



kompetenzzentrum
revisionsrecht

NEWSLETTER

NR. 13

Juli 2017

DIE RECHTSPFLICHT ZUR QUALITÄTSSICHERUNG

Verfasser: Federico Domenghini

Verantwortlichkeitsfragen allgemeiner Natur im Rahmen der Qualitätssicherung

Von Gesetzes wegen sind Revisionsunternehmen verpflichtet, über ein internes Qualitätssicherungssystem zu verfügen. Der primäre Sinn und Zweck dieses internen Qualitätssicherungssystems ist die Sicherstellung der Einhaltung der anzuwendenden gesetzlichen Anforderungen und der beruflichen Standards. Insofern dient das interne Qualitätssicherungssystem dazu, die Haftungsrisiken eines Revisionsunternehmens zu minimieren¹ und demzufolge die betriebliche Risikokontrolle aufrechtzuhalten. Ein ungenügendes Qualitätssicherungssystem könnte folglich Verantwortlichkeitsfragen auslösen.

Gemäss Art. 6 Abs. 1 lit. d RAG wird ein Revisionsunternehmen als Revisionsexperte oder als Revisor zugelassen, wenn die Führungsstruktur gewährleistet, dass die einzelnen Mandate genügend überwacht werden. Diesbezüglich liefert Art. 9 Abs. 1 RAV nähere Angaben zum Thema Überwachung und hält fest, dass «ein Revisionsunternehmen über eine genügende Führungsstruktur zur Überwachung der einzelnen Mandate verfügt, wenn es ein internes Qualitätssicherungssystem aufweist und

die Angemessenheit und die Wirksamkeit der Grundsätze und Massnahmen der Qualitätssicherung überwacht».

Die vorgenannten Bestimmungen statuieren somit den Grundsatz, wonach sämtliche Revisionsunternehmen ein internes Qualitätssystem implementieren müssen. Diese Pflicht betrifft übrigens ab dem 1. September 2017 auch Revisionsunternehmen, die nur eingeschränkte Revisionen bei kleinen und mittleren Unternehmen durchführen und in denen nur eine Person über eine Zulassung verfügt (Vgl. Art. 49 RAV).

Die Anforderungen der Revisionsaufsichtsbehörde (RAB) an das interne Qualitätssicherungssystem schreiben vor, dass Revisionsunternehmen, welche ordentliche Revisionen oder Spezialprüfungen (vgl. RS 1/2014 der RAB) durchführen, den «Schweizer Qualitätssicherungsstandard 1» (QS1) sowie den Prüfungsstandard 220 (PS 220) einhalten müssen, währenddem Revisionsunternehmen, welche ausschliesslich eingeschränkte Revisionen durchführen, mindestens die Anleitung zur

¹ Schweizer Leitfaden zur Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung.

Qualitätssicherung bei kleinen und mittelgrossen Revisionsunternehmen der TREUHANDISUISSE und EXPERTSUISSE zu befolgen haben.

Geht man davon aus, dass die Implementierung eines internen Qualitätssicherungssystems als Teil der Unternehmensführung verstanden werden kann, so ist der Verwaltungsrat im Rahmen seiner unübertragbaren und unentziehbaren Aufgaben gemäss Art. 716a OR für die Umsetzung dieser Qualitätssicherung verantwortlich.

Die Konsequenzen eines ungenügenden internen Qualitätssicherungssystems

Ein ungenügendes Qualitätssicherungssystem kann grundsätzlich zwei Folgen mit sich bringen:

- a) Entstehung von Verantwortlichkeitsfällen und/oder
- b) Auswirkungen auf das Zulassungsverfahren bei der RAB.

Geht man davon aus, dass das interne Qualitätssicherungssystem u.a. dazu dient, eine effiziente Risikokontrolle zu ermöglichen, dann könnte die Zunahme von Verantwortlichkeitsklagen eine mögliche Konsequenz sein. Aus zivilrechtlicher Sicht setzt die Durchsetzung eines Verantwortlichkeitsanspruchs nebst dem Schaden, die Verletzung einer Rechtspflicht sowie das Vorliegen eines Kausalzusammenhanges zwischen dem Schaden und der Pflichtverletzung und ein Verschulden voraus. Je nach Konstellation und Adressat des Verantwortlichkeitsanspruchs (Vgl. Abbildung 1 nachfolgend), können weitere Tatbestandselemente zur Anwendung kommen. Dies ist insbesondere der Fall, wenn sich der Verantwortlichkeitsanspruch gegen den Verwaltungsrat als Hauptverantwortlicher in Bezug auf die Umsetzung des internen Qualitätssicherungsprinzips richtet. Denn bei einer solchen Konstellation steht eine Organhaftung im Sinne von Art. 754 OR im Vordergrund.

Eine weitere Konsequenz eines ungenügenden internen Qualitätssystems sind administrative Massnahmen im Rahmen des Zulassungsverfahrens, welches die RAB durchführt. Diese überprüft die Anforderungen an das interne Qualitätssicherungssystem im Rahmen der Erstzulassung sowie der Zulassungserneuerung, welche alle fünf Jahre stattfindet. Die häufigsten Mängel in Bezug auf das interne Qualitätssystem, welche von der RAB gerügt werden, sind in der Abbildung 2 zusammengefasst.

Eine professionelle Unterstützung ist insbesondere bei Kleinpraxen unabdingbar

Aufgrund allfälliger unerwünschter Risiken im Zusammenhang mit der Implementierung der internen Qualitätssicherung empfiehlt sich, eine externe professionelle Unterstützung beizuziehen, denn alleine unterwegs zu sein, ist heutzutage fahrlässig.

Um KMUs aus der Revisionsbranche bei der Implementierung des Qualitätssicherungssystems zu unterstützen, haben die Berufsverbände TREUHANDISUISSE und veb.ch gemeinsam die Swiss Quality & Peer Review AG (SQPR) ins Leben gerufen. Die SQPR bietet ein so genanntes „Revisions-Sorglos-Paket“ an, welches nicht nur eine massgeschneiderte Prüfungssoftware für die eingeschränkte Revision und Spezialprüfungen umfasst, sondern – unter anderem – auch ein QS-Musterhandbuch und eine jährliche interne Nachkontrolle durch einen erfahrenen externen Revisionsexperten (dipl. Wirtschaftsprüfer). In der französisch- und italienischsprachenden Schweiz wird dieselbe Lösung durch die DOMREV GmbH angeboten².

² www.spqr.ch; www.domrev.ch

Adressat	Haftungsart	Bemerkungen
Verwaltungsrat	Organhaftung	Der Verwaltungsrat haftet im Rahmen der Qualitätssicherung aufgrund seiner Organhaftung gemäss Art. 754 OR. Nach der hier vertretenen Meinung gehört das interne Qualitätssicherungssystem zur Oberaufsicht im Sinne des Art. 716a Abs. Ziff. 5 OR und ist demzufolge aus verantwortungrechtlicher Sicht nicht delegierbar. Daraus folgt, dass eine Exkulpation nach Art. 754 Abs. 2 OR grundsätzlich nicht in Frage kommt.
<ul style="list-style-type: none"> • Verantwortlicher für das Qualitätssicherungssystem • Konsulenten • Auftragsbegleitender Qualitätssicherer • Nachschauer 	Vertragshaftung	<p>Die Verantwortung des Qualitätsverantwortlichen (LQS 3 13), des Konsulenten (LQS 27), des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers (LQS 27) und des Nachschauers (LQS 37) ergibt sich entweder aus einem Arbeitsvertrag (im Falle eines Angestellten) oder einem Auftragsverhältnis (im Falle eines externen Konsulenten). Aus diesem Grund kommt eine vertragliche Haftung zur Anwendung.</p> <p>Trifft einer der oben erwähnten Involvierten jedoch Entscheide, welche den tatsächlichen Organen vorbehalten sind oder besorgt er die eigentliche Geschäftsführung und ist somit an der Willensbildung der Gesellschaft massgebend beteiligt, so kann er als faktisches Organ qualifiziert werden. Dies mit der Konsequenz, dass er der Organhaftung gemäss Art. 754 OR unterstellt ist (Vgl. BGE 117 II 570 E. 3 S. 571).</p>

Abbildung 1

Bereich	Mängel
Unabhängigkeit	<ul style="list-style-type: none"> • Fehlende Bestätigungen zur Unabhängigkeit respektive es werden durch diese nicht alle Mitarbeitenden erfasst. • Der Kreis der Personen, die eine Bestätigung zur Unabhängigkeit einreichen müssen, wird zu eng gefasst⁴. In diesem Zusammenhang weist die RAB in ihrem Geschäftsbericht 2016 darauf hin, dass «<i>gewichtige Aspekte der Unabhängigkeit alle Mitarbeitenden betreffen. So darf kein Mitarbeiter eines Revisionsunternehmens Mitglied im Verwaltungsrat des geprüften Unternehmens sein oder eine andere Entscheidungsfunktion im geprüften Unternehmen ausüben (Art. 728 Abs. 4 OR)</i>»⁵.
Weiterbildung	<ul style="list-style-type: none"> • Keine genügende interne Weiterbildungskontrolle. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass «<i>weder die Selbstkontrolle durch die Mitarbeitenden noch die Kontrolle durch die Berufsverbände diese interne Kontrolle ersetzen können.</i>»⁶
Konsultationen	<ul style="list-style-type: none"> • Es besteht keine Regelung zur Konsultation oder die bestehende Regelung ist ungenügend.
Überwachung/ Nachschau	<ul style="list-style-type: none"> • Es bestehen keine Regelungen in Bezug auf die «File Reviews». • Die interne Nachschau wird nicht auf jährlicher Basis durchgeführt. • Der Bericht über die interne Nachschau ist nicht vorhanden.
Dokumentation	<ul style="list-style-type: none"> • Das Qualitätssicherungssystem als solches ist nicht oder ungenügend dokumentiert. • Die gelebten Abläufe und Kontrollen werden nicht oder ungenügend dokumentiert.

Abbildung 2

³ Schweizer Leitfaden zur Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung / QS1 für KMU und Einzelpraxen / Ausgabe 2016, EXPERTsuisse

⁴ Die Einhaltung der Unabhängigkeitsrichtlinien muss von sämtlichen an der Revision beteiligten Mitarbeitern sowie Mitgliedern des obersten Leitungs- und Verwaltungsorgans durch eine jährliche Bestätigung bejaht werden.

⁵ S. 42 des Geschäftsberichtes der RAB 2016

⁶ S. 42 des Geschäftsberichtes der RAB 2016

NICHT VERGESSEN

Im 2017 werden dieses und andere aktuelle Themen wieder im Seminar „Aktuelle Rechtsfragen der KMU Revisionsstelle“ besprochen. Melden Sie sich jetzt an (Anmeldedaten unten). Flyer und Inhaltsverzeichnis finden Sie auf der Homepage:

www.kompetenzzentrum-revisionsrecht.ch

PS: Auf der Webseite des Kompetenzzentrums Revisionsrecht finden Sie unter Aktuelles weitere wichtige Informationen und die früheren Newsletter.

Seminare in deutscher Sprache:

- **NEU:** 8. September 2017: WEINFELDEN (Hotel Thurgauerhof)
- 14. September 2017: BASEL (Radisson Blu Hotel)
- 20. September 2017: LUZERN (Hotel Palace)
- 27. September 2017: VISP (Raiffeisenbank)
- 29. September 2017: ZÜRICH III (Au Premier)

Seminare in französischer Sprache:

- 6. September 2017: FRIBOURG (Hotel NH)
- 12. September 2017: LAUSANNE (Palace SPA)

Seminare in italienischer Sprache:

- 22. September 2017: LUGANO (Hôtel de la Paix)
- 25. September 2017: LOCARNO (Belvedere)