Prüfungskultur

Eine erste Bestandsaufnahme der Prüfungskultur in einer Auswahl von PIE-Prüfungsbetrieben und der Maßnahmen, die getroffen wurden, um eine interne Kultur zu schaffen, die einen positiven Einfluss auf die Erbringung konstant hoher Prüfungsqualität hat.

GRUPPE INSPEKTIONEN UND UNTERSUCHUNGEN

APAB
Abschlussprüferaufsichtsbehörde

Inhalt

1. Executive Summary 4
1.1. Überblick 4
1.2. Wesentliche Erkenntnisse 5

2. Grundlagen 10
2.1. Zu den Inspektionen der APAB 10
2.2. Kultur und Prüfungsqualität 10
2.3. Ziele der Erhebung 12
2.4. Umfang und Evidenzbasis 13

3. Ergebnisse 15
3.1. Einleitung 15
3.2. Dimension 1: Design der qualitätsorientierten Kultur 15
3.3. Dimension 2: Umsetzungsmaßnahmen der qualitätsorientierten Kultur 17
3.4. Dimension 3: Überwachung der qualitätsorientierten Kultur 26

Die Abschlussprüferaufsichtsbehörde („APAB“) ist eine weisungsfreie und unabhängige Anstalt öffentlichen Rechts und beschäftigt sich mit der Aufsicht über Abschlussprüfer/innen und Prüfungsgesellschaften sowie damit, unter welchen Voraussetzungen diese zur Durchführung von Abschlussprüfungen berechtigt sind. Sie ist auch eine Verwaltungsstrafbehörde. Die wesentlichen Rechtsgrundlagen bilden das APAG (Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz) sowie die VO (EU) Nr. 537/2014 (Abschlussprüferverordnung, kurz „AP-VO“).

Die Aufgabengebiete und Befugnisse der Behörde sind unter anderem:

- Durchführung von Inspektionen bei Abschlussprüfern/innen und Prüfungsgesellschaften sowie bei genossenschaftlichen Revisionsverbänden und dem Sparkassen-Prüfungsverband, wenn sie Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities – PIEs) prüfen;
- Qualitätssicherung bei Abschlussprüfern/innen und die damit im Zusammenhang stehenden Überprüfungen;
- Führung eines öffentlichen Registers aller Abschlussprüfer/innen und Prüfungsgesellschaften, die über eine aufrechte Bescheinigung verfügen;
- Überwachung der kontinuierlichen Fortbildung von Abschlussprüfern/innen;
- Durchführung von anlassbezogenen Untersuchungen;
- Aufsicht über PIEs betreffend die Einhaltung abschlussprüfungsrelevanter Verpflichtungen, wenn sie nicht ohnedies der Aufsicht der FMA unterliegen;
- Europäische und internationale Zusammenarbeit mit europäischen und anderen internationalen Stellen für die Abschlussprüferaufsicht.

1. Executive Summary

1.1. Überblick

Um eine einheitlich hohe Prüfungsqualität zu ermöglichen, wurden vom Berufsstand der Wirtschaftsprüfer/innen über die Jahre hinweg immer umfangreichere Prüfungsstandards zur Prüfungsdurchführung und Sicherstellung eines angemessenen Qualitätssicherungssystems erarbeitet. Bei der Anwendung dieser Prüfungsstandards hat der/die Abschlussprüfer/in eine Vielzahl an Entscheidungen nach pflichtgemäßem Ermessen und unter Anwendung einer kritischen Grundhaltung zu treffen. Diese kritische Grundhaltung und das Bewusstsein, mit der eigenen Tätigkeit im öffentlichen Interesse zu agieren, lassen sich allerdings nicht bloß verordnen oder durch detaillierte Prozesse, Regelungen oder Gesetze sicherstellen. Daher ist es wichtig, dass Prüfungsbetriebe ein Qualitätsumfeld schaffen, in dem eine hohe Qualität der Prüfungsarbeit wertgeschätzt und belohnt und in der die Bedeutung des „richtigen Handelns" im öffentlichen Interesse hervorgehoben wird. Die Abschlussprüfer/innen müssen es als ihre Pflicht ansehen, die Bedürfnisse der Abschlussadressaten/innen zu erfüllen und nicht die der Leitung der geprüften Unternehmen, und sie müssen verinnerlichen, dass sie legitimen öffentlichen Erwartungshaltungen verpflichtet sind.

Daher legte die APAB in ihren Arbeitsprogrammen für die Jahre 2020/2021 die Überprüfung des Qualitätsumfeldes der inspizierten Prüfungsbetriebe als Inspektionsschwerpunkt fest.

Als für die Aufsicht über die Abschlussprüfer/innen zuständige Behörde in Österreich nutzen wir eine Vielzahl von uns zur Verfügung stehenden Mitteln, um die Verbesserungen der Prüfungsqualität zu unterstützen. Diese reichen von der Durchführung von Inspektionen und Untersuchungen (samt unserer Durchsetzungsbefugnis, Abschlussprüfer/innen zur Rechenschaft zu ziehen, wenn Prüfungsmängel auftraten) bis hin zur Durchführung thematischer Erhebungen (wie dieser), um Aktivitäten verschiedener Prüfungsbetriebe zu vergleichen und transparent zu machen.

Dieser Bericht präsentiert eine Momentaufnahme der von einer Auswahl von Prüfungsbetrieben von Unternehmen von öffentlichem Interesse gesetzten Maßnahmen in Bezug auf Gestaltung (= Design), Umsetzung und Überwachung einer Kultur, die dazu beitragen kann, eine konstant hohe Qualität bei Abschlussprüfungen zu erreichen. Die gewonnenen Erkenntnisse basieren auf einem breiten Spektrum von Informationen, insbesondere auf der Durchsicht der von den Prüfungsbetrieben übermittelten Unterlagen, auf einer Reihe von Gesprächen mit Mitgliedern der Führungsebene und weiteren Verantwortlichen sowie auf einer Befragung der Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe.

Aus den gewonnenen Erkenntnissen unserer Erhebung identifizierten wir verschiedene Ansätze zur Gestaltung, Umsetzung und Überwachung einer gewünschten Kultur, die wir entweder als innovativ oder als besonders geeignet erachten. Wir ermittelten zudem einzelne Schlüsselbereiche, auf welche die Prüfungsbetriebe ein besonderes Augenmerk legen sollten.

Die APAB erwartet sowohl von den in diese Erhebung einbezogenen Prüfungsbetrieben als auch von allen anderen Prüfungsbetrieben, dass sie ihre bisher gesetzten Maßnahmen fortführen und ausweiten, um die Gestaltung, Umsetzung und Überwachung ihrer Prüfungskultur weiter zu verbessern. Im Rahmen unserer Aufgabe als Aufsichtsbehörde und unseres Bestrebens, zur Verbesserung der Qualität der Abschlussprüfung beizutragen, werden wir weitere bzw. regelmäßige Erhebungen zum Thema Prüfungskultur durchführen. Dies soll auch dazu dienen, eine Debatte über die Kultur in Prüfungsbetrieben sowie ihre Verbindung zur Prüfungsqualität anzuregen.

1.2. Wesentliche Erkenntnisse

In nachstehender Tabelle sind die wesentlichen Erkenntnisse unserer Erhebung in komprimierter Form dargestellt. Wie in Abschnitt 2 vertieft erläutert wird, legte die APAB ihrer Erhebung ein Modell zugrunde, demzufolge eine qualitätsorientierte Kultur aus 3 verschiedenen Dimensionen besteht, nämlich dem „Design der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs“, den „Umsetzungsmaßnahmen der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs“ und der „Überwachung der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs“.

Die detaillierte Beschreibung dieser und weiterer Erkenntnisse findet sich in Abschnitt 3.

Zusammenfassung unserer Erkenntnisse	
Dimension Design	Alle 5 Prüfungsbetriebe entwickelten Leitbilder, Werte und geförderte Verhaltensweisen, wobei der Entwicklungsprozess bei 1 Prüfungsbetrieb erst unmittelbar vor dem Erhebungszeitpunkt abgeschlossen wurde. Daher wurden in diesem Betrieb Leitbild, Werte und geförderte Verhaltensweisen noch nicht flächendeckend kommuniziert und geschult. Bei den anderen Prüfungsbetrieben waren die Bemühung der Prüfungsbetriebe, ihre Werte und ihre geförderten Verhaltensweisen bekannt zu machen, durchaus erfolgreich. Fast allen Mitarbeitern/innen (rd. 94 % aller Befragten) ist bekannt, dass ihr Prüfungsbetrieb ein Unternehmensleitbild definierte, und genauso viele Mitarbeiter/innen kennen das Leitbild ihres Arbeitgebers zumindest in groben Zügen. Leitbilder, Werte und geförderte Verhaltensweisen wurden von allen in die Untersuchung einbezogenen Netzwerken auf der Ebene des gesamten Unternehmens und nicht auf der Ebene des Prüfungsbetriebs entwickelt. Dies hat zur Folge, dass prüfungsspezifische Werte wie Objektivität, Unabhängigkeit und kritische Grundhaltung zumeist nicht spezifisch in den Leitbildern enthalten sind. Allerdings haben alle untersuchten Gesellschaften einen Wert „integres Handeln“ bzw. „das Richtige tun“, unter den die oben genannten prüfungsspezifischen Werte letztlich subsumiert werden können.

Aus einer Befragung der Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe ist erkennbar, dass ihnen bewusst ist, dass eine qualitativ hochwertige Abschlussprüfung einen gesellschaftlichen Nutzen bringt, indem sie zum ordnungsgemäßen Funktionieren der Märkte beiträgt. Die Mitarbeiter/innen erkennen also den Zweck ihrer Tätigkeit. Auch die Zufriedenheit der Mitarbeiter/innen mit der Art und Weise, in der die Prüfungsbetriebe durch ihre Prüfungstätigkeiten einen Beitrag für die Allgemeinheit leisten, ist als recht hoch einzuschätzen. Es ist allerdings auffällig, dass sich 1 Prüfungsbetrieb deutlich positiv von den anderen abhebt. Positiv von den anderen hebt sich dieser Prüfungsbetrieb auch bei einer ganzen Reihe von Fragen ab, die in Zusammenhang mit den Maßnahmen stehen, welche die Prüfungsbetriebe implementierten, um eine qualitätsorientierte Kultur zu fördern, was möglicherweise auch dazu beiträgt, die Zufriedenheit der Mitarbeiter/innen in diesem Zusammenhang zu steigern.

Dimension Umsetzung

Sämtliche Prüfungsbetriebe nutzen eine ganze Reihe von Kommunikationskanälen, um zu vermitteln, dass das Führungsteam des Prüfungsbetriebs der Prüfungsqualität und der kritischen Grundhaltung einen besonders hohen Stellenwert einräumt. Die Bemühungen der Prüfungsbetriebe scheinen effektiv zu sein, denn es stimmten rund 95 % aller befragten Mitarbeiter/innen der Aussage *„Die oberste Unternehmensleitung unterstreicht in ihrer internen Kommunikation konsequent die zentrale Bedeutung von kritischer Grundhaltung und hoher Prüfungsqualität“* voll oder eher zu. Ebenfalls sehr hoch ist die Zustimmung der befragten Mitarbeiter/innen zur Aussage, dass sie von ihren Vorgesetzten dazu ermutigt werden, Prüfungsnachweise kritisch zu hinterfragen, denn 93 % können hier voll oder eher zustimmen. Darüber hinaus ergab die Erhebung, dass 96 % der Mitarbeiter/innen ab dem Managergrad Initiativen ihrer Prüfungsbetriebe zur Steigerung der Prüfungsqualität wahrnahmen.

Der Tone at the Top der Prüfungsbetriebe ist also durchwegs einer qualitätsorientierten Kultur zuträglich.

Geringer ist die Zustimmung der Befragten zur Aussage *„Ich werde von meinen Vorgesetzten dazu ermutigt, in aufeinanderfolgenden Jahren unterschiedliche Prüfungshandlungen zu setzen“.* Dieser Aussage konnten nur 74 % der Befragten voll oder eher zustimmen. Beim Prüfungsbetrieb mit der geringsten Zustimmung konnten dieser Aussage nur 19 % der Befragten voll zustimmen.

Insgesamt 33 % der Befragten konnten der Aussage *„Die Partner/innen in meinem Bereich sind stark in die Prüfungsdurchführung involviert“* voll zustimmen. Diese Ergebnisse stehen im Einklang mit den von der APAB in ihren Inspektionen gewonnenen Erkenntnissen. Die APAB bemängelte in einer ganzen Reihe von Inspektionen, dass die Einbindung der auftragsverantwortlichen Wirtschaftsprüfer/innen zu gering war. Dies gilt im Übrigen auch für die Einbindung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherer/innen.

Hinsichtlich der Anreize für und der Anerkennung von hochqualitativen Prüfungsleistungen konnten 69 % der Befragten (rd. 34 % voll, rd. 35 % eher) der Aussage zustimmen, dass die von ihrem Arbeitgeber gesetzten Anreize zur Förderung qualitativ hochwertiger Prüfungen sie motivieren, eine hohe Qualität bei ihren Prüfungsleistungen anzustreben. Etwas höher ist die Zustimmung der Befragten, ob ihre Führungskräfte Anerkennung für das Erbringen hoher Prüfungsqualität zeigen, denn dieser Aussage konnten immerhin rd. 79 % der Befragten voll (43 %) oder eher (35 %) zustimmen. Beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung stimmten allerdings nur 27 % der Befragten der Aussage voll zu.

Die APAB stellte im Übrigen fest, dass die Ergebnisse zu den Fragen, ob die Führungskräfte Anerkennung für das Erbringen hoher Prüfungsqualität zeigen, sehr stark mit den Ergebnissen zur Frage korrelieren, ob sich die Kollegen/innen der Befragten für das Erbringen hoher Prüfungsqualität einsetzen. Es liegt daher der Schluss nahe, dass das Zeigen von Anerkennung für hohe Prüfungsqualität einen erheblichen Einfluss auf die im Prüfungsbetrieb geleistete Prüfungsqualität hat.

Aus Sicht der APAB ist erkennbar, dass die Prüfungsbetriebe nach Wegen suchen, das Erbringen von hoher Prüfungsqualität zu incentivieren. Bei 2 Prüfungsbetrieben werden beispielsweise zusätzlich zum herkömmlichen Beurteilungsprozess auch andere finanzielle oder nichtfinanzielle Anreize für Mitarbeiter/innen gesetzt, um qualitativ hochwertige Prüfungsarbeit zu fördern. Diese Anreize reichen von der Verleihung von Auszeichnungen und Bekanntmachungen bis hin zu Sonderbonuszahlungen. 2 Prüfungsbetriebe erarbeiteten bereits Indikatoren für die Prüfungsqualität (Audit Quality Indicators – kurz „AQI“), die auch im Rahmen der Beurteilung, Entlohnung und Beförderung von Mitarbeitern/innen zum Einsatz kommen, um Qualitätsaspekte bei der Mitarbeiter/innen-Beurteilung verstärkt berücksichtigen zu können.

Hinsichtlich der Anreize für Partner/innen, hohe Prüfungsqualität zu erbringen, stellte die APAB fest, dass in den Partner/innen-Beurteilungen aller Prüfungsbetriebe Kriterien zur Anwendung kommen, die einen Qualitätsbezug aufweisen. Bei 3 von 5 Prüfungsbetrieben wiesen sogar zumindest 50 % der Kriterien, die zur Beurteilung von Partnern/innen herangezogen werden, einen Qualitätsbezug auf. Die häufigsten Kriterien, die im Rahmen der Beurteilung, Entlohnung und Beförderung von Partnern/innen von den Prüfungsbetrieben herangezogen werden, sind Ergebnisse aus internen und externen Reviews, die Einhaltung von Archivierungsvorgaben, die Einhaltung von Vorgaben im Zusammenhang mit kontinuierlicher Fortbildung sowie Unabhängigkeit. Als besonders sinnvoll erachten wir auch die Maßnahmen jener Prüfungsbetriebe, bei denen u. a. auch die zeitliche Einbindung der Partner/innen im Rahmen der Auftragsabwicklungen als Kriterium herangezogen wird. Dies könnte helfen, die fallweise eher geringe Einbindung der Partner/innen in die Prüfungsdurchführung zu verstärken.

Die Einsichtnahme in eine Stichprobe von Partner/innen-Beurteilungen ergab, dass 4 von 5 Prüfungsbetrieben einen Prozess implementierten, der eine standardisierte, schriftlich dokumentierte Beurteilung vorsieht und die Ergebnisse nachvollziehbar und in sich schlüssig macht. Bei 1 Prüfungsbetrieb erfolgen die Beurteilungen jedoch nur mündlich und können daher nicht zur Gänze nachvollzogen werden. Aufgrund der von den Prüfungsbetrieben festgelegten qualitätsbezogenen Kriterien kam es in solchen Fällen, in denen schlechte oder besonders gute Leistungen festgestellt wurden, zu entsprechenden Maßnahmen (z. B. Abmahnung, Kürzung des variablen Gehaltsbestandteils, Entzug der Erstverantwortung bei Prüfungsmandaten, Prämien, Aufstieg in höheren Partnerrang usw.).

Alle 5 Prüfungsbetriebe richteten ein Sanktionsregime ein, das entsprechende Sanktionen in Zusammenhang mit festgestellten Qualitätsmängeln vorsieht.

Dimension Überwachung

Die von den Prüfungsbetrieben eingerichteten Stellen für die Meldung von Fehlverhalten sind zwar in allen Prüfungsbetrieben weithin bekannt (94 % der Mitarbeiter/innen gaben an, diese Stellen zu kennen), werden allerdings bei einigen Prüfungsbetrieben nur in geringem Ausmaß oder gar nicht genutzt. Bei 3 der untersuchten Betriebe gab es in den letzten 3 Jahren gar keine Meldungen; hingegen richtete ein anderer Prüfungsbetrieb eine niederschwellige interne Beschwerdemöglichkeit (ein in das Intranet integriertes Beschwerdetool) ein, über die im Inspektionszeitraum 12 Meldungen eingingen, denen in weiterer Folge auch angemessen nachgegangen wurde. Es scheint also auch von Bedeutung zu sein, in welcher Form die Mitarbeiter/innen ihre Beschwerden und Vorwürfe vorbringen können.

Während in der Befragung 63 % der Mitarbeiter/innen über dem Managergrad der Aussage voll zustimmten, dass sie keine Konsequenzen zu befürchten hätten, wenn sie Fehlverhalten feststellen und dieses melden, konnten nur 40 % der Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad dieser Aussage voll zustimmen. Es scheint daher sinnvoll, dass die Prüfungsbetriebe nach Wegen suchen, um auch Mitarbeitern/innen unter dem Managergrad verstärkt die Sicherheit zu geben, dass sie keine persönlichen Konsequenzen zu befürchten haben, wenn sie Fehlverhalten melden.

Alle Prüfungsbetriebe führen Fehlerursachenanalysen durch, die dazu dienen, Fehler zu erfassen, ihre Ursachen zu erheben und in weiterer Folge Maßnahmen abzuleiten, die zur künftigen Fehlerreduzierung beitragen. Bei 4 der 5 untersuchten Prüfungsbetriebe ist auch die Einbindung der obersten Führungsebene in die Fehlerursachenanalyse zumindest teilweise ersichtlich, während dies bei 1 Prüfungsbetrieb nur unzureichend erfolgt. Während 4 Prüfungsbetriebe über Richtlinien/Policies verfügen, die beschreiben, wie erforderliche Fehlerursachenanalysen aufgrund von Ergebnissen aus internen und externen Reviews (z. B.

Qualitätssicherungsprüfungen oder Inspektionen) durchzuführen sind, gibt es 1 Prüfungsbetrieb ohne konkrete Regelungen zu Fehlerursachenanalysen aufgrund von in externen Reviews aufgezeigten Mängeln.

Bei 1 Prüfungsbetrieb erfolgt die Dokumentation sämtlicher Fehlerursachenanalysen zu internen wie externen Feststellungen nach gleichen Grundsätzen und an zentraler Stelle; dies ist bei den 4 anderen Prüfungsbetrieben nicht der Fall.

2. Grundlagen

2.1. Zu den Inspektionen der APAB

Gemäß § 43 Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetz (APAG) sind Abschlussprüfer/innen und Prüfungsgesellschaften verpflichtet, sich einer Inspektion durch die Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB) nach Art. 26 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zu unterziehen, wenn sie Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIEs) gemäß § 2 Z 9 APAG durchführen.

Ziel einer solchen Inspektion ist es, die kontinuierliche Verbesserung der Prüfungsqualität zu überwachen und zu fördern. Eine Inspektion erstreckt sich auf die Angemessenheit und Wirksamkeit aller gesetzten Regelungen zur Qualitätssicherung des Prüfungsbetriebs, die im Zusammenhang mit Abschlussprüfungen stehen. Bei der Durchführung von Inspektionen beachtet die APAB die Vorschriften des Abschlussprüfer-Aufsichtsgesetzes (APAG), die dazu ergangenen Richtlinien und Verordnungen sowie die „Common Audit Inspection Methodology“ (CAIM) der Arbeitsgruppe „Inspections“ des Committee of European Auditing Oversight Bodies (CEAOB). Bei der Inspektion der Regelung zur Auftragsabwicklung werden zur Bewertung der Prüfungsaufträge die abschlussprüfungsrelevanten berufsständischen und gesetzlichen Regelungen, insbesondere die Internationalen Prüfungsstandards (ISA) sowie die Fachgutachten der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW), in der zum Zeitpunkt der inspizierten Abschlussprüfungen geltenden Fassung herangezogen.

Ein wesentlicher Teil des Qualitätssicherungssystems von Prüfungsbetrieben ist gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur Durchführung prüfender Tätigkeiten (KSW-PRL), dass ein Qualitätsumfeld unterhalten wird, das der hohen Qualität der Berufsausübung sowie der Beachtung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen entscheidende Bedeutung beimisst. Auch die APAB ist der Ansicht, dass das Erbringen konstant hoher Prüfungsqualität nicht von selbst entsteht, sondern dass es dazu notwendig ist, dass in Prüfungsbetrieben eine Kultur vorherrscht und Werte gelebt werden, welche die Anwendung einer kritischen Grundhaltung und das konstante Erreichen von hoher Prüfungsqualität – vor allen anderen Überlegungen – in den Vordergrund stellen. Daher legte die APAB in ihrem Arbeitsprogramm für die Jahre 2020/2021 die Überprüfung des Qualitätsumfeldes der inspizierten Prüfungsbetriebe als Inspektionsschwerpunkt fest.

2.2. Kultur und Prüfungsqualität

Die Verpflichtung von Unternehmen, sich einer Prüfung durch unabhängige Abschlussprüfer/innen zu unterziehen, wurde eingeführt, um das Vertrauen der Abschlussadressa-

ten/innen darin zu stärken, dass die geprüften Abschlüsse den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und ein möglichst getreues Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens vermitteln. Dies ist von fundamentaler Bedeutung für unser gesamtes Wirtschaftssystem, da die geprüften Abschlüsse dazu dienen sollen, es den Abschlussadressaten/innen zu ermöglichen, fundierte wirtschaftliche Entscheidungen zu treffen.

Ein breiter Kreis von Personen und Einrichtungen verlässt sich auf die Qualität der Arbeit der Abschlussprüfer/innen. In diesem Sinne sind die Abschlussprüfer/innen nicht nur Dienstleister/innen für das geprüfte Unternehmen, sondern auch im öffentlichen Interesse tätig.

Um eine einheitlich hohe Prüfungsqualität zu ermöglichen, wurden vom Berufsstand der Wirtschaftsprüfer/innen über die Jahre hinweg immer umfangreichere Prüfungsstandards zur Prüfungsdurchführung und Sicherstellung eines angemessenen Qualitätssicherungssystems erarbeitet.

Die Abschlussprüfung wird allerdings von Menschen durchgeführt, welche die zahlreichen in den Prüfungsstandards vorgeschriebenen Handlungen vorzunehmen und dabei Entscheidungen zu treffen haben. Die Prüfungsstandards sehen vor, dass die Abschlussprüfer/innen diese Entscheidungen nach pflichtgemäßem Ermessen und unter Anwendung einer kritischen Grundhaltung treffen müssen. Dies stellt eine fundamentale Voraussetzung für eine qualitativ hochwertige Prüfung dar. Ohne bohrende Fragen, ohne hinterfragende Grundhaltung wird die Prüfung zu einer bloßen Gefälligkeitsprüfung, die letztlich nur die Bestätigung des geprüften Abschlusses zum Ziel hat. Eine solche Tätigkeit liefert keinen ökonomischen Mehrwert und bringt die Abschlussprüfung insgesamt in Misskredit.

Um der Verantwortung der Abschlussprüfer/innen gegenüber der Öffentlichkeit gerecht werden zu können und diese kritische Grundhaltung zu ermöglichen, sind Abschlussprüfer/innen hohen ethischen Normen verpflichtet, beispielsweise den allgemeinen Berufsgrundsätzen der Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit. Darüber hinaus gibt es zahlreiche detaillierte gesetzliche Bestimmungen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit der Abschlussprüfer/innen vom geprüften Unternehmen.

Die kritische Grundhaltung und das Bewusstsein, mit der eigenen Tätigkeit im öffentlichen Interesse zu agieren, lassen sich allerdings nicht bloß verordnen oder durch detaillierte Prozesse, Regelungen oder Gesetze sicherstellen. Darüber hinaus ist die Abschlussprüfung naturgemäß wertend und basiert auf menschlichen Entscheidungen und Handlungen. Es gibt unzählige Faktoren, welche die Umgebung beeinflussen, in der Abschlussprüfer/innen ihre Entscheidungen treffen und handeln. Zwischen diesen Faktoren kann es zu Spannungen kommen, und Abschlussprüfer/innen sind immer wieder mit konkurrierenden Prioritäten konfrontiert. Daher ist es wichtig, dass die Prüfungsbetriebe ein Qualitätsumfeld schaffen, in dem eine hohe Qualität der Prüfungsarbeit wertgeschätzt und belohnt wird und in der die Bedeutung des „richtigen Handelns“ im öffentlichen Interesse hervorgehoben wird. Die Abschlussprüfer/innen müssen es als ihre Pflicht ansehen, die Bedürfnisse der Abschlussadressaten/innen zu erfüllen und nicht die der Leitung der geprüften Unternehmen, und sie müssen verinnerlichen, dass sie legitimen öffentlichen Erwartungshaltungen verpflichtet sind.

Um eine Kultur zu schaffen, die das Erbringen konstant hoher Prüfungsqualität fördert, bedarf es allerdings mehr als einer kritischen Grundhaltung und des richtigen Verständnisses der Bedeutung der eigenen Aufgabe. Eine qualitätsorientierte Kultur wird mitunter nur

möglich sein, wenn das Anreizsystem des Prüfungsbetriebs für seine Mitarbeiter/innen nicht im Widerspruch dazu steht. Stellt beispielsweise die Beurteilung bzw. Bonifikation der Mitarbeiter/innen bzw. Partner/innen ausschließlich auf kurzfristig erzielte Deckungsbeiträge ab, wird dies einer qualitätsorientierten Prüfungskultur nicht zuträglich sein.

Abschlussprüfungen werden von Menschen durchgeführt, und Menschen machen Fehler. Wichtig ist es hierbei, aus diesen Fehlern zu lernen. Dies ist allerdings nur möglich, wenn im Prüfungsbetrieb eine Kultur vorherrscht, die sicherstellt, dass für den Fall, dass Fehler festgestellt werden, deren Ursachen erhoben und Maßnahmen abgeleitet werden, um das Auftreten dieser Fehler in Zukunft zu verhindern.

Aufgrund der Bedeutung einer qualitätsorientierten Kultur im Prüfungsbetrieb führte die APAB in den Jahren 2020/2021 im Zuge ihrer Inspektionen bei einer Stichprobe von 5 PIE-Prüfungsbetrieben eine Erhebung derer Bemühungen zur Förderung einer solchen Kultur durch.

2.3. Ziele der Erhebung

Inspektionsschwerpunkte sind Teil des Jahresprogramms der APAB und bewusst darauf ausgerichtet, ausgewählte Elemente der Qualitätssicherungssysteme der Prüfungsbetriebe oder der von ihnen durchgeführten Abschlussprüfungen vertieft zu betrachten.

Sowohl die in Österreich geltende Verordnung der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer zur Durchführung prüfender Tätigkeiten (KSW-PRL) als auch der Internationale Qualitätssicherungsstandard ISQC 1 unterstreichen die Bedeutung einer Kultur im Prüfungsbetrieb. In § 5 Abs. 1 der KSW-PRL ist festgelegt: *„Im Prüfungsbetrieb muss ein Qualitätsumfeld unterhalten werden, welches einer hohen Qualität der Berufsausübung und Beachtung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen entscheidende Bedeutung beimisst.“* In ISQC 1.18 ist festgehalten: *„Die Praxis hat Regelungen und Maßnahmen festzulegen zur Förderung einer internen Kultur, die anerkennt, dass Qualität bei der Auftragsdurchführung unabdingbar ist.“*

Ziel dieses Inspektionsschwerpunktes war es, eine Bestandsaufnahme der Prüfungskultur bei PIE-Prüfungsbetrieben Österreichs vorzunehmen, ein Verständnis zu gewinnen und transparent zu machen, welche Maßnahmen die Prüfungsbetriebe derzeit ergreifen, um eine solche Kultur zu etablieren, zu fördern und zu verankern. Diese Bestandsaufnahme soll als Anregung für kleinere und mittelgroße Prüfungsbetriebe dienen, die keine PIEs prüfen, aber in strukturierter Form auf die Einrichtung einer qualitätsorientierten Prüfungskultur hinarbeiten wollen.

Darüber hinaus sollen durch den Vergleich und die Gegenüberstellung der Maßnahmen der in die Erhebung einbezogenen Prüfungsbetriebe diese ermutigt werden, in jenen Bereichen, in denen sie gegenüber ihren Mitbewerbern im Rückstand sind, mehr zu tun, um sich weiter zu verbessern. Zu diesem Zweck wurden für die in die Erhebung einbezogenen Prüfungsbetriebe individualisierte Berichte erstellt, denen sie entnehmen können, wo sie im Vergleich zu den anderen Prüfungsbetrieben stehen.

Diese thematische Erhebung ist kein Versuch, eine bestimmte Zielkultur auf Grundlage der APAB-Erwartungshaltungen festzulegen, da die APAB der Ansicht ist, dass es keine einheitliche Kultur gibt, die von allen Prüfungsbetrieben anzustreben ist. Zudem ist uns klar, dass die Prüfungsbetriebe Aspekte in Bezug auf ihre Kultur verankerten, die unterschiedlich sind. Diese Unterschiede erachten wir als durchaus wünschenswert, da sie einen Wettbewerbs- und Differenzierungsgedanken am Prüfungsmarkt verursachen können.

Dieser Bericht wurde erstellt, um Prüfungsbetriebe sowohl bei der Entwicklung als auch bei der Verbesserung ihrer Aktivitäten zu unterstützen, eine Kultur zu etablieren, die in der Lage ist, die Durchführung von Abschlussprüfungen mit konstant hoher Qualität sicherzustellen. Zudem soll dieser Bericht dazu dienen, Diskussionen rund um das Thema Prüfungskultur mit sämtlichen Stakeholdern anzuregen.

2.4. Umfang und Evidenzbasis

Den Umfang dieser thematischen Erhebung bildet eine Stichprobe von 5 österreichischen PIE-Prüfungsbetrieben.

Die APAB legte ihrer Erhebung ein Modell zugrunde, demzufolge eine qualitätsorientierte Kultur aus 3 verschiedenen Dimensionen besteht, nämlich dem „Design der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs", den „Umsetzungsmaßnahmen der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs" und der „Überwachung der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs". Diese 3 Dimensionen wurden in weitere Unterabschnitte gegliedert, wie aus nachfolgender Abbildung ersichtlich ist.

Abb. 1: Dimensionen einer qualitätsorientierten Kultur

Jeder dieser Unterabschnitte stellt einen wichtigen Aspekt der Kultur der Prüfungsbetriebe dar und übt einen potenziellen Einfluss auf die erbrachte Prüfungsqualität aus. Zu jedem Unterabschnitt definierte die APAB Erwartungshaltungen, deren Erfüllungsgrad anhand von Nachweisen aus den folgenden Quellen bestimmt wurde:

- Dokumente, sowohl interne als auch öffentlich zugängliche;
- Gespräche mit Partnern/innen und Mitarbeitern/innen der Prüfungsbetriebe bzgl. relevanter Themen des Qualitätssicherungssystems;
- Gespräche mit den Leitern/innen des Prüfungsbetriebs, ggf. auch mit den Leitern/innen der Wirtschaftsprüfung;
- schriftliche anonymisierte Befragung sämtlicher Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe, geteilt in 2 Gruppen (Mitarbeiter/innen unter und ab Managerebene – ausgenommen Partner/innen).

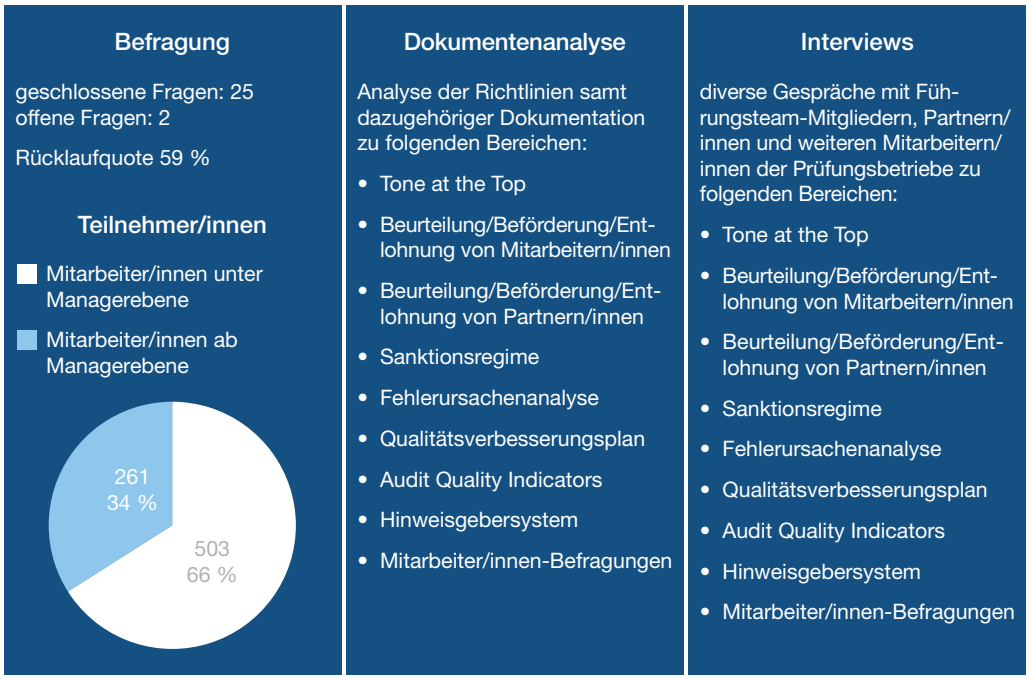

Abb. 2: Vorgehensweise bei der Erhebung

Im Rahmen der Auswertung der Fragebögen wurden einerseits die Ergebnisse der unterschiedlichen Prüfungsbetriebe und andererseits die Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene (ausgenommen Partner/innen) untersucht.[1] Die Ergebnisse dieser Untersuchung werden im folgenden Abschnitt dargestellt.

1 Zur Beurteilung, ob Unterschiede zwischen den verschiedenen Prüfungsbetrieben statistisch signifikant sind, wurde der Wilcoxon Rank-sum Test (= Mann-Whitney-U-Test) herangezogen. Mittels p-Wert bei einem Konfidenzniveau von 95 % wurde erhoben, ob statistisch signifikante Unterschiede in den Antworten zwischen den Prüfungsbetrieben sowie zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene vorliegen.

3. Ergebnisse

3.1. Einleitung

Im folgenden Abschnitt werden die Ergebnisse der Überprüfung der 3 Dimensionen der qualitätsorientierten Kultur, nämlich des Designs der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs, der Umsetzungsmaßnahmen der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs und der Überwachung der qualitätsorientierten Kultur des Prüfungsbetriebs überblicksartig dargestellt.

3.2. Dimension 1: Design der qualitätsorientierten Kultur

Die erste Dimension des von der APAB verwendeten Modells einer qualitätsorientierten Kultur stellt das Design der Kultur dar. Dazu wurden die vorhandenen Leitbilder, Werte und Verhaltenskodizes der Prüfungsbetriebe erhoben und analysiert.

Leitbilder, Werte und Verhaltenskodizes stellen einen wichtigen Baustein der Kultur dar. Während auch klare Regeln und Sanktionen ihre Berechtigung haben, können Werte, die auf unternehmensinternen Grundsätzen basieren, als beständiger erachtet werden. Die festgelegten Werte sollten mit einer Reihe von geförderten Verhaltensweisen verknüpft werden, die für die Prüfungsbetriebe und ihre Mitarbeiter/innen von Bedeutung sind.

Leitbilder, Werte und gefördertes Verhalten

Unsere Erhebung zeigte, dass alle 5 Prüfungsbetriebe zum Erhebungszeitpunkt über ein definiertes Leitbild, Werte und geförderte Verhaltensweisen verfügten, wobei 4 Prüfungsbetriebe diese auch nachweislich an ihre Mitarbeiter/innen kommunizierten. 1 Prüfungsbetrieb schloss erst knapp vor dem Erhebungszeitpunkt einen Prozess zur Definierung von Werten und geförderten Verhaltensweisen ab und konnte dementsprechend erst nach dem Erhebungszeitpunkt mit deren Kommunikation beginnen.

Bei allen 5 Prüfungsbetrieben wurden die Werte für das gesamte multidisziplinäre Unternehmen entwickelt. Der Wert „integres Handeln“ bzw. „das Richtige tun“ findet sich in den Grundwerten aller 5 Prüfungsbetriebe. Nur 1 Prüfungsbetrieb nahm darüber hinaus einen weiteren prüfungsspezifischen Wert bzgl. Objektivität und Unabhängigkeit als eigenständigen Wert in das unternehmensweite Leitbild auf und subsumierte diesen nicht unter dem Wert „integres Handeln“.

Alle Prüfungsbetriebe definierten „integres Handeln“, „das Richtige tun“ oder Ähnliches als Wert.

4 der 5 Prüfungsbetriebe konnten nachweisen, dass ihre Werte bzw. das geförderte Verhalten durch eine ganze Reihe von Maßnahmen an die Mitarbeiter/innen kommuniziert werden, während bei 1 Prüfungsbetrieb die Kommunikation der definierten Werte und geförderten Verhaltensweisen zum Erhebungszeitpunkt erst kurz bevorstand. In allen 4 Fällen werden alle Neueinsteiger/innen hinsichtlich der Werte bzw. des geförderten Verhaltens des Prüfungsbetriebs geschult, wobei in 1 Fall die Inhalte spielerisch durch Grup-

Fast alle Mitarbeiter/innen (94 %) gaben an, dass ihnen das Leitbild des Prüfungsbetriebs zumindest grob bekannt ist.

penarbeiten und Rollenspiele erarbeitet werden. Darüber hinaus werden die Mitarbeiter/innen durch regelmäßige Informationsschreiben oder Blog- und Intranetartikel informiert. Hervorzuheben ist 1 Prüfungsbetrieb, bei dem im Rahmen der jährlich abzugebenden Unabhängigkeitserklärungen auch eine Bestätigung der Kenntnis des Inhalts des Code of Conduct zu erfolgen hat.

Aus der Befragung der Mitarbeiter/innen geht hervor, dass die Bemühung der Prüfungsbetriebe, ihre Werte und ihre geförderten Verhaltensweisen bekannt zu machen, durchaus erfolgreich waren: Fast allen Mitarbeitern/innen (rd. 94 % aller Befragten) ist bekannt, dass ihr Prüfungsbetrieb ein Unternehmensleitbild definierte, und genauso viele Mitarbeiter/innen kennen – wie aus **Abbildung 3** ersichtlich ist – das Leitbild ihres Arbeitgebers zumindest in groben Zügen. Wie zu erwarten war und wie ebenfalls aus **Abbildung 3** ersichtlich ist, ist Mitarbeitern/innen ab der Managerebene das Leitbild ihres Arbeitgebers häufiger bekannt als Mitarbeitern/innen unter der Managerebene:

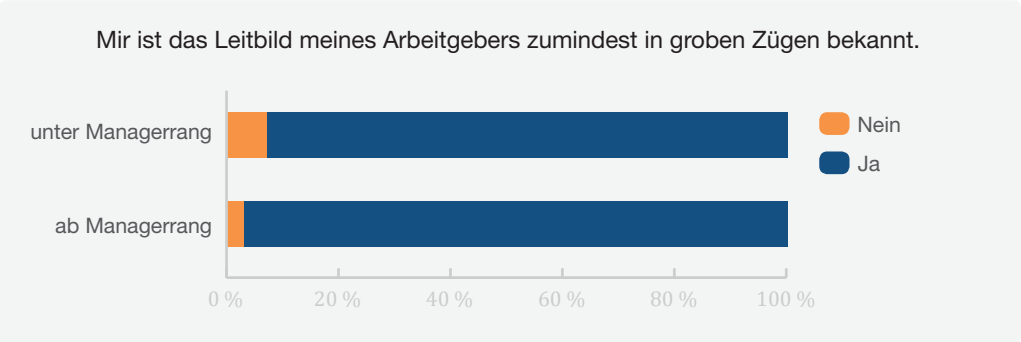

Abb. 3: Bekanntheit des Inhalts der Unternehmensleitbilder

Aus Sicht der APAB ist es wichtig, dass Mitarbeitern/innen von Prüfungsbetrieben bewusst ist, dass sie ihre Arbeit im öffentlichen Interesse leisten und dass eine qualitativ hochwertige Abschlussprüfung von hohem gesellschaftlichem Nutzen ist. Erfreulicherweise stimmten bei der Mitarbeiter/innen-Befragung rund 98 % der Befragten der Aussage voll oder eher zu, dass eine qualitativ hochwertige Abschlussprüfung einen gesellschaftlichen Nutzen bringt, indem sie zum ordnungsgemäßen Funktionieren der Märkte beiträgt. Die Mitarbeiter/innen erkennen also den Zweck ihrer Tätigkeit.

Zudem wurde im Rahmen der Befragung erhoben, inwieweit die Mitarbeiter/innen mit der Art und Weise, in der ihr Prüfungsbetrieb durch die Prüfungstätigkeiten einen Beitrag für die Allgemeinheit leistet, zufrieden sind. Die Zufriedenheit der Mitarbeiter/innen ist insgesamt recht hoch, denn 86 % aller Befragten gaben an, dass sie entweder zufrieden oder sehr zufrieden damit waren, wobei allerdings nur rd. 33 % der Befragten angaben, sehr zufrieden zu sein. Auffällig ist auch, dass es deutliche Unterschiede zwischen den Prüfungsbetrieben gibt (siehe **Abb. 4**). Während beim Prüfungsbetrieb mit der höchsten Zufriedenheit 46 % der Befragten sehr zufrieden sind, sind es beim Prüfungsbetrieb mit der geringsten Zufriedenheit nur 24 %. Der bei dieser Frage beste Prüfungsbetrieb schneidet auch statistisch signifikant besser ab als alle anderen Prüfungsbetriebe. Positiv von den anderen hebt sich dieser Prüfungsbetrieb auch bei einer ganzen Reihe von Fragen ab, die in Zusammenhang mit den Maßnahmen stehen, welche die Prüfungsbetriebe implementierten, um eine qualitätsorientierte Kultur zu fördern, was möglicherweise auch dazu beiträgt, die Zufriedenheit der Mitarbeiter/innen in diesem Zusammenhang zu steigern.

Die Zufriedenheit der Mitarbeiter/innen mit der Art und Weise, in der ihre Arbeitgeber durch ihre Prüfungstätigkeit einen Beitrag für die Allgemeinheit leisten, ist insgesamt recht hoch; allerdings gibt es deutliche Unterschiede zwischen den Prüfungsbetrieben.

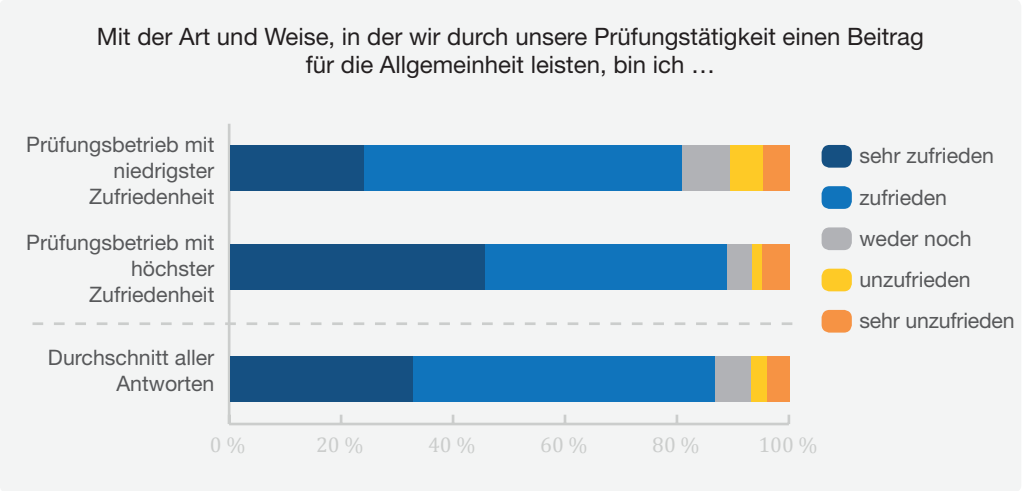

Abb. 4: Zufriedenheit mit der Prüfungstätigkeit hinsichtlich des Beitrags zur Allgemeinheit

3.3. Dimension 2: Umsetzungsmaßnahmen der qualitätsorientierten Kultur

Ein angemessenes Design einer qualitätsorientierten Kultur ist zwar wichtig, aber für sich nicht ausreichend. Damit eine positive Wirkung auf die Verhaltensweisen der Mitarbeiter/innen erreicht werden kann, müssen die Werte eines Prüfungsbetriebs in die regulären Tätigkeiten eingebettet werden.

In der zweiten Dimension wurden daher die Umsetzungsmaßnahmen der Prüfungsbetriebe erhoben und dazu die von den Unternehmens- bzw. Prüfungsleitungen vorgelebten Werte zur Prüfungsqualität, die Anreize für Mitarbeiter/innen und Partner/innen sowie die Governance und Einbindung der obersten Führungsebene der Prüfungsbetriebe hinsichtlich der Qualitätsthemen analysiert.

3.3.1. Von den Unternehmens- bzw. Prüfungsleitungen vorgelebte Werte zur Prüfungsqualität (Tone at the Top)

Fast alle Mitarbeiter/innen (95 %) gaben an, dass die oberste Unternehmensleitung der jeweiligen Betriebe in ihrer internen Kommunikation konsequent die zentrale Bedeutung von Prüfungsqualität unterstreicht.

Sämtliche Prüfungsbetriebe nutzen eine ganze Reihe von Kommunikationskanälen, um zu vermitteln, dass das Führungsteam des Prüfungsbetriebs der Prüfungsqualität und der kritischen Grundhaltung einen besonders hohen Stellenwert einräumt. Besonders häufig und von allen Prüfungsbetrieben genutzt werden Mail-Korrespondenzen sowie Schulungen und regelmäßige Meetings. Die Bemühungen der Prüfungsbetriebe scheinen effektiv zu sein, denn rund 95 % aller befragten Mitarbeiter/innen stimmen der Aussage *„Die oberste Unternehmensleitung unterstreicht in ihrer internen Kommunikation konsequent die zentrale Bedeutung von kritischer Grundhaltung und hoher Prüfungsqualität“* voll oder eher zu, wobei ein statistisch signifikanter Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene vorliegt, wonach die Zustimmung bei Mitarbeitern/innen ab der Managerebene höher ausfällt. Zudem fällt die Zustimmung bei 1 Prüfungsbetrieb statistisch signifikant höher aus als bei allen anderen Prüfungsbetrieben. Die Verteilung der Zustimmung zur oben genannten Aussage ist aus **Abbildung 5** ersichtlich.

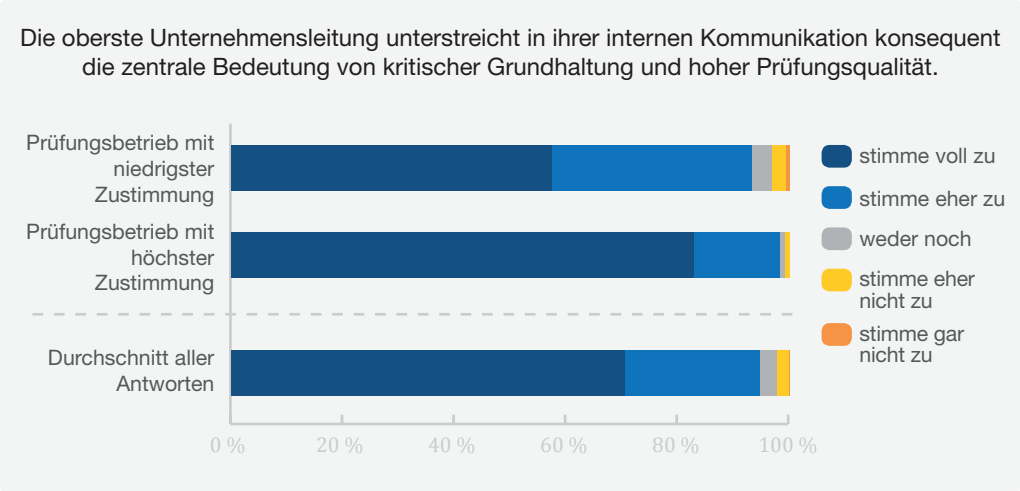

Abb. 5: Kommunikation der kritischen Grundhaltung und hohen Prüfungsqualität

Wir erhoben zudem, inwieweit die Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe wahrnehmen, dass die Partner/innen stark in die Prüfungsdurchführung involviert sind. Insgesamt stimmen nur 33 % der Befragten der Aussage *„Die Partner/innen in meinem Bereich sind stark in die Prüfungsdurchführung involviert"* voll zu. Darüber hinaus stimmen rund 40 % der Aussage eher zu. Es ist – wie aus **Abbildung 6** ersichtlich ist – auch bemerkbar, dass es wiederum deutliche Unterschiede zwischen den einzelnen Prüfungsbetrieben gibt. Während bei dem Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung nur 26 % der Befragten der Aussage voll zustimmen, stimmen beim Prüfungsbetrieb mit der größten Zustimmung 39 % der Befragten und damit immerhin 50 % mehr als beim Prüfungsbetrieb mit der geringsten Zustimmung der Aussage voll zu. Die Ergebnisse der Befragung stehen im Einklang mit den von der APAB in ihren Inspektionen gewonnenen Erkenntnissen. Die APAB bemängelte in einer ganzen Reihe von Inspektionen, dass die Einbindung der auftragsverantwortlichen Wirtschaftsprüfer/innen zu gering war. Es ist auch festzustellen, dass es einen statistisch signifikanten Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab dem Managergrad gibt. Während nur 27 % der Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad der Aussage voll zustimmten, stimmten 44 % der Mitarbeiter/innen ab dem Managergrad der Aussage voll zu. Vermutlich haben Mitarbeiter/innen ab dem Managergrad einen besseren Einblick in die Tätigkeiten der Partner/innen, während die Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad in vielen Fällen hauptsächlich durch die Prüfungsleiter/innen angeleitet und überwacht werden.

Nur 33 % der Befragten gaben an, dass die Partner/innen in ihrem Bereich stark in die Prüfungsdurchführung involviert sind.

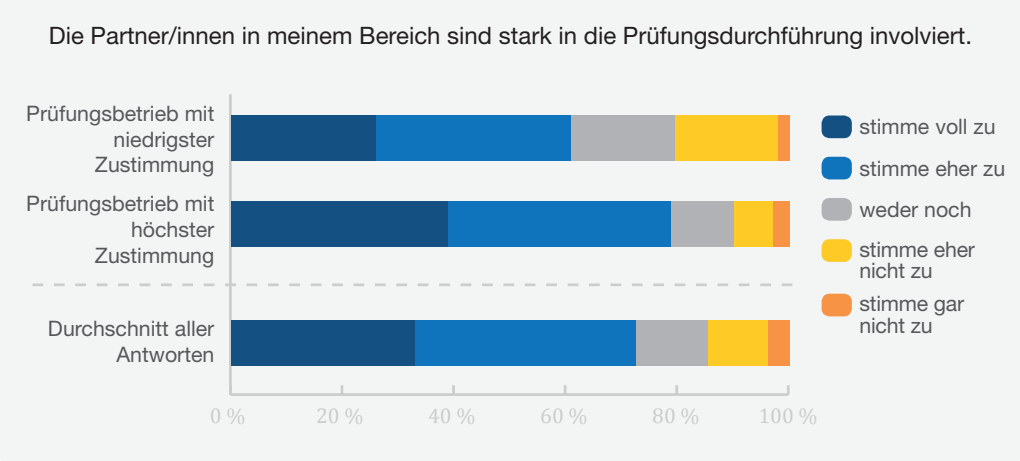

Abb. 6: Involvierung der Partner/innen in die Prüfungsdurchführung

Daher wurden die Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad befragt, ob die Prüfungsleiter/innen in ihrem Bereich durch ihr Verhalten das Erbringen hoher Prüfungsqualität gewährleisten. Immerhin waren 90 % der Befragten der Ansicht, dass diese Aussage zutrifft, wobei 49 % der Befragten der Aussage voll zustimmen und 41 % ihr eher zustimmen. Es ist auch hier eine sehr breite Streuung der Antworten je nach Prüfungsbetrieb zu bemerken. Während beim Prüfungsbetrieb mit der größten Zustimmung 59 % der Befragten der Aussage voll zustimmen, sind dies beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung nur 34 %.

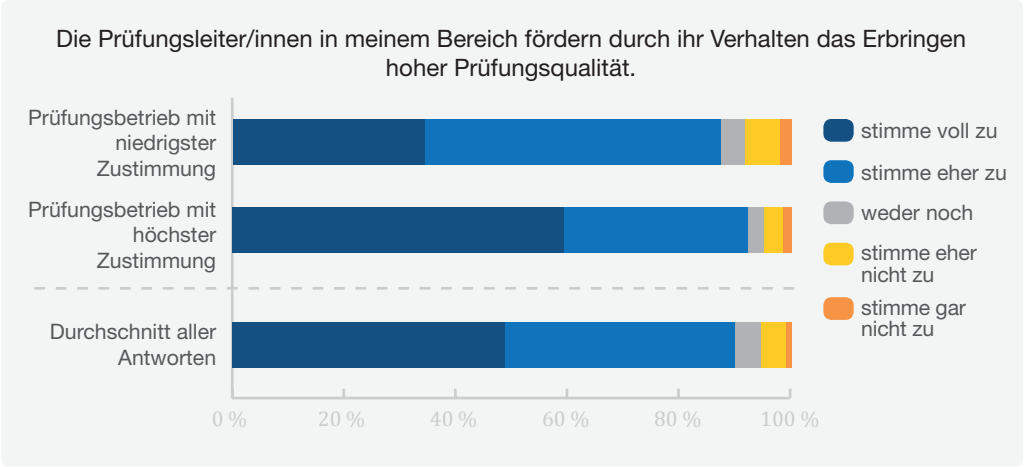

Abb. 7: Förderung der Prüfungsqualität durch die Prüfungsleiter/innen

Die Zustimmung der Befragten zur Aussage *„Eine kritische Grundhaltung wird von meinen Vorgesetzten durchgängig in allen Prüfungsphasen vorgelebt“* ist hoch. Dieser Aussage konnten insgesamt 92 % der Befragten voll oder eher zustimmen, wobei auch hier die Unterschiede zwischen den Prüfungsbetrieben erheblich sind, denn während beim Prüfungsbetrieb mit der höchsten Zustimmung 68 % der Befragten der Aussage voll zustimmen, sind es beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung nur 48 %.

Die Befragten waren in hohem Ausmaß (92 %) der Ansicht, dass ihre Vorgesetzten eine kritische Grundhaltung vorleben.

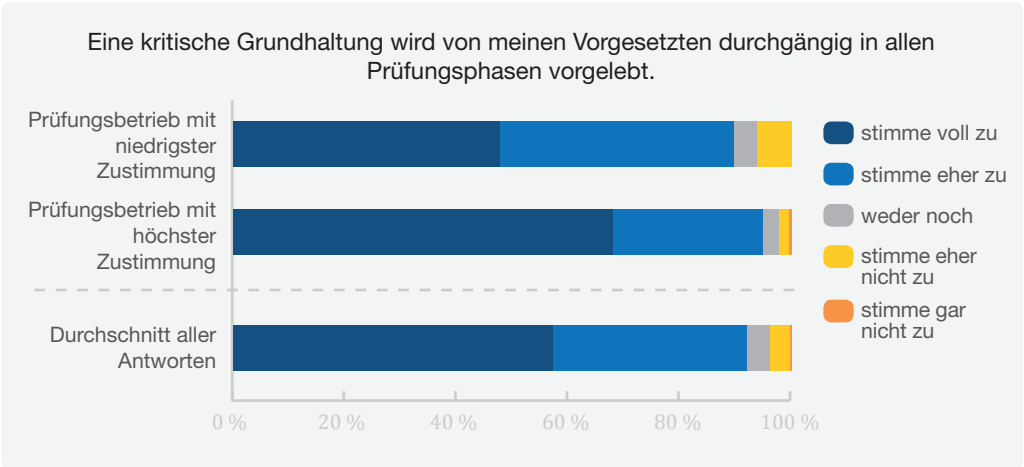

Abb. 8: Vorleben der kritischen Grundhaltung durch Vorgesetzte

Wir erhoben zudem, inwieweit die Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe der Auffassung sind, dass sie von ihren Vorgesetzten dazu ermutigt werden, Prüfungsnachweise kritisch zu hinterfragen, wobei rd. 93 % aller Befragten dieser Aussage voll oder eher zustimmten (siehe **Abb. 9**).

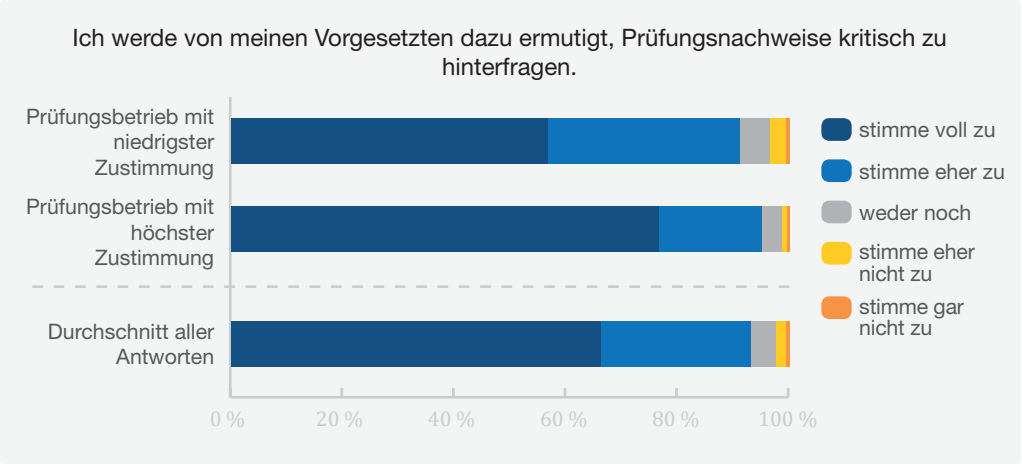

Abb. 9: Ermutigung zum kritischen Hinterfragen von Prüfungsnachweisen

Hingegen stimmen, wie in **Abbildung 10** ersichtlich, deutlich weniger der Befragten, nämlich rund 74 % aller Befragten, der Aussage *„Ich werde von meinen Vorgesetzten dazu ermutigt, in aufeinanderfolgenden Jahren unterschiedliche Prüfungshandlungen zu setzen"* voll (33 %) oder eher (41 %) zu. Erkennbar ist, dass verhältnismäßig wenige der Befragten voll zustimmen können: Selbst beim relativ besten Prüfungsbetrieb, der auch statistisch signifikant besser ist als alle anderen Prüfungsbetriebe, stimmt weniger als die Hälfte der Mitarbeiter/innen der Aussage voll zu, und beim Prüfungsbetrieb mit der geringsten Zustimmung können gar nur 19 % der Befragten der Aussage voll zustimmen. Aus Sicht der APAB wäre es daher wünschenswert, wenn die Prüfungsbetriebe größere Anstrengungen unternähmen, um ihre Mitarbeiter/innen zu motivieren, nicht jedes Jahr die gleichen Prüfungshandlungen zu setzen. Dadurch könnte gewährleistet werden, dass in die Prüfungstätigkeit auch Überraschungsmomente bzgl. Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der durchzuführenden Prüfungshandlungen enthalten sind. Dieser Einbau eines Überraschungsmoments ist auch eine Anforderung der Prüfungsstandards[2] und dient unter anderem dazu, dolose Handlungen aufzudecken.

33 % der Befragten stimmen der Aussage voll zu, dass sie von ihren Vorgesetzten dazu ermutigt werden, in aufeinanderfolgenden Jahren unterschiedliche Prüfungshandlungen zu setzen.

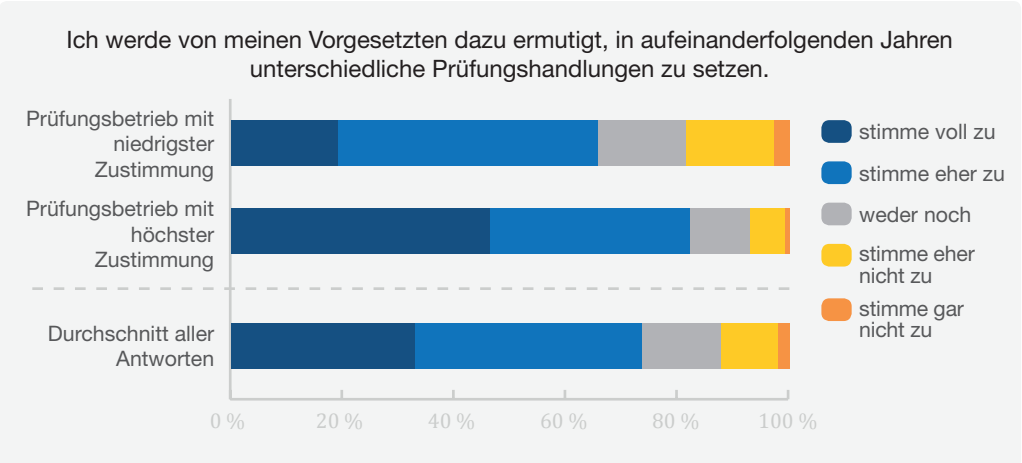

Abb. 10: Ermutigung zum Setzen unterschiedlicher Prüfungshandlungen

Mitarbeiter/innen ab dem Managerrang wurden befragt, ob sie in den letzten 3 Jahren Initiativen zur Steigerung der Prüfungsqualität wahrnahmen. Erfreulicherweise gaben 96 % der Befragten an, dass dies der Fall gewesen sei. Dies deckt sich auch mit den Erkenntnissen der APAB aus ihren Inspektionen, in denen erkennbar ist, dass alle Prüfungsbetriebe derzeit intensiv an einer Verbesserung ihrer Qualitätssicherungssysteme arbeiten.

96 % der Mitarbeiter/innen ab dem Managerrang nahmen Initiativen ihrer Prüfungsbetriebe zur Steigerung der Prüfungsqualität wahr.

2 Insbesondere ISA 240, aber auch ISA 330 und ISA 600.

3.3.2. Anreize für Mitarbeiter/innen

Eine niedrigere Zustimmung der Befragten (rd. 34 % voll, rd. 35 % eher) gab es zur Aussage, dass die von ihrem Arbeitgeber gesetzten Anreize zur Förderung qualitativ hochwertiger Prüfungen sie motivieren, eine hohe Qualität bei ihren Prüfungsleistungen anzustreben. Allerdings weist 1 Prüfungsbetrieb im Vergleich zu den anderen Prüfungsbetrieben doch deutlich höhere Zustimmungswerte auf, denn von dessen Mitarbeitern/innen konnten immerhin 44 % der Aussage voll zustimmen, während es im Durchschnitt 34 % der Befragten konnten. Beim relativ schlechtesten Prüfungsbetrieb hingegen konnten nur 29 % der Aussage voll zustimmen. Insgesamt sollte dieses Ergebnis von den Prüfungsbetrieben als Anlass genommen werden zu evaluieren, wie es möglich ist, Mitarbeiter/innen für das Erbringen qualitativ hochwertiger Abschlussprüfungen zu incentivieren.

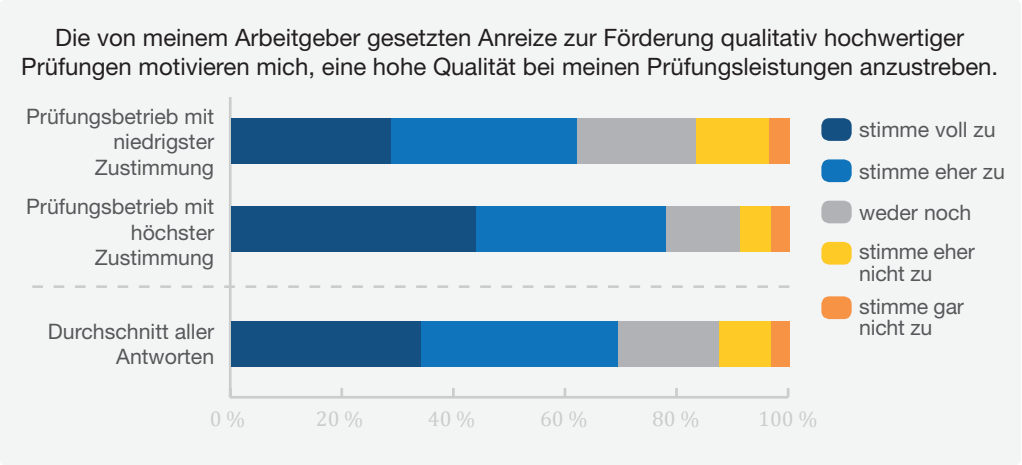

Abb. 11: Anreize zur Förderung einer hohen Qualität der Prüfungsleistungen

Die Analyse der Richtlinien der Prüfungsbetriebe zur Beurteilung, Entlohnung und Beförderung ihrer Mitarbeiter/innen sowie die Einsichtnahme in eine Stichprobe von Mitarbeiter/innen-Beurteilungen zeigten, dass alle 5 Prüfungsbetriebe standardisierte und dokumentierte Beurteilungen und Beförderungen ihrer Mitarbeiter/innen vorsehen und durchführen. Bei 3 Prüfungsbetrieben werden derzeit auf globaler Ebene bereits Indikatoren für die Prüfungsqualität (Audit Quality Indicators, AQI) entwickelt, die jedoch in den österreichischen Prüfungsbetrieben noch nicht zum Einsatz kamen. 2 Prüfungsbetriebe implementierten bereits AQI, die auch im Rahmen der Beurteilung, Entlohnung und Beförderung von Mitarbeitern/innen zum Einsatz kommen. Besonders hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang 1 Prüfungsbetrieb, der zur Auswertung von AQI ein Business Intelligence Tool entwickelte, das relevante Informationen aus unterschiedlichsten Systemen heranzieht und aufbereitet. Indikatoren, die einen direkten Bezug zu den Werten und Verhaltensweisen der Prüfungsbetriebe aufweisen, werden bei allen Prüfungsbetrieben allerdings nur in eingeschränktem Maße eingesetzt.

Bei 3 Prüfungsbetrieben weisen zumindest 50 % der Kriterien, die in die Beurteilung der Mitarbeiter/innen einfließen, einen Qualitätsbezug auf, wobei diesbezüglich v. a. die Einhaltung von externen und internen Vorgaben bzgl. kontinuierlicher Fortbildung, Ergebnisse aus internen und externen Reviews sowie Ergebnisse aus auftragsbezogenen Beurteilungen von den Prüfungsbetrieben genannt wurden. Solche auftragsbezogenen Beurteilungen sind in 4 von 5 Prüfungsbetrieben verpflichtend vorgesehen, wobei diese allerdings nur bei 3 Prüfungsbetrieben auch tatsächlich in die Beurteilung der Mitarbeiter/innen einfließen.

Ein Viertel aller Befragten stimmt der Aussage *„Die Qualität der bei Prüfungsaufträgen geleisteten Arbeit spielt eine bedeutende Rolle bei der Beurteilung und Beförderung von Mitarbeitern/innen“* weder noch, eher nicht oder gar nicht zu, wobei in diesem Bereich kein statistisch signifikanter Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene feststellbar ist. Aus Sicht der APAB ist auffällig, dass beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung nur 23 % dieser Aussage voll zustimmen konnten.

25 % der Befragten konnten der Aussage nicht zustimmen, dass die Qualität der bei Prüfungsaufträgen geleisteten Arbeit bei der Beurteilung oder Beförderung der Mitarbeiter/innen eine bedeutende Rolle spielt.

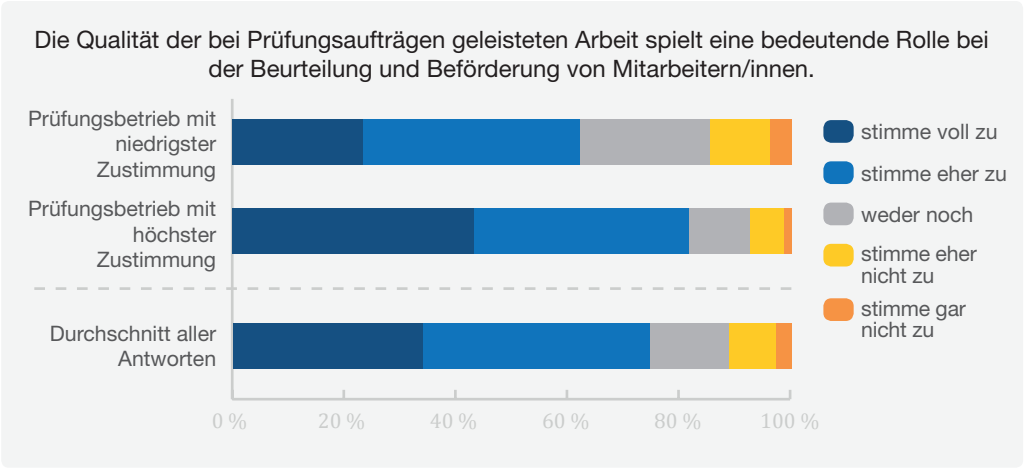

Abb. 12: Rolle von Arbeitsqualität bei Beurteilung und Beförderung

Bei 2 Prüfungsbetrieben werden zusätzlich zum herkömmlichen Beurteilungsprozess auch andere finanzielle oder nichtfinanzielle Anreize für Mitarbeiter/innen gesetzt, um qualitativ hochwertige Prüfungsarbeit zu fördern. Diese Anreize reichen von der Verleihung von Auszeichnungen über Sonderbonuszahlungen bis hin zu Bekanntmachungen. Solche Anreize erachten wir deshalb als besonders positiv, da sie dazu beitragen, dass Qualitätsaspekte in der Unternehmenskultur nicht ausschließlich als Compliance-Aufgabe Berücksichtigung finden, deren Nichterfüllung sanktioniert wird, sondern dass Qualität auch positiv besetzt und als Chance erachtet werden kann, sich hervorzutun und zu glänzen.

Wie in **Abbildung 13** ersichtlich, stimmen rd. 79 % der Befragten eher oder voll zu, dass ihre Führungskräfte Anerkennung für das Erbringen hoher Prüfungsqualität zeigen, wobei auch hierbei kein signifikanter Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene feststellbar ist. Es ist auch bei dieser Frage ersichtlich, dass es wiederum erhebliche Unterschiede zwischen den Prüfungsbetrieben gibt. Während beispielsweise beim relativ besten Prüfungsbetrieb immerhin 54 % der Befragten der Aussage voll zustimmen können, sind es beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung bloß 27 %, was aus Sicht der APAB ein Auslöser für einen Nachdenkprozess bei den verantwortlichen Führungskräften sein sollte.

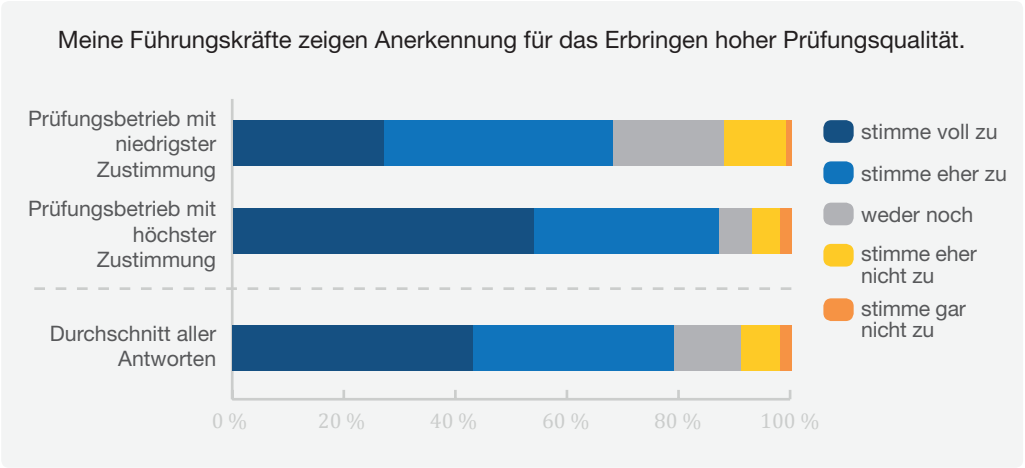

Abb. 13: Anerkennung der Führungskräfte für Qualität

Die APAB befragte die Mitarbeiter/innen auch, wie sie der Aussage zustimmen können, dass sich ihre Kollegen/innen für das Erbringen hoher Prüfungsqualität einsetzen. Die Zustimmung war hier sehr hoch: Im Durchschnitt stimmten 92 % der Befragten dieser Aussage voll (49 %) oder eher (43 %) zu.

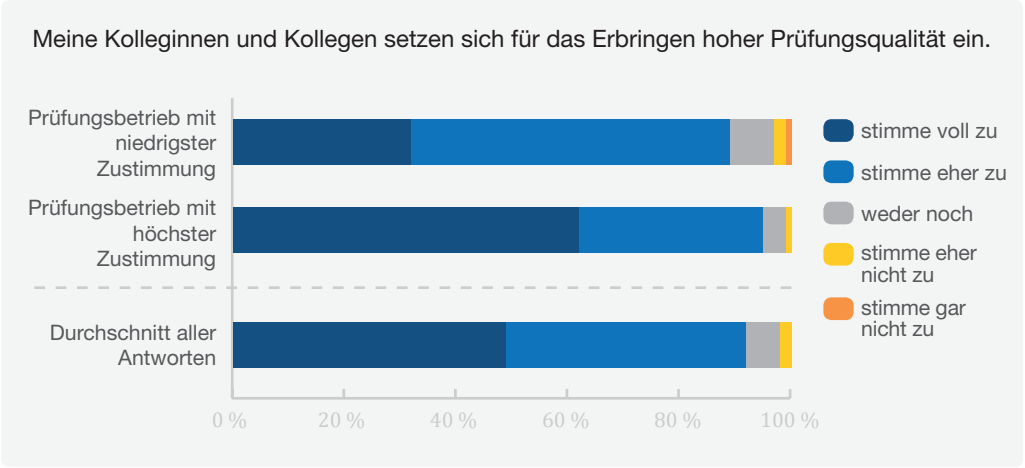

Abb. 14: Einsatz der Kollegen/innen für Prüfungsqualität

Erfreulicherweise gaben 95 % der Mitarbeiter/innen (60 % stimmen voll zu, 35 % stimmen eher zu) ab dem Managergrad an, dass sie durch verschiedene Maßnahmen (z. B. Schulungen, Arbeitsbehelfe) in den letzten 3 Jahren eine Verbesserung der Prüfungsqualität in ihrem Bereich erreichen konnten, wobei es allerdings auch hier zwischen den Prüfungsbetrieben Unterschiede gibt. Beispielsweise stimmen beim Prüfungsbetrieb mit der geringsten Zustimmung nur 48 % der Befragten der Aussage voll zu, während dies beim Prüfungsbetrieb mit der größten Zustimmung bei 71 % der Fall ist.

Die Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad wurden befragt, ob sie angemessenes On-the-Job-Training erhalten, um ihre Leistungen und Prüfungsqualität zu verbessern. Insgesamt ist die Zustimmung hier durchaus als hoch anzusehen, denn 87 % der Befragten stimmten der Aussage eher (38 %) oder voll (49 %) zu. Die Zustimmung ist zwar bei allen Prüfungsbetrieben recht hoch, aber wie bei den meisten Fragen zuvor gibt es Unterschiede im Ausmaß der Zustimmung. Während beim Prüfungsbetrieb mit der höchsten Zustimmung 66 % der Befragten der Aussage voll zustimmen, können dies beim relativ schlechtesten Prüfungsbetrieb nur 27 %. Da aber 53 % der Befragten des Prüfungsbetriebs mit der niedrigsten Zustimmung der Aussage dafür eher zustimmen können, ist selbst bei diesem Prüfungsbetrieb die Gesamtzustimmung einigermaßen groß.

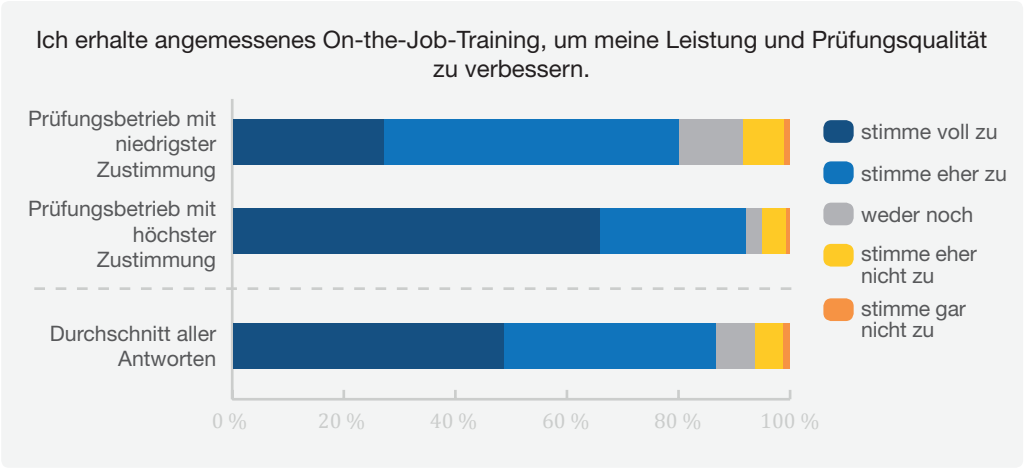

Abb. 15: Angemessenheit des On-the-Job-Trainings

Die APAB gab den Befragten auch die Möglichkeit, in einem freien Textfeld die offene Frage zu beantworten, welche Anmerkungen oder Verbesserungsvorschläge sie zur Prüfungsqualität in ihrem Prüfungsbetrieb haben. Unten findet sich eine Auswahl der Antworten, die durchaus geeignet ist zu veranschaulichen, dass es für Prüfungsbetriebe immer wieder eine Gratwanderung ist, einerseits die von der Öffentlichkeit und allen Stakeholdern erwartete hohe Prüfungsqualität konsequent bei allen Prüfungsmandaten zu erbringen und andererseits auch wirtschaftlich erfolgreich zu sein.

„Erfahrene Prüfungsleiter haben immer weniger erfahrene Mitarbeiter, dies macht das Einhalten der Qualitätserfordernisse mehr als schwierig."

„Qualität anstatt Quantität der Mandate"

„Besseres Training von Berufseinsteigern, auch on the job – jedoch kaum Zeit dafür vorhanden"

„Auslagerungen hinsichtlich Prüfungsqualität teilweise kritisch"

„Anzahl der Prüfungsmandate und der vom Prüfungsleiter zu kontrollierenden Prozesse ist kritisch zu hinterfragen."

„Druck zur Erreichung der Zielmarge ist enorm und steht oft im Zwiespalt zur Prüfungsqualität."

„Prüfungsqualität sollte in allen Teams in gleichen Maßen auf hohem Niveau sein."

„Um Prüfungsqualität zu steigern, muss Honorardruck sinken."

„Überstundenkultur geht zu Lasten der Prüfungsqualität."

„Häufiger ‚Nein' zu grenzwertigen Bilanzierungswünschen von Klienten sagen"

3.3.3. Anreize für Partner/innen

In Bezug auf die Anreize für Partner/innen wurde erhoben, inwieweit die Richtlinien der Prüfungsbetriebe vorsehen, dass die Prüfungsqualität bei der Beurteilung, Entlohnung und Beförderung von Partnern/innen berücksichtigt wird. Analysiert wurden diesbezüglich die Richtlinien zur Beurteilung, Entlohnung und Beförderung der Partner/innen, die Kennzahlen zur Prüfungsqualität, eine Stichprobe von Partner/innen-Beurteilungen sowie die Sanktionsregime samt durchgeführter Sanktionen in Bezug auf Qualitätsmängel der Prüfungsbetriebe.

Die häufigsten Kriterien, die im Rahmen der Beurteilung, Entlohnung und Beförderung von Partnern/innen von den Prüfungsbetrieben herangezogen werden, sind Ergebnisse aus internen und externen Reviews, Einhaltung von Archivierungsvorgaben, Einhaltung von Vorgaben im Zusammenhang mit kontinuierlicher Fortbildung sowie Unabhängigkeit, wobei nur in wenigen Fällen auch eine Gewichtung dieser Kriterien vorgenommen wird. Als besonders sinnvoll erachten wir auch die Maßnahmen jener Prüfungsbetriebe, bei denen u. a. auch die zeitliche Einbindung der Partner/innen im Rahmen der Auftragsabwicklungen als Kriterium herangezogen wird. Immerhin stellt die APAB in ihren Inspektionen immer wieder fest, dass die Einbindung der Partner/innen in die Prüfungsdurchführungen teilweise zu gering ist.

Bei 3 von 5 Prüfungsbetrieben weisen zumindest 50 % der Kriterien, die zur Beurteilung von Partnern/innen herangezogen werden, einen Qualitätsbezug auf.

Die Einsichtnahme in eine Stichprobe von Partner/innen-Beurteilungen ergab, dass 4 von 5 Prüfungsbetrieben einen Prozess implementierten, der eine standardisierte, schriftlich dokumentierte Beurteilung vorsieht. Bei 1 Prüfungsbetrieb erfolgen die Beurteilungen mündlich und können daher nicht nachvollzogen werden. Die Einsichtnahme in eine Stichprobe der schriftlich dokumentierten Beurteilungen ergab, dass die Ergebnisse nachvollziehbar und in sich schlüssig sind. Aufgrund der von den Prüfungsbetrieben festgelegten qualitätsbezogenen Kriterien kam es in jenen Fällen, in denen schlechte oder besonders gute Leistungen festgestellt wurden, zu entsprechenden Maßnahmen (z. B. Abmahnung, Kürzung des variablen Gehaltsbestandteils, Entzug der Erstverantwortung bei Prüfungsmandaten, Prämien, Aufstieg in höheren Partnerrang). Als interessant erachten wir in diesem Zusammenhang auch die Vorgabe bei 1 Prüfungsbetrieb, wonach bei schlechter Beurteilung eines/er Partners/in aufgrund von Qualitätsmängeln auch eine Konsequenz für den/die Leiter/in des Prüfungsbetriebs zur Anwendung kommt.

Alle 5 Prüfungsbetriebe richteten ein Sanktionsregime ein, das entsprechende Sanktionen in Zusammenhang mit festgestellten Qualitätsmängeln vorsieht.

Der Partner/innen-Beförderungsprozess sieht bei allen 5 Prüfungsbetrieben strenge Beurteilungskriterien und Verfahren vor, die auch einen wesentlichen Schwerpunkt auf die Bewertung der Qualität der Arbeit der Kandidaten/innen legen, wobei die Dokumentation dazu bei 3 Prüfungsbetrieben allerdings als nachvollziehbarer und transparenter einzustufen ist als bei den 2 anderen Prüfungsbetrieben.

3.3.4. Governance und Einbindung der obersten Führungsebene der Prüfungsbetriebe in Qualitätsthemen

Bei 4 Prüfungsbetrieben ist im Rahmen der Aufbauorganisation eine Stelle definiert, die sich mit der kontinuierlichen Verbesserung der Prüfungsqualität beschäftigt und die über angemessene personelle, fachliche wie auch sachliche Ressourcen verfügt. Die Gesamtverantwortung für diesen Bereich ist in den jeweiligen Organigrammen geregelt. Die prozentuelle Einbindung der Verantwortlichen ist unterschiedlich, liegt jedoch auskunftsgemäß

bei allen 4 Prüfungsbetrieben bei mindestens 50 %. Unterschiede ergeben sich zudem in der personellen Ausstattung dieser Stelle. So verfügt 1 Prüfungsbetrieb über weitere Planstellen in dieser Abteilung, die mit Mitarbeitern/innen besetzt sind, die 100 % ihrer Arbeitszeit in diesem Bereich aufwenden. Die anderen Prüfungsbetriebe haben keine weiteren 100-%-Planstellen in diesem Bereich vorgesehen, sondern setzen Mitarbeiter/innen mit gewissen %-Anteilen in diesem Bereich ein bzw. greifen im Anlassfall auf Mitarbeiter/innen des Prüfungsbetriebs aus anderen Bereichen zurück. 1 Prüfungsbetrieb definierte eine solche Stelle nicht im Organigramm, da diese auf übergeordneter Ebene angesiedelt ist. Die Verantwortlichen für diesen Bereich sind Partner/innen und Geschäftsführer/innen des jeweiligen Prüfungsbetriebs.

Im Bereich der Qualitätsverbesserung kommen bei sämtlichen Prüfungsbetrieben vorwiegend globale Richtlinien zur Anwendung, die detaillierte Vorgaben bzgl. Qualitätsverbesserungen aufgrund von Erkenntnissen aus internen Nachschauen bzw. Netzwerknachschauen enthalten. Nicht alle Prüfungsbetriebe tätigten entsprechende lokale Ergänzungen dieser Richtlinien, die auch die Vorgehensweisen bzgl. Qualitätsverbesserungen durch Erkenntnisse aus externen Reviews (Qualitätssicherungsprüfungen und Inspektionen; ggf. Untersuchungen) miteinschließen. Bei 4 Prüfungsbetrieben erfolgt eine regelmäßige Berichterstattung bzgl. Qualitätsverbesserungsthemen an die Leitung des Prüfungsbetriebs, wobei dies in den meisten Fällen informell erfolgt. Nur bei 1 Prüfungsbetrieb ist eine formelle Einbindung der Leitung des Prüfungsbetriebs anhand monatlicher Protokolle ersichtlich. Bei 1 Prüfungsbetrieb gab es auskunftsgemäß bis dato keinen Anwendungsfall in Bezug auf Qualitätsverbesserung.

3.4. Dimension 3: Überwachung der qualitätsorientierten Kultur

Das Messen und Überwachen von immateriellen Werten wie Verhaltensweisen oder Kultur ist von Natur aus schwierig, aber es ist notwendig zu erheben, ob die angestrebte Kultur auch tatsächlich gelebt wird. In der dritten Dimension wurde daher die Überwachung der qualitätsorientierten Kultur der Prüfungsbetriebe untersucht, und dazu wurden die Bereiche „Unternehmensinterne Feedbackschleifen“ sowie „Fehlerursachenanalyse“ analysiert.

a) Unternehmensinterne Feedbackschleifen

Im Bereich „Unternehmensinterne Feedbackschleifen“ wurde unter anderem erhoben, ob Mitarbeiter/innen regelmäßig und dokumentiert zu Themen der Prüfungsqualität, Tone at the Top u. Ä. befragt werden. Dies ist bei 4 Prüfungsbetrieben der Fall, bei denen regelmäßige, dokumentierte und an die Führungsebene berichtete Befragungen der Mitarbeiter/innen stattfinden, wobei diese vorwiegend von deren Netzwerken gesteuert sind.

Ebenso wurde mittels Befragung erhoben, inwieweit die Mitarbeiter/innen der Prüfungsbetriebe dazu ermuntert werden, Verbesserungsvorschläge für die Prüfungsdurchführungen an geeignete Ansprechpartner/innen zu kommunizieren. Recht beachtliche 88 % der Mitarbeiter/innen konnten der Aussage *„Ich werde ermuntert, Verbesserungsvorschläge für die Prüfungsdurchführungen an geeignete Ansprechpartner/innen zu kommunizieren“* zustimmen. Wie aus den beiden Grafiken anbei ersichtlich ist, gibt es hierbei einen statistisch signifikanten Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene. Mitarbeiter/innen ab Managerrang fühlen sich noch stärker ermuntert, Verbesserungsvorschläge einzubringen; dort sind es sogar 95 %.

88 % aller Befragten waren der Ansicht, dass sie ermuntert werden, Verbesserungsvorschläge für die Prüfungsdurchführungen an geeignete Ansprechpartner/innen zu kommunizieren.

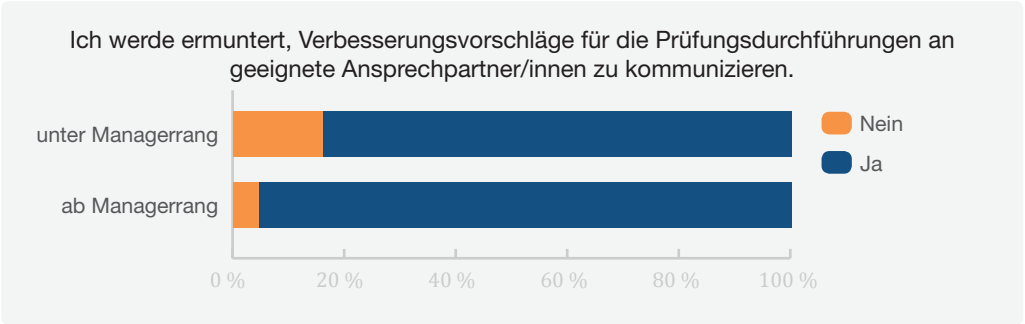

Abb. 16: Ermunterung, Verbesserungsvorschläge einzubringen

Im Zuge der Erhebung wurde auch festgestellt, dass bei allen Prüfungsbetrieben Austrittsgespräche mit HR-Mitarbeitern/innen einerseits und den austretenden Mitarbeitern/innen andererseits geführt werden. In diesen wird unter anderem auch versucht, Sachverhalte zu identifizieren, die qualitätsgefährdend sein können.

Zudem wurde erhoben, ob die Prüfungsbetriebe ihren Mitarbeitern/innen ermöglichen, anonym Meldung zu erstatten, wenn sie ein Verhalten feststellen, das qualitätsgefährdend ist oder im Gegensatz zu den Werten des Prüfungsbetriebs steht, und ob dies auch entsprechend gefördert wird. Bei sämtlichen Prüfungsbetrieben sind die entsprechenden Stellen vorhanden, die aufgrund von § 15 KSW-PRL verpflichtend einzurichten sind. Diese Tatsache ist auch 94 % der Mitarbeiter/innen bekannt, wobei hier – wenig überraschend – ein statistisch signifikanter Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab Managergrad vorliegt, mit dem Ergebnis, dass die eingerichteten Stellen den Mitarbeitern/innen unter dem Managergrad weniger bekannt sind. Die eingerichteten Stellen werden allerdings bei einigen Prüfungsbetrieben nur in geringem Ausmaß oder gar nicht genutzt. Bei 3 der untersuchten Betriebe gab es in den letzten 3 Jahren keine Meldungen; hingegen richtete ein anderer Prüfungsbetrieb eine niederschwellige interne Beschwerdemöglichkeit (Button im Intranet) ein, über die im Inspektionszeitraum 12 Meldungen eingingen, denen in weiterer Folge auch angemessen nachgegangen wurde. Es scheint also auch von Bedeutung zu sein, in welcher Form die Mitarbeiter/innen ihre Beschwerden und Vorwürfe vorbringen können.

Rund 80 % der Mitarbeiter/innen aller Prüfungsbetriebe stimmen der Aussage, dass sie keine Konsequenzen zu befürchten haben, wenn sie Fehlverhalten feststellen und dieses melden, voll oder eher zu, wobei sich auch hier ein statistisch signifikanter Unterschied in der Verteilung der Antworten zwischen Mitarbeitern/innen unter und ab der Managerebene feststellen lässt, wie aus **Abbildung 17** ersichtlich ist. Während 63 % der Mitarbeiter/innen ab dem Managergrad der Aussage voll zustimmen können, ist dies nur bei 40 % der Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad der Fall. Die Prüfungsbetriebe sollten daher jedenfalls mehr tun, um auch Mitarbeitern/innen unter dem Managergrad die Sicherheit zu geben, dass sie keine persönlichen Konsequenzen zu befürchten haben, wenn sie Fehlverhalten melden.

Nur 40 % der Mitarbeiter/innen unter dem Managergrad konnten der Aussage voll zustimmen, dass sie keine Konsequenzen zu befürchten haben, wenn sie Fehlverhalten feststellen.

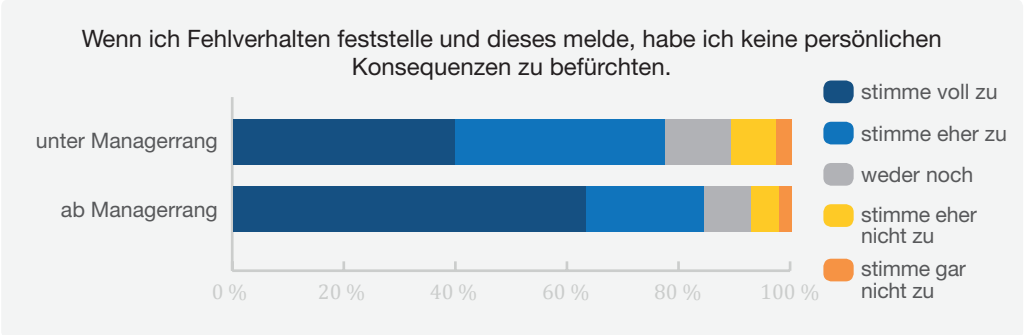

Abb. 17: Befürchtung von Konsequenzen aufgrund von Meldungen von Fehlverhalten

Ein signifikanter Unterschied ergibt sich zwischen den Prüfungsbetrieben hinsichtlich der Erwartungshaltung der Mitarbeiter/innen, dass solche Meldungen ernst genommen und bei Bedarf auch entsprechende Handlungen gesetzt werden, wobei hier beim Prüfungsbetrieb mit der größten Zustimmung 67 % der Aussage voll zustimmen, während dies insgesamt 55 % der Befragten und nur 40 % beim Prüfungsbetrieb mit der niedrigsten Zustimmung tun.

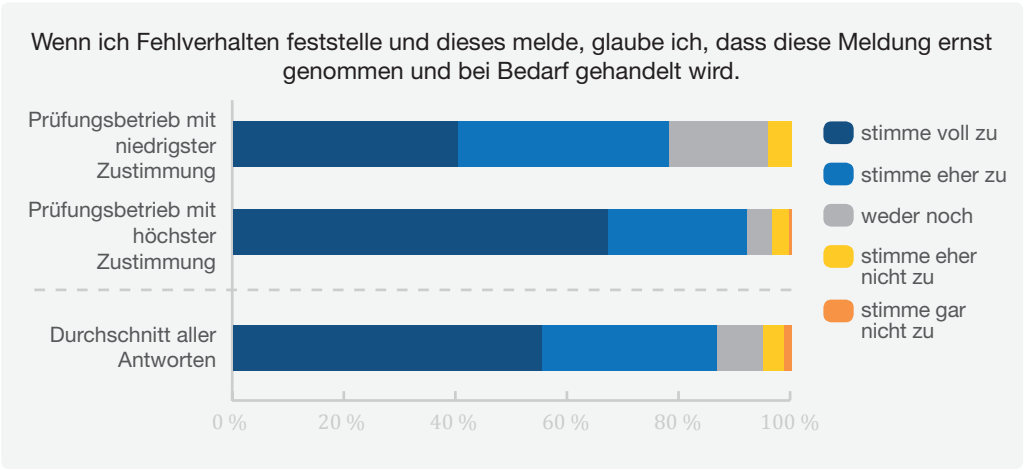

Abb. 18: Einschätzung der Ernsthaftigkeit der Behandlung von Meldungen durch die Prüfungsbetriebe

b) Fehlerursachenanalyse

Fehlerursachenanalysen dienen dazu, Fehler zu erfassen, ihre Ursachen zu erheben und in weiterer Folge Maßnahmen abzuleiten, die zur künftigen Fehlerreduzierung beitragen.

Bei der Beurteilung der Vorgehensweise der Prüfungsbetriebe im Bereich der Fehlerursachenanalyse wurden die diesbezüglichen Prozesse der Prüfungsbetriebe analysiert und einander gegenübergestellt. Die Fehlerursachenanalysen der Prüfungsbetriebe berücksichtigen weitestgehend Fehler von Mitarbeitern/innen sowie System-/Prozessfehler und sind aus Sicht der APAB grundsätzlich in der Lage, eine Qualitätsverbesserung zu initiieren. Bei sämtlichen Prüfungsbetrieben werden diesbezüglich neben dem/der auftragsverantwortlichen Partner/in und dem/der Prüfungsleiter/in bedarfsorientiert auch weitere Mitglieder des Prüfungsteams miteinbezogen. Unterschiede ergaben sich hinsichtlich der dokumentierten Einbindung der Führungsebene in die Fehlerursachenanalyse sowie hinsichtlich der Dokumentation der Fehlerursachenanalyse in Bezug auf Feststellungen, die sich durch externe Reviews der Prüfungsbetriebe ergeben.

Bei 1 Prüfungsbetrieb ist eine entsprechende Einbindung der Führungsebene direkt im System der Fehlerursachenanalyse ersichtlich. Bei 3 Prüfungsbetrieben ist die Einbindung der Führungsebene zumindest teilweise anhand von Meeting-Protokollen dokumentiert. Bei 1 Prüfungsbetrieb erfolgt hingegen keine dokumentierte Einbindung der Führungsebene in die Fehlerursachenanalyse.

Während 4 Prüfungsbetriebe über Richtlinien/Policies verfügen, die beschreiben, wie erforderliche Fehlerursachenanalysen aufgrund von Ergebnissen aus internen und externen Reviews (z. B. Qualitätssicherungsprüfungen oder Inspektionen) durchzuführen sind, gibt es 1 Prüfungsbetrieb ohne konkrete Regelungen zu Fehlerursachenanalysen aufgrund von Mängeln aus externen Reviews.

Bei 1 Prüfungsbetrieb erfolgt die Dokumentation sämtlicher Fehlerursachenanalysen zu internen und externen Feststellungen nach gleichen Grundsätzen sowie an zentraler Stelle; dies ist bei den 4 anderen Prüfungsbetrieben nicht der Fall.

IMPRESSUM
Herausgeber: Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)
A-1040 Wien, Brucknerstraße 8/6
T: +43 1/503 12 18, F: +43 1/503 12 18-99
E-Mail: behoerde@apab.gv.at
Internet: www.apab.gv.at

Änderungen, Druck- und Satzfehler sowie Irrtümer vorbehalten.

Der Tätigkeitsbericht dient der öffentlichen Information. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dieser Veröffentlichung nicht abgeleitet werden.

Copyright Titelbild: depositphotos | kantver