

War das Prüfungsteam den Herausforderungen gewachsen, mit denen die Abschlussprüfung im vergangenen Jahr in diesem Unternehmen/Konzern konfrontiert war?

Hat das Prüfungsteam die den Rechnungslegern mitgeteilten zeitlichen Meilensteine eingehalten?

Ist das Prüfungsteam in seiner Arbeit dem Komplexitätsgrad der Abschlussprüfung gerecht geworden? Wurden weitere Sachverständige hinzugezogen?

Haben Mitglieder des Prüfungsteams während der Prüfungsdurchführung Befangenheit erkennen lassen?

War die Kommunikation zwischen dem Prüfungsteam und den Rechnungslegern während der Prüfungsdurchführung gestört und falls ja: in welcher Phase und warum?

Gab es Meinungsverschiedenheiten zwischen Vorstand und Abschlussprüfer? Wie wurden diese gelöst?

Welche Beiträge könnten die Rechnungsleger leisten, um die Qualität der Abschlussprüfung in welchen Bereichen künftig noch weiter zu verbessern?

Gab es Prüfungsunterbrechungen (z. B. durch Nichtverfügbarkeit von Spezialisten)? Wie war die Kontinuität im Prüfungsteam?

Der Bericht sollte, soweit erforderlich, mit dem Finanzvorstand erörtert werden. ←

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Audit Quality Indicators als Hilfsmittel für die Qualitätsüberwachung

Warum sind Audit Quality Indicators sinnvoll?

Die Überwachung der Abschlussprüfung ist in den letzten zehn Jahren für Aufsichtsräte und deren Prüfungsausschüsse aufgrund steigender regulatorischer Anforderungen immer komplexer geworden. Prüfungsausschüsse ziehen im internationalen Kontext vermehrt Prüfungsqualitätsindikatoren (Audit Quality Indicators – AQIs) heran, um über deren Diskussion mit dem Abschlussprüfer zu vertieften Einsichten in zentrale Aspekte der Abschlussprüfung zu gelangen und mögliche Verbesserungen für das folgende Geschäftsjahr zu identifizieren. Audit Quality Indicators helfen aber auch, Erwartungen zu formulieren, mit denen künftige Abschlussprüfer im Rahmen einer Ausschreibung konfrontiert werden sollen.

Eine grundsätzliche Fragestellung in der Beurteilung der Prüfungsqualität durch den Aufsichtsrat besteht neben den begrenzten Einblicken in den Prüfungsprozess des Abschlussprüfers in dem – auch international – immer noch nicht präzise beschriebenen Begriff der Prüfungsqualität. Daher wird international die Prüfungsqualität zunehmend durch leicht variierende »Mustersätze« von Audit Quality Indicators in ihrer Gesamtheit eingefangen. Aktuelle Mustersätze stammen aus den USA, Kanada und Singapur.[6] Sie bieten den Prüfungsausschüssen eine wertvolle Orientierungshilfe, um umfassend mit dem Abschlussprüfer jene Themen erörtern zu können, die jeweils für die eigene Prüfung relevant sind. Die Themen dieser »Mustersätze« lassen sich grundsätzlich unter drei Titeln gruppieren:

- Einsatzfaktoren für die Abschlussprüfung (Input)
- Prüfungsprozess
- Ergebnisse der Abschlussprüfung (Output)

6 Vgl. näher hierzu: Lanfermann, in: WPg 2019, S. 9

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

»Audit Quality Indicators (AQIs) ermöglichen einen strukturierten und insbesondere auch interaktiven Austausch zu Fragen der Prüfungsqualität.«

Prof. Dr. Theo Siegert

»Über die Erörterung der AQIs mit dem Abschlussprüfer gelangt der Prüfungsausschuss zu vertieften Einsichten.«

Prof. Dr. Sebastian Mock

»Audit Quality Indicators sind ein sinnvolles Tool zur Diskussion von Qualitätsthemen.«

Prof. Dr. Gerd Geib

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Mustersatz zu Audit Quality Indicators – die ACI-Audit Quality Insights

Das Audit Committee Institute hat vor dem Hintergrund der erwähnten internationalen Entwicklung einen Mustersatz von Audit Quality Indicators für das deutsche Prüfungsumfeld entwickelt. Dazu wurden zunächst die »Mustersätze« anderer Länder zur Identifizierung gemeinsamer Elemente gesichtet und in einzelnen Bereichen Adaptionen für deutsche Belange vorgenommen.

Der vorliegende **ACI-Audit Quality Insights-Mustersatz** spricht zehn Qualitätsthemen an, die typischerweise im Rahmen einer laufenden Mandatsbeziehung von Relevanz sind. Diese werden im Detail im zweiten Abschnitt dieses Papiers, ab S. 19, erläutert. Zur Darstellung zählt auch ein besonderer Absatz, der sich den Besonderheiten bei der Auswahl eines neuen Abschlussprüfers widmet, wie ihn insbesondere die regelmäßige Pflichtrotation bei Unternehmen von öffentlichem Interesse erfordert.

ACI-Audit Quality Insights – 10 Qualitätsthemen

Input	Prüfungsprozess	Output
Kompetenz des Prüfungsteams	Meilensteine der Abschlussprüfung	Bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung
Verfügbarkeit des Prüfungsteams	Umgang mit signifikanten Risiken	Berichterstattung (einschließlich Key Audit Matters)
	Einsatz von Spezialisten und Innovationen im Prüfungsprozess	Auftragsindividuelle Feststellungen der DPR
	Auftragsindividuelle Feststellungen aus externen Qualitätskontrollen	
	Unabhängigkeit des Abschlussprüfers	

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Der Mustersatz wurde zur Erprobung der Praxistauglichkeit mit Prüfungsausschussvorsitzenden (Prof. Dr. Gerd Geib, Prof. Dr. Bernhard Pellens, Prof. Dr. Theo Siegert) diskutiert. Begleitet wurde dieser Prozess von einem Sounding Board, besetzt mit namhaften Rechts- und Betriebswirtschaftsprofessoren (Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Köln; Prof. Dr. Sebastian Mock, Wien; Prof. Dr. Patrick Velte, Lüneburg).

> Die ACI-Audit Quality Insights bieten für Deutschland eine sinnvolle Adaption der internationalen Referenzrahmen für Audit Quality Indicators.«
>
> Prof. Dr. Patrick Velte

Festsetzung der relevanten Audit Quality Indicators – ein Maßanzug für Prüfungsausschüsse

Kaum eine Abschlussprüfung gleicht in ihren individuellen Themen und Rahmenbedingungen einer anderen. Insofern hat auch der Prüfungsausschuss die Prüfungsqualität mit unternehmensspezifischen Schwerpunkten zu überwachen. Durch die unternehmensindividuelle Auswahl von Audit Quality Indicators können Prüfungsausschüsse – ausgehend von den ACI-Audit Quality Insights – besondere Akzente für den Qualitätsbericht sowie die anschließenden Diskussionen mit dem Abschlussprüfer setzen. Dabei können sie natürlich weitere Qualitätsthemen oder besondere Qualitätsindikatoren ergänzen, die den unternehmensindividuellen Verhältnissen gerecht werden.

Letztlich wird auch der Abschlussprüfer bei der Organisation seiner Prüfungsdurchführung bestrebt sein, die jeweils vom Prüfungsausschuss festgelegten Audit Quality Indicators zu berücksichtigen. →

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Für die Qualitätsbeurteilung unter Verwendung unternehmensindividueller AQIs ergeben sich folgende Prozessschritte:

Stufe	Prozessschritte für die Qualitätsbeurteilung unter Verwendung von unternehmensindividuellen AQIs
1	Befassung mit der Rolle von AQIs bei der Überwachung der Abschlussprüfung, insbesondere der Beurteilung der Prüfungsqualität
2	Bestimmung der unternehmensindividuellen Schwerpunkte der Qualitätsbeurteilung und der dafür relevanten AQIs; Ausgangspunkt hierfür wird regelmäßig ein »Mustersatz« von AQIs, wie die ACI-Audit Quality Insights, sein Mögliche Schwerpunkte: allgemeine Überwachung der Abschlussprüfung (einschließlich Aspekten des Projektmanagements), Transparenz des Prüfungsansatzes (einschließlich Überwachung von Risiken oder simultaner Einschätzung von Prüfungsqualität) und Mandantenbetreuung
3	Tatsächliche Überwachung und Würdigung der Ergebnisse der AQIs auf Basis des Qualitätsberichts; Erörterung der Ergebnisse mit dem Abschlussprüfer; sofern notwendig, Diskussion bestimmter Ergebnisse mit dem Management
4	Bildung eines abschließenden Urteils über die Qualität der Abschlussprüfung; Identifizierung von Verbesserungen mit Blick auf die nächste Abschlussprüfung

Die Verwendung von Audit Quality Indicators erfordert vereinzelt auch Vergleichszahlen – sei es im Zeitvergleich oder im Vergleich zu Peers in der Branche –, um eine aussagekräftige qualitative Analyse der Abschlussprüfung zu erlauben. Audit Quality Indicators müssen auch angemessen die Konzernstruktur des geprüften Unternehmens – z. B. Fokussierung auf wesentliche Komponenten – berücksichtigen. Auf den Konzern ausgerichtet, ist auch zu beachten, mit welchem Aufwand Daten für den Konzern insgesamt ermittelt werden können.

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Konkrete Verwendung von Audit Quality Indicators anhand der ACI-Audit Quality Insights

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Konkrete Verwendung von Audit Quality Indicators anhand der ACI-Audit Quality Insights

Die zehn Qualitätsthemen der ACI-Audit Quality Insights im Einzelnen

Kompetenz des Prüfungsteams

Diese Indikatoren zeigen, inwieweit die Prüfungsgesellschaft geeignete Mitarbeiter und leitendes Personal für die Abschlussprüfung einsetzt. Das mit längerer Berufserfahrung einhergehende Wissen erlaubt es, eine Prüfung effektiver und effizienter durchzuführen. Besondere Branchenkenntnisse erhöhen das Verständnis der für das Unternehmen relevanten Prüfungsthemen. Es bietet sich hier auch an, Vorjahreswerte den aktuellen Werten gegenüberzustellen, um die Auswirkungen von Fluktuation im Prüfungsteam besser einschätzen zu können. Die Anzahl der fachlichen Trainingsstunden erlaubt Einblicke in die Aktualität des Fachwissens des Prüfungsteams.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS:

- Jahre Berufs-/Branchenerfahrung des Prüfungsteams
- Durchschnitt fachliche Trainingsstunden des Prüfungsteams

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum sind in diesem Geschäftsjahr viele neue Prüfer auf dem Mandat?
- Ist für das nächste Geschäftsjahr mehr Kontinuität im Team zu erwarten?
- Zu welchen Themengebieten wurden die Mitglieder des Prüfungsteams geschult?
- Wie werden Mitglieder des Prüfungsteams, die neu auf dem Prüfungsmandat sind, eingearbeitet?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Verfügbarkeit des Prüfungsteams

Der erste Indikator (Verhältnis Auftragsstunden Prüfungspartner/-manager zu Gesamtstunden der Prüfung) vermittelt einen Eindruck, inwieweit die für die Prüfung verantwortlichen Partner und Manager involviert waren. Bei der Abgrenzung des hierfür relevanten Personenkreises sollte auf die Komplexität der jeweiligen Abschlussprüfung, u. a. die Bedeutung der Prüfung von signifikanten Konzerneinheiten, geachtet werden. Mit höherer Beteiligung des relevanten Personenkreises wird in aller Regel auch eine höhere Prüfungsqualität einhergehen. Ein höherer Wert kann mehr Überwachung und Anleitung für das Prüfungsteam bedeuten. Besonders hohe Werte können aber umgekehrt auf besonders schwierig zu beurteilende Sachverhalte in der Abschlussprüfung hindeuten, von der der Prüfungsausschuss Kenntnis haben sollte. Zudem kann ein besonders hoher Wert auch ein Anhaltspunkt für Ineffizienzen der bei der Abschlussprüfung eingesetzten Mitarbeiter sein.

Der zweite Indikator (Gesamtstunden einer bestimmten Person) lässt Rückschlüsse auf die Arbeitsbelastung der zuständigen Prüfungspartner/-manager zu.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS:

- Auftragsstunden Prüfungspartner/-manager im Verhältnis zu Gesamtstunden der Abschlussprüfung
- Gesamtstunden je Prüfungspartner/-manager

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Hat ein bestimmter Prüfungspartner/-manager ausreichend Zeit auf die Prüfung verwendet?
- Warum ist die Arbeitsbelastung der Prüfungspartner/-manager so hoch?
- Wie wurde sichergestellt, dass einzelne Mitglieder nicht übermäßig belastet wurden?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Meilensteine der Abschlussprüfung

Die Angabe der Schlüsseldaten zu Phasen der Abschlussprüfung – von der Prüfungsplanung bis zur Berichterstattung – erlaubt einen Einblick in deren zeitliche Abfolge. Diese Angaben sollten sich nicht nur auf die tatsächlichen Daten beschränken, sondern auch die zu Beginn der Abschlussprüfung geplanten Daten den tatsächlichen Daten gegenüberstellen, um neben der Termintreue zugleich einen Eindruck von möglichen Engpässen während der Abschlussprüfung zu vermitteln. In der Diskussion der Schlüsseldaten mit dem Abschlussprüfer kann der Prüfungsausschuss auch ergründen, worauf zeitliche Engpässe zurückzuführen sind. Dies könnte einerseits im Vorgehen des Abschlussprüfers, aber andererseits auch in der Vorbereitung durch das geprüfte Unternehmen begründet sein.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATOR:

Schlüsseldaten der Phasen der Abschlussprüfung

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum gab es Verzögerungen bei der Prüfungsdurchführung?
- Wurden Abweichungen von den Schlüsseldaten dem Prüfungsausschuss zeitnah mitgeteilt?
- Was kann getan werden, damit Termine besser gehalten werden?
- In Tochtergesellschaften: Inwieweit wurde durch die Konzernmutter Druck auf den Abschlussprüfer ausgeübt, frühzeitig die Prüfung abzuschließen?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Umgang mit signifikanten Risiken

Die Identifizierung und der prüferische Umgang mit signifikanten Risiken ist wesentlicher Bestandteil des Qualitätsmanagements des Prüfungsteams. Diese abschlussrelevanten Risiken sind auch bei eventuell bestehenden Gemeinsamkeiten der Unternehmensrisiken innerhalb einer Branche unternehmensindividuell vom Abschlussprüfer zu bestimmen und sollten von diesem hinreichend klar umrissen werden. Der Umgang mit signifikanten Risiken sollte daher in allen Phasen der Abschlussprüfung Gegenstand des laufenden Austauschs zwischen Prüfungsausschuss und Abschlussprüfer sein.

Ausgehend von einer zumindest überschlägig erhobenen Zahl der Prüfungsstunden pro signifikantem Risiko, kann der Prüfungsausschuss die adäquate Zuweisung von Ressourcen auf diese Risikobereiche nachvollziehen. Dabei sollten bei der Konzernabschlussprüfung ggf. auch andere für das jeweilige Risiko relevante Konzerneinheiten in die Betrachtung einbezogen werden. Neben einer Diskussion der Art der Risiken wird insbesondere die prüferische Vorgehensweise – u. a. die Einbindung von Spezialisten – und die detaillierte Betrachtung der Prüfungsergebnisse zu einzelnen Risikobereichen im Fokus einer qualitativen Erörterung dieses Indikators stehen. Auch wird es regelmäßig Querverbindungen zu anderen AQIs geben, wie z. B. zu Key Audit Matters oder zur Verfügbarkeit erfahrener Prüfungspartner und -manager, die bei der qualitativen Diskussion zum Umgang mit signifikanten Risiken berücksichtigt werden sollten. Der Prüfungsausschuss sollte darüber hinaus hinterfragen, inwieweit Risiken ohne direkten Bilanzbezug berücksichtigt wurden.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATOR:

Auftragsstunden pro signifikantem Risiko

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum sah man gerade hier und jetzt ein signifikantes Risiko? Wie war die Einschätzung in der Vergangenheit?
- Wer hat die Prüfung durchgeführt und welche zusätzlichen Prüfungshandlungen wurden vorgenommen?
- Welche signifikanten Risiken wurden weshalb nicht als Key Audit Matter im Rahmen der Berichterstattung referiert?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Einsatz von Spezialisten und Innovationen im Prüfungsprozess

Der Einsatz von Spezialisten oder auch die Konsultation zentraler Fachabteilungen ist angesichts der Komplexität der spezifischen Risiken von Prüfungsaufträgen notwendig. Anhand der Auftragsstunden von Spezialisten kann der Prüfungsausschuss mit dem Abschlussprüfer eine Diskussion über den ausreichenden Einsatz von Spezialisten, die die Fähigkeiten des Prüfungsteams ergänzen, in der Abschlussprüfung führen. Es kann sich hier auch ein Mehrjahresvergleich anbieten, um die notwendige Einbeziehung von Spezialisten besser einordnen zu können.

Die Abschlussprüfung unterliegt aufgrund der Digitalisierung derzeit hoher Innovationsdynamik, und die durch neuartige Techniken eröffneten Möglichkeiten wirken sich in bedeutsamer Weise auf den Prüfungsprozess aus. Eine Diskussion über dieses Thema mit dem Abschlussprüfer kann zunächst beim Einsatz innovativer Prüfungstools, z. B. Big Data-Analysen, ansetzen. Ausgehend von der Anzahl der durchgeführten Analysen mit solch innovativen Prüfungstools, sollte sich der Prüfungsausschuss einen Eindruck von der Fähigkeit des Prüfungsteams verschaffen, innovative Tools der Prüfungsgesellschaft effektiv auf Höhe der Zeit zur Anwendung zu bringen. Unternehmensseitig ermöglicht die Diskussion mit dem Abschlussprüfer zu solchen Analysen auch Rückschlüsse auf die Datenqualität im Rechnungswesen des Unternehmens; denn erst eine ausreichende Datenqualität erlaubt die Anwendung innovativer Prüfungstools.

Letzteres kann auch eine Rolle bei einer Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung spielen, bei der seitens der Unternehmen aufgrund der neuen Berichtspflicht verbreitet noch an der Qualität der zugrunde liegenden Daten gearbeitet wird. Insbesondere sollte der Prüfungsausschuss darauf achten, inwieweit bei der Datenanalyse des Abschlussprüfers neben möglichen Anzeichen für Risiken zusätzlich Prüfungsergebnisse erzielt werden, die in der eigentlichen Abschlussprüfung qualitätssteigernd verwertet werden können.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS:

- Auftragsstunden nach Kategorie von Spezialisten
- Anzahl Analysen mit innovativen Prüfungstools

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum sind bei dieser Prüfung keine Spezialisten für z. B. Steuern involviert gewesen?
- Verfügt das Unternehmen über die notwendigen Voraussetzungen für den Einsatz digitaler Prüfungstools?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Auftragsindividuelle Feststellungen aus externen Qualitätskontrollen

Externe Qualitätskontrollen liefern dem Prüfungsausschuss unmittelbare Erkenntnisse über die Qualität der Durchführung des Prüfungsauftrags bei seinem Unternehmen. Für deutsche Unternehmen von öffentlichem Interesse sind dies insbesondere Inspektionen durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) sowie der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR). Die Inspektionsergebnisse bieten auch auftragsindividuelle Einsichten in die Prüfungsqualität der einzelnen Prüfungsteams. Die konsequente Einhaltung von Prüfungsstandards und internen Qualitätssicherungsvorgaben durch das Prüfungsteam erhöht das Vertrauen des Prüfungsausschusses in dessen Qualität. Der Prüfungsausschuss sollte mit dem Abschlussprüfer die auftragsindividuellen Feststellungen mit Blick auf deren Bedeutung für die Zuverlässigkeit der Unternehmensabschlüsse und diesbezügliche Verbesserungen im Prüfungsprozess diskutieren. In Ermangelung aktueller Feststellungen zum individuellen Prüfungsauftrag können hilfsweise vom Prüfungsausschuss auch Feststellungen der externen Qualitätskontrolle aus anderen Prüfungsmandaten der involvierten Partner und Manager in anonymisierter Form herangezogen werden, sofern solche aus jüngerer Zeit vorliegen. Diese Informationen können dem Prüfungsausschuss hinsichtlich der Prüfung des eigenen Unternehmens Rückschlüsse auf die Qualität der Arbeitsergebnisse der involvierten Partner und Manager erlauben.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATOR:

Anzahl auftragsindividueller Feststellungen externer Qualitätskontrollen

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Wie konnte es zu den einzelnen Feststellungen kommen?
- Welche Maßnahmen wurden ergriffen, um solche Feststellungen zukünftig zu vermeiden?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Unabhängigkeit des Abschlussprüfers

Die Einhaltung von Unabhängigkeitsanforderungen ist eine wesentliche Voraussetzung für eine qualitativ hochwertige Abschlussprüfung. Hierfür wird in Deutschland bereits sowohl vor Prüfungsbeginn als auch mit Abschluss der Prüfung im Prüfungsbericht jeweils eine auftragsindividuelle Unabhängigkeitserklärung des Abschlussprüfers verlangt.

Der Prüfungsausschuss hat bei Unternehmen von öffentlichem Interesse Nicht-Prüfungsleistungen im Vorhinein zu billigen. Dabei hat er im Einzelfall auch Abgrenzungsentscheidungen hinsichtlich der Zulässigkeit einzelner Leistungen, z. B. im Bereich der Steuerberatung, vorzunehmen.

Der Abschlussprüfer ist gehalten, eventuelle Verstöße zeitnah an den Prüfungsausschuss zu melden; und dieser hat die Schwere des Verstoßes mit Blick auf die Fortsetzung des Prüfungsmandats zu beurteilen. Mit einer Diskussion zu gemeldeten Unabhängigkeitsverstößen kann der Prüfungsausschuss dem Abschlussprüfer wichtige Impulse zur zukünftigen Vermeidung von Unabhängigkeitsverstößen geben. Einen Anlass für eine Gesamtschau zum Umgang mit Unabhängigkeitsrisiken bietet die Bilanzsitzung, bei der mit dem Abschlussprüfer noch eventuell bestehende Unabhängigkeitsrisiken erörtert werden sollten. Die Grundlage für diese Gesamtschau kann die Zahl der gemeldeten Unabhängigkeitsverstöße bilden.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATOR:

Anzahl gemeldeter Unabhängigkeitsverstöße

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum kam es zu solchen Verstößen?
- Welche Gegenmaßnahmen wurden ergriffen?
- Wie werden Verstöße für die Zukunft ausgeschlossen?
- Wurde der Verstoß sanktioniert?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung

Für Prüfungsausschüsse ist es wichtig, zeitnah und umfassend über bedeutsame Feststellungen aus der Abschlussprüfung informiert zu werden. Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat hierzu im IDW Prüfungsstandard 470 n. F. berufsstandsweite Vorgaben an Art und Umfang der zu erwartenden Kommunikation durch den Abschlussprüfer formuliert.

Angelehnt an IDW PS 470 n. F. fragen die nachfolgenden Indikatoren nach einer solchen Kommunikation des Abschlussprüfers. Zunächst betrifft dies die Kommunikation zu qualitativen **Aspekten der Rechnungslegung.** Dies erlaubt Rückschlüsse auf prüferische Herausforderungen mit Rechnungslegungsbezug, die sich aus der Bilanzpolitik des jeweiligen Unternehmens ergeben. Weiterhin wird nach der Kommunikation zu während der Abschlussprüfung **aufgetretenen Problemen** gefragt. Auch diese deuten auf für die Abschlussprüfung wichtige Themen hin, die vom Prüfungsausschuss mit dem Abschlussprüfer erörtert werden sollten. Schließlich wird nach der Kommunikation zu **bedeutsamen Sachverhalten** gefragt, die mit dem Management besprochen wurden. Auch diese Sachverhalte werden regelmäßig für das Verständnis des Prüfungsausschusses hinsichtlich der Verhältnisse beim geprüften Unternehmen notwendig sein und sollten daher mit dem Abschlussprüfer erörtert werden.

Es sollte ebenfalls ein Austausch über die jeweiligen konkreten **Einschätzungen von Wesentlichkeitsgrenzen** im geprüften Unternehmen erfolgen.

Schließlich sollte der Abschlussprüfer auch proaktiv über aktuelle **regulatorische Entwicklungen** berichten.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS:

- Anzahl Kommunikationen zu qualitativen Aspekten der Rechnungslegung
- Anzahl Kommunikationen zu während der Abschlussprüfung aufgetretenen Problemen
- Anzahl Kommunikationen zu bedeutsamen Sachverhalten, die mit dem Management besprochen wurden

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Welches waren die Rechnungslegungsthemen?
- Warum wurden sie besonders kommuniziert?
- Wie wurde eine rechtzeitige Information des Prüfungsausschusses über seinen Vorsitzenden sichergestellt?
- Wie wurden die erkannten Probleme gelöst?
- In welcher Hinsicht ist der Dialog zwischen Prüfer und Prüfungsausschuss verbesserungswürdig?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Berichterstattung (einschließlich Key Audit Matters)

Die Berichterstattung des Abschlussprüfers ist der wesentliche, direkt greifbare Output der Abschlussprüfung. Dies betrifft einerseits den ausführlichen Prüfungsbericht, der dem Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss zugänglich ist. Aber auch der Bestätigungsvermerk vermittelt einer breiten Öffentlichkeit in prägnanterer Weise das Prüfungsurteil des Abschlussprüfers.

Seit der EU Audit Reform enthält der Bestätigungsvermerk bei Unternehmen von öffentlichem Interesse zudem zusätzliche Auskünfte zu Schwerpunkten der Abschlussprüfung – die sog. Key Audit Matters. Der Prüfungsausschuss sollte mit dem Abschlussprüfer – neben seiner Termintreue – ebenfalls über die qualitativen Aspekte der Prüfungsschwerpunkte diskutieren. Eine entsprechende Erörterung der Prüfungsschwerpunkte ist auch für Prüfungsausschüsse anderer Unternehmen (große Non-PIEs) hilfreich. Bei der Diskussion kann auch ein Branchenvergleich erstellt werden, um festzustellen, ob und warum wesentliche Schwerpunkte der Abschlussprüfung im zu prüfenden Unternehmen anders als bei seinen Mitbewerbern gesetzt und kommuniziert wurden. Schließlich zeichnet sich eine gute Abschlussprüfung dadurch aus, dass der Abschlussprüfer dem Prüfungsausschuss zusätzliche Einblicke in die Prüfung gewährt. Eine eingehende Diskussion zwischen Prüfungsausschuss und Abschlussprüfer hierüber kann helfen, ggf. notwendige Maßnahmen mit Blick auf die Prüfung des kommenden Geschäftsjahrs einzuleiten.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS:

- Datum Abgabe Prüfungsbericht/Bestätigungsvermerk
- Anzahl Key Audit Matters im Branchenvergleich
- Anzahl zusätzlicher freiwilliger Berichtsthemen (»sharing of insights«)

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum wurden Key Audit Matters nicht frühzeitiger kommuniziert?
- In welchem Verhältnis stehen die Key Audit Matters in der durchgeführten Prüfung zu denen anderer Unternehmen in der Branche? Was begründet diese Abweichungen?
- Wie können wir unsere Prozesse verbessern?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Auftragsindividuelle DPR-Feststellungen

In Deutschland wird die Finanzberichterstattung börsennotierter Unternehmen zusätzlich über eine besondere Enforcement-Einrichtung, die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR), stichprobenartig überprüft. Auftragsindividuelle DPR-Feststellungen bieten dem Prüfungsausschuss Anlass, zu hinterfragen, ob neben den auf Unternehmensseite ergriffenen Gegenmaßnahmen auch aufseiten des Prüfungsteams Bedarf für Verbesserungen bei der Abschlussprüfung besteht. In Ermangelung aktueller DPR-Feststellungen können bei IFRS-Abschlüssen aufgrund ihrer inhaltlichen Nähe auch Fehlerkorrekturen nach IAS 8 hilfsweise als Indikator herangezogen werden.

MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATOR:

Anzahl auftragsindividueller DPR-Feststellungen

BEISPIELHAFTE ANSCHLUSSFRAGEN AN DEN ABSCHLUSSPRÜFER

- Warum kam es zu den Feststellungen durch die Prüfstelle?
- Wieso gibt es in diesem Jahr erneut Fehlerfeststellungen?

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Audit Quality Indicators bei der Ausschreibung des Abschlussprüfers

Die mit der EU Audit Reform eingeführte Pflichtrotation von Prüfungsgesellschaften bedingt die regelmäßige Ausschreibung der Abschlussprüfung durch das geprüfte Unternehmen. Prüfungsausschuss und Aufsichtsrat kommt im Verfahren für die Auswahl des künftigen Abschlussprüfers eine zentrale Rolle zu. Dies bedingt auch eine detaillierte Auseinandersetzung des Prüfungsausschusses hinsichtlich der Qualitätsanforderungen an die Bewerber. Dabei können grundsätzlich auch die Audit Quality Indicators für die Beurteilung einer laufenden Mandatsbeziehung zum Einsatz kommen – ohne allerdings bei allen Bewerbern auf aktuelle Erfahrungen zurückgreifen zu können. Der Prüfungsausschuss wird daher bestimmte Vorstellungen hinsichtlich der Erfüllung der bereits verwendeten Audit Quality Indicators entwickeln.

Im Bereich der **Inputfaktoren,** wie etwa Kompetenz und Verfügbarkeit des Prüfungsteams, erscheint dies anhand der Angebote der Bewerber einfach möglich. Auch im Bereich des **Prüfungsprozesses,** insbesondere beim Einsatz von Spezialisten und innovativen Prüfungstools, sollte dies machbar sein. Schwieriger gestaltet sich die Einschätzung der unternehmensindividuellen Feststellungen aus Qualitätskontrollen Dritter. Hier kann der Prüfungsausschuss hilfsweise auf die Anzahl der Feststellungen der Aufsichtsstellen für die Prüfungsgesellschaft insgesamt zurückgreifen und diese mit dem Bewerber diskutieren. Dabei sollte eine Betrachtung über einen Mehrjahreszeitraum stattfinden, um die längerfristigen Ergebnisse der Qualitätskontrollen in ihrer Entwicklung zu würdigen. Hierfür muss ein passendes Diskussionsformat für die Aspekte gefunden werden, die für die ausgeschriebene Abschlussprüfung relevant sind. Deutsche Prüfungsgesellschaften können die Berichte externer Inspektionen in der Regel nicht unmittelbar dem Prüfungsausschuss zugänglich machen, da diese auch vertrauliche Informationen in Bezug auf andere geprüfte Unternehmen beinhalten.

Gleichfalls für den Bereich der **Outputfaktoren** kann der Prüfungsausschuss mit den Bewerbern Diskussionen zur erwartbaren Erfüllung der Audit Quality Indicators führen. Bezüglich der Feststellungen der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) liegt es nahe, dass sich der Prüfungsausschuss hier ebenfalls hilfsweise der Feststellungen bezogen auf die Prüfungsgesellschaft insgesamt bedient. Daher ist auch hierzu ein Mehrjahresvergleich anzustellen. Dabei sollte jedoch die Zahl der Mandate mit Feststellungen mit der Gesamtzahl der kapitalmarktorientierten Prüfungsmandate der Prüfungsgesellschaft in Relation gesetzt werden. Gegebenenfalls bietet es sich an, mit den Bewerbern die Gründe für die jeweiligen Feststellungen mit Blick auf die Geeignetheit des Bewerbers für die ausgeschriebene Abschlussprüfung zu diskutieren.

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

ERGÄNZENDE MUSTER – AUDIT QUALITY INDICATORS BEZÜGLICH DER AUSSCHREIBUNG DER ABSCHLUSSPRÜFUNG:

- Anzahl der Feststellungen aus Qualitätskontrollen der Prüfungsgesellschaft im Mehrjahresvergleich
- Anzahl der Prüfungsmandate mit DPR-Feststellungen im Verhältnis zur Gesamtzahl kapitalmarktorientierter Prüfungsmandate der Prüfungsgesellschaft im Mehrjahresvergleich

© 2019 Audit Committee Institute e.V., assoziiert mit der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative (»KPMG International«), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Aktuelle Informationen zur Corporate Governance und zum Financial Reporting finden Sie unter **www.audit-committee-institute.de**