

Internes Kontrollsystem in der Abschlussprüfung

Mehrwert oder unnötiger Mehraufwand?
November 2019



Heute bei Ihnen



Cristian Manganiello

Partner
Leader Controls Assurance

+41 79 565 5050

cristian.manganiello@ch.pwc.com



Marco Pilato

Senior Manager
Controls Assurance

+41 79 580 1428

marco.pilato@ch.pwc.com



Agenda

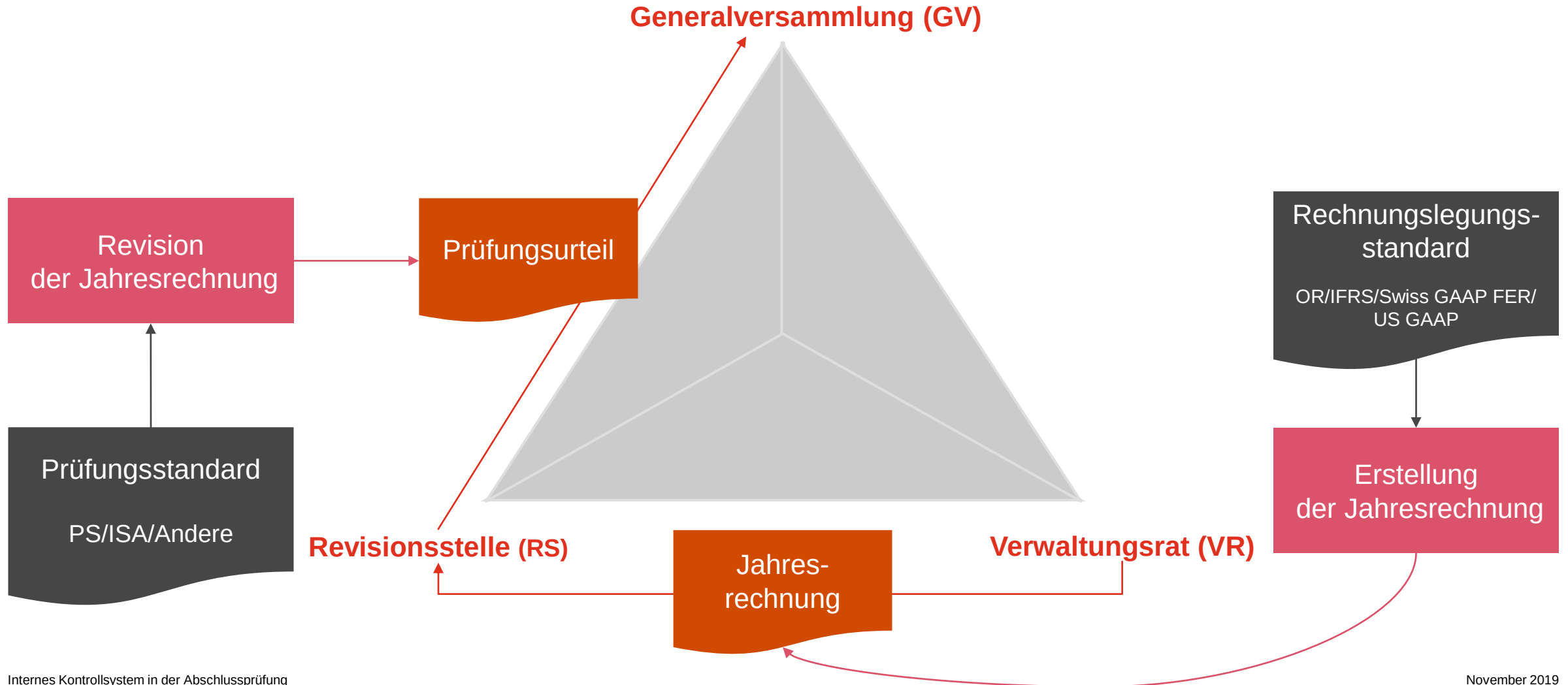
- 1 Aufgaben und Verantwortlichkeiten
- 2 Komponenten des Internen Kontrollsystems (COSO)
- 3 IT Prüfungen
- 4 Internes Kontrollsystem bei der Revision
- 5 Richterliche Praxis bei Mängel
- 6 Dokumentation

1

Aufgaben & Verantwortlichkeiten

Einführung in die Revision

Rechtliche Grundlagen



Wer hat welche Aufgaben und Verantwortungen?

- **Verwaltungsrat – Schaffung und Aufrechterhaltung**
 - Genehmigung und periodische Überprüfung von Entscheidungen mit strategischer Bedeutung
 - Sicherstellung der Implementierung eines IKS mittels durch die Geschäftsleitung zu treffenden Massnahmen
 - Sicherstellung einer angemessenen Überwachung der Wirksamkeit des IKS durch die Geschäftsleitung
- **Geschäftsleitung – Gestaltung und Umsetzung**
 - Entwicklung geeigneter Prozesse für die Identifikation, Messung, Überwachung und Kontrolle der eingegangenen Risiken
 - Identifikation von Schlüsselkontrollen sowie deren Überwachung und die Sicherstellung der vorgenommenen Korrekturmassnahmen
 - Aufrechterhaltung und Dokumentation einer Organisationsstruktur, welche Verantwortlichkeiten, Kompetenzen und Informationsflüsse eindeutig festhält
 - Dokumentation und Überprüfbarkeit des IKS in Bezug auf die Verlässlichkeit der Rechnungslegung
 - Sicherstellung der Erfüllung delegierter Aufgaben
- **Revisionsstelle – Prüfung, ob ein IKS existiert**
 - Summarische Berichterstattung an die Generalversammlung
 - Umfassender Bericht an den Verwaltungsrat

Quelle: Positionspapier der Treuhand-Kammer

2

Komponenten
des Internen
Kontrollsystems

Aspekte des Internen Kontrollsystems

Vom informellen und losgelösten Zustand...

Steuerungs-
instrumente

Führung/
Organisation

Unternehmens-
kultur/
Kommunikation

Kontroll-
aktivitäten

Reglemente

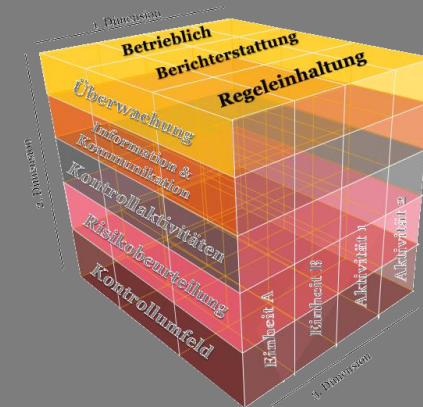
Anweisungen

Mitarbeiter

... zum existierenden =
standardisierten und dokumentierten
internen Kontrollsystem

HARMONISIERUNG
STRUKTURIERUNG
ÜBERWACHUNG

... mit z.B. Einsatz
des Rahmenwerkes



Das COSO Rahmenwerk

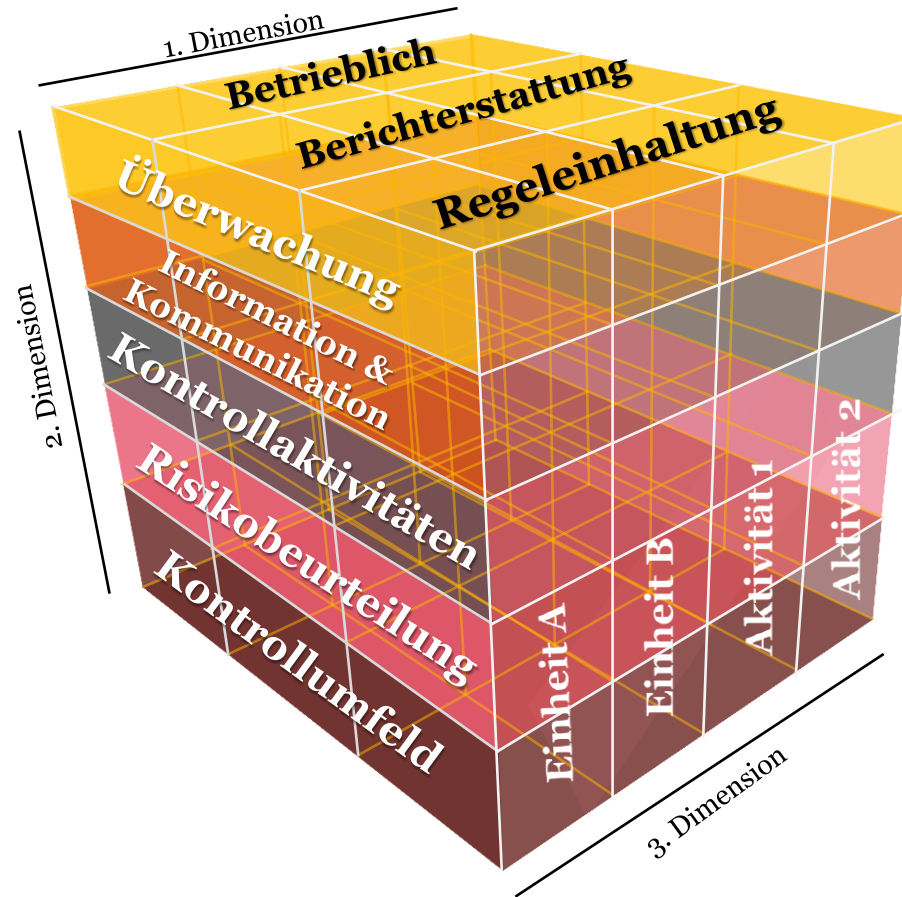
Die fünf Komponenten

Überwachung

- Bewertung der Leistung eines Steuerungssystems im Zeitverlauf
- Kombination aus laufender und getrennter Bewertung
- Management und Aufsichtstätigkeiten
- Interne Revision

Information & Kommunikation

- Sachdienliche Informationen werden rechtzeitig identifiziert, erfasst und kommuniziert
- Zugriff auf interne und extern generierte Informationen
- Informationsfluss, welcher ermöglicht erfolgreiche Kontrollmassnahmen von Anweisungen zu Verantwortlichkeiten bis hin zur Zusammenfassung der Ergebnisse für Managementmassnahmen



Kontrollaktivitäten

- Richtlinien/Verfahren, die sicherstellen, dass die Verwaltungsrichtlinien umgesetzt werden
- Umfang der Aktivitäten einschliesslich Freigaben, Genehmigungen, Überprüfungen, Empfehlungen, Leistungsüberprüfungen, Vermögenssicherung und Aufgabentrennung

Risikobeurteilung

- Identifizierung und Analyse relevanter Risiken zur Erreichung der Unternehmensziele - Grundlage für die Bestimmung der Kontrollaktivitäten

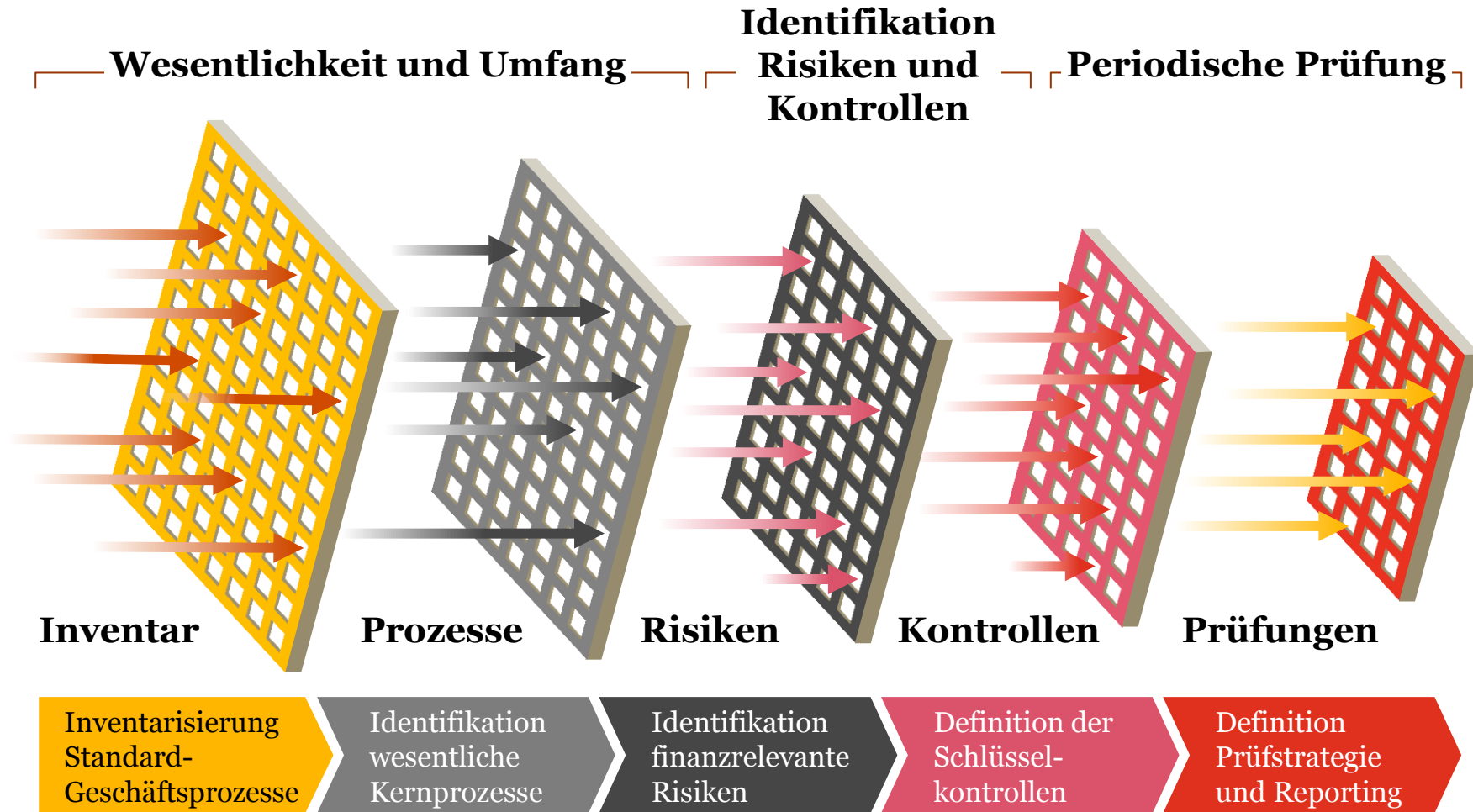
Kontrollumfeld

- Legt die Organisationsausrichtung fest, beeinflusst das Kontrollbewusstsein der Mitarbeiter
- Zu den Faktoren gehören Integrität, ethische Werte, Kompetenz, Autorität und Verantwortung
- Grundlage für alle anderen Steuerungskomponenten

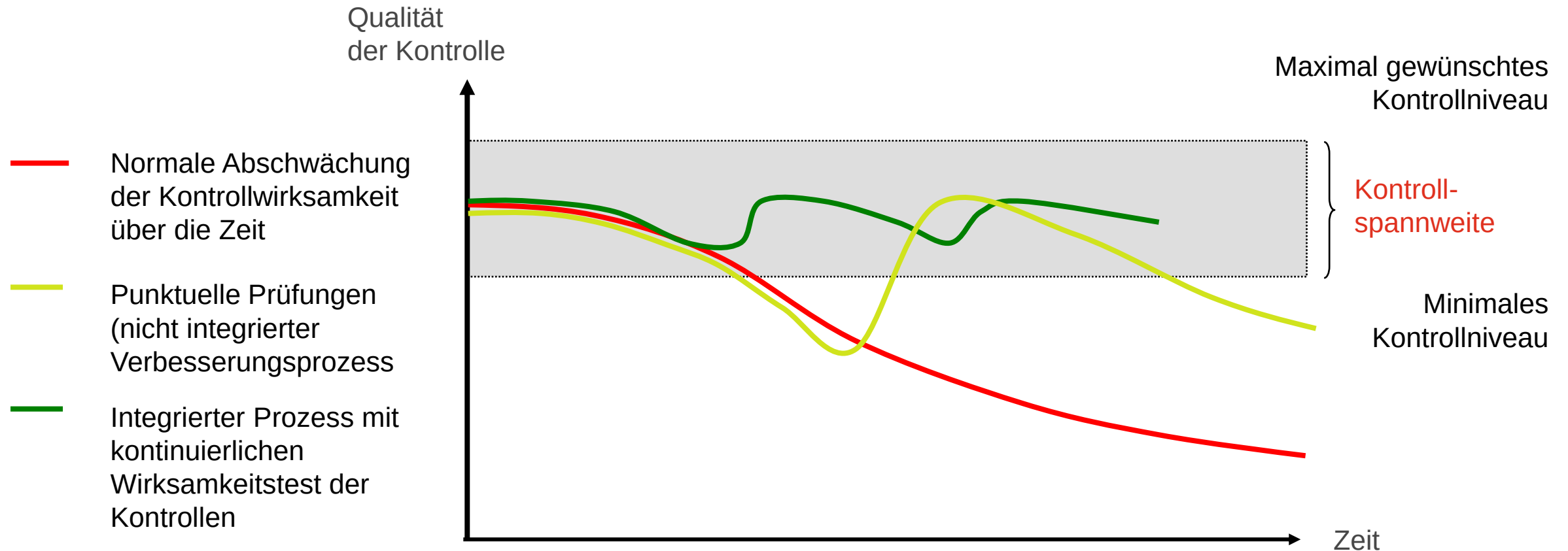
Alle fünf Komponenten müssen implementiert sein, damit die Kontrollen wirksam werden

Risikobasierte Prüfung

Internes Kontrollsystem



Lebenszyklus der Kontrollqualität

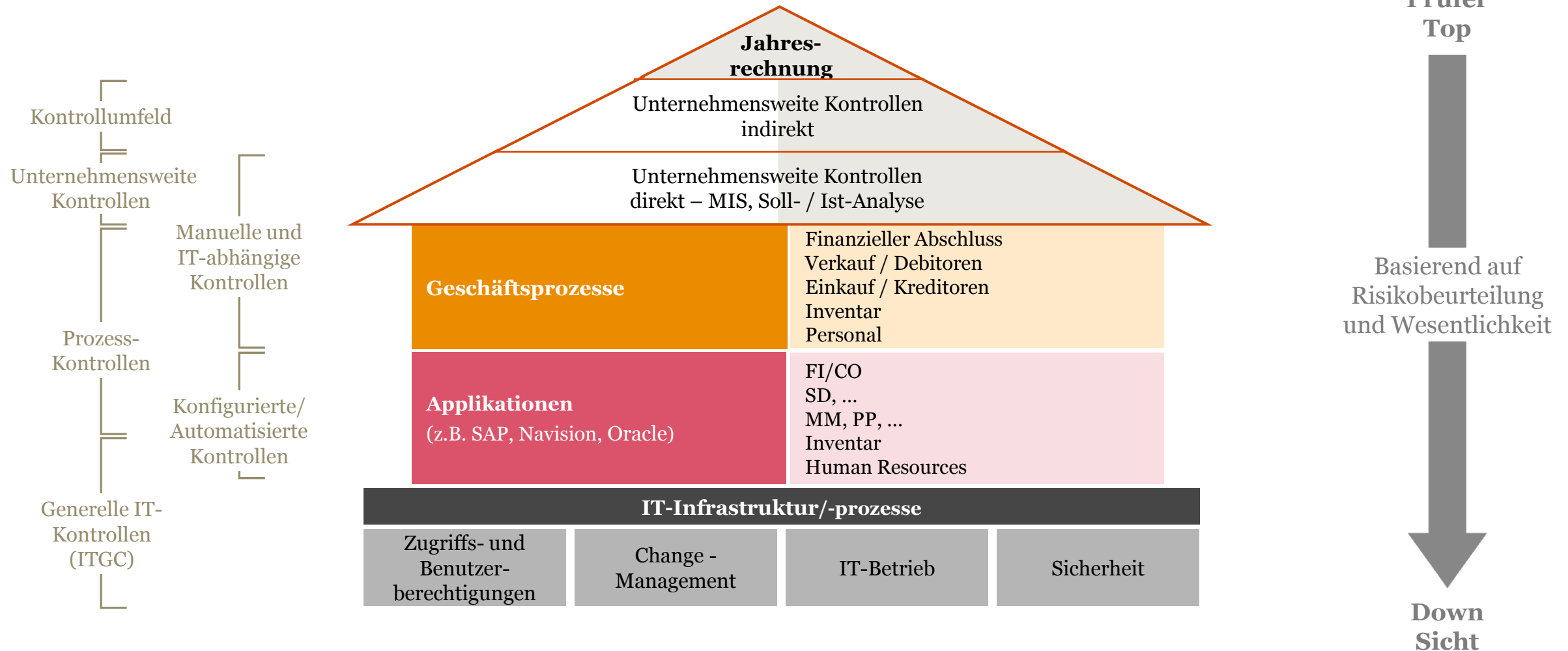


3

IT Prüfung

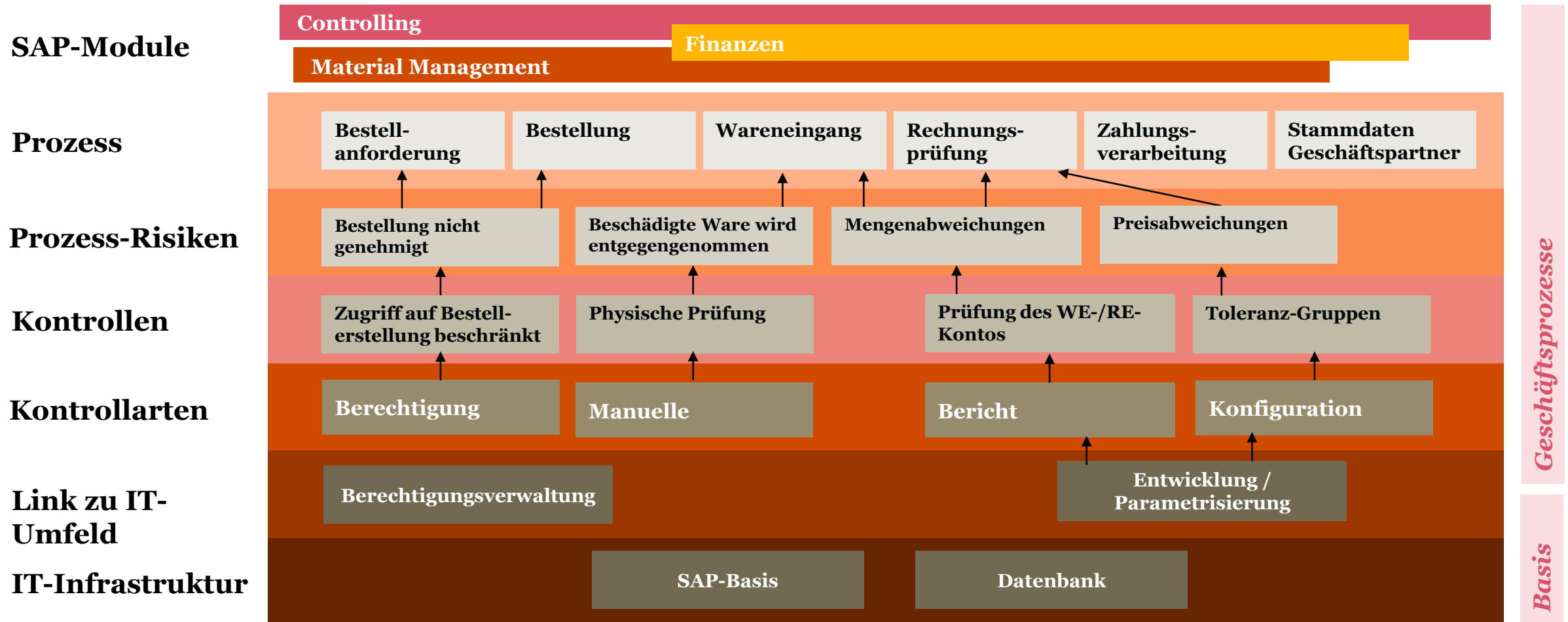
Grundlagen für eine datengestützte Prüfung

Gesamtheitliche Risikoanalyse



Grundlagen für eine datengestützte Prüfung

End-to-end Prozess- und Kontrollbeurteilung



4

Internes
Kontrollsystem bei
der Revision

Bestimmungen Obligationenrecht

Internes Kontrollsystem

Gemäss Art. 728a OR prüft die Revisionsstelle, ob:

- die Jahresrechnung und gegebenenfalls die Konzernrechnung den gesetzlichen Vorschriften, den Statuten *und dem gewählten Regelwerk* entsprechen;
- der Antrag des Verwaltungsrats an die Generalversammlung über die Verwendung des Bilanzgewinnes den gesetzlichen Vorschriften und den Statuten entspricht;
- ein internes Kontrollsystem existiert.

Art. 728a OR gilt für alle Gesellschaften, die einer ordentlichen Revision unterliegen:

- Publikumsgesellschaften
- Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind
- Gesellschaften, die mindestens 20% der Aktiven oder des Umsatzes der Konzernrechnung ausmachen
- Gesellschaften, die in zwei aufeinander folgenden Jahren zwei der nachfolgenden Grössen überschreiten:
 - Bilanzsumme CHF 20 Mio.
 - Umsatz CHF 40 Mio.
 - 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt

Art. 961c OR gilt für grössere Unternehmen:

Unternehmen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind, müssen im Lagebericht Aufschluss geben über die Durchführung einer Risikobeurteilung.

Unterscheidung der Revisionstypen

	Ordentliche Revision	Eingeschränkte Revision
Prüfungsumfang	• Jahreskonzernrechnung • Gegebenenfalls Konzernrechnung • Gewinnverwendung • Existenz des Internen Kontrollsystems feststellen	• Jahreskonzernrechnung • Gewinnverwendung
Berichterstattung	Kurzbericht an die GV und umfassender Bericht an der VR • Rechnungslegung • Ergebnis der Revision • Internes Kontrollsystem • Gesetzesverstösse	Kurzbericht an die GV (negative Bestätigung)
Anzeigepflichten	Verstösse gegen Gesetz, Statuten oder Organisationsreglement • an den Verwaltungsrat • wesentliche Fälle an die GV • Benachrichtigung des Richters bei offensichtlicher Überschuldung	• Benachrichtigung des Richters bei offensichtlicher Überschuldung

Internes Kontrollsystem

Art. 728a OR

- Die Revisionsstelle prüft, ob ein internes Kontrollsystem existiert.
- Die Revisionsstelle berücksichtigt bei der Durchführung und bei der Festlegung des Umfangs der Prüfung das interne Kontrollsystem.

Was heisst «existiert»?

Was beinhaltet eine Prüfung, ob ein IKS existiert?



Revisionsanforderungen

Was heisst «existiert»?

Umfang und Ausgestaltung sind auf individuelle Gegebenheiten jeder Unternehmung anzupassen.

Wichtig für die Existenz ist, dass

- ein IKS vorhanden und überprüfbar (dokumentiert) ist
- das IKS den Geschäftsrisiken und dem Umfang der Geschäftstätigkeit angepasst
- das IKS den Mitarbeitern bekannt ist
- das definierte IKS angewendet und umgesetzt wird
- das Kontrollbewusstsein im Unternehmen vorhanden ist

Anwendung von vorhandenen und bekannten Rahmenwerken ist möglich; es müssen jedoch nicht zwingend alle Empfehlungen umgesetzt werden, damit ein IKS existiert.

Was beinhaltet eine Prüfung, ob ein IKS existiert?

- Analyse des internen Kontrollsystems in der Gesamtheit, einschliesslich der IKS-Dokumentation
- Festlegung von Prüfungsstrategie und -umfang
- Durchführung von Wurzelstichproben (Walkthrough) und weiteren Einhalteprüfungen um festzustellen, ob das interne Kontrollsystem tatsächlich gelebt wird; keine detaillierte Prüfung der operativen Wirksamkeit
- Prozesse und Kontrollen, welche für die Erreichung einer ordnungsmässigen Buchführung und Rechnungslegung relevant sind, werden regelmässig geprüft

5

Richterliche
Praxis bei Mängel

The background of the slide is a photograph of a riverbed. The top half shows a variety of small, smooth stones in shades of grey, blue, and yellow. Below this, the water flows over the stones, creating a vibrant, swirling pattern of red, orange, and yellow. The bottom of the image shows white foam and bubbles in the water.

“

Es hat bis dato noch keine
Rechtsprechung mit
direktem Bezug auf das
interne Kontrollsystem
gegeben.

“

Schwerer Betrugsfall bei ABB in Südkorea

In Südkorea hat ein Manager von ABB Geld veruntreut. Aus heutiger Sicht resultiert eine Belastung von 100 Millionen Dollar. Das Jahresergebnis 2016 muss revidiert werden

NZZ.ch (22.2.2017)





Postauto - Skandal

Postauto Schweiz hat über mehrere Jahre die Buchhaltung frisiert - zulasten des Steuerzahlers. Die Tochterfirma des Postkonzerns hat Erträge aus dem regionalen Personenverkehr in den Bereich «übrige Erträge» umgebucht und damit ihren Gewinn kleingeschrieben. Mit diesem buchhalterischen Trick hat die Postauto AG 107 Millionen Franken vor Bund und Kantonen versteckt. Als Folge davon hat die Post-Tochter mindestens 78,3 Millionen Subventionen zu viel vom Bund erhalten.

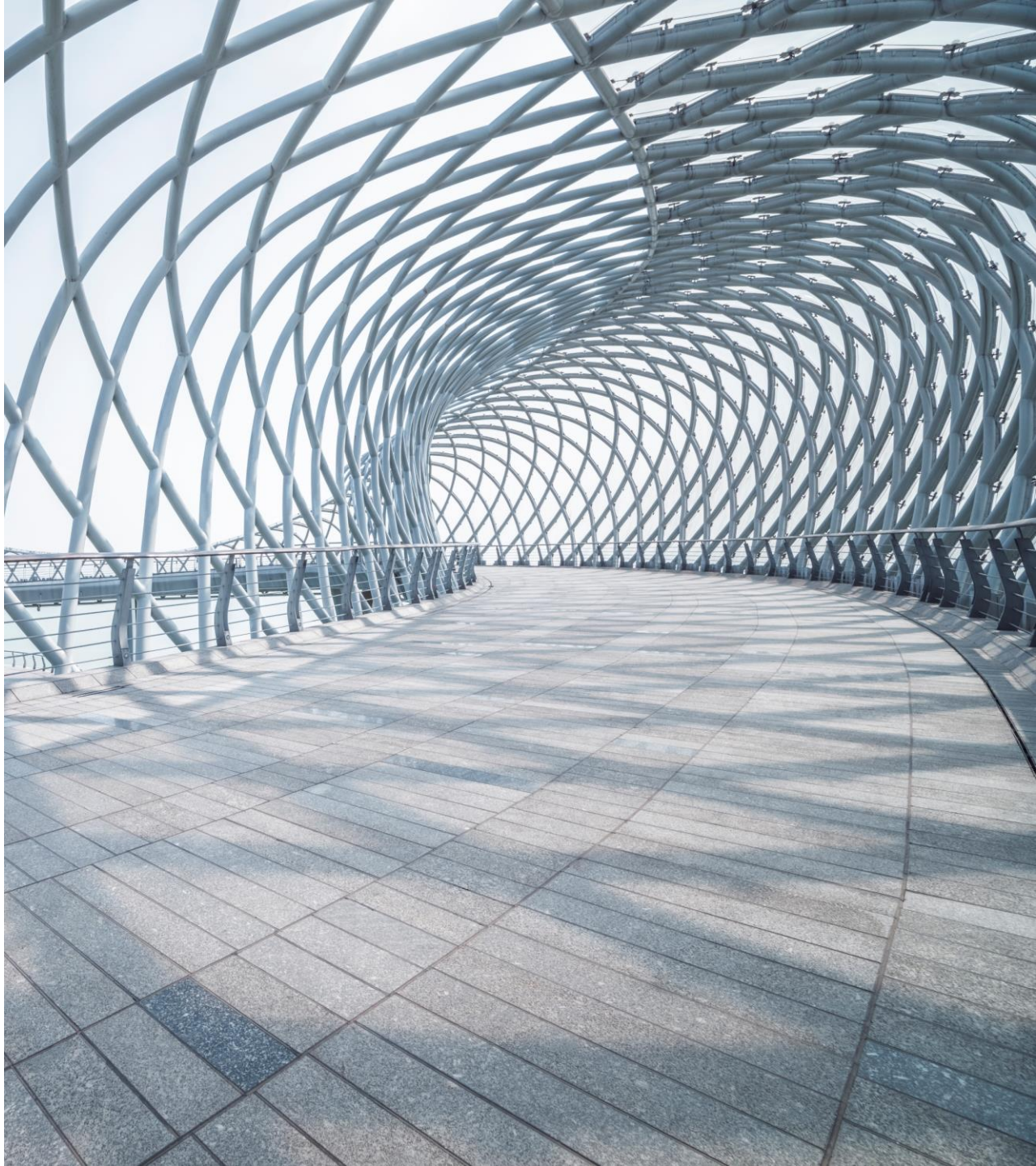
NZZ.ch (11.06.2018)

“

Ehemaliger Rimuss-Finanzchef richtet Millionenschaden an

Das Kadermitglied soll Firmengelder veruntreut und damit den Fussballclub unterstützt haben. Die Staatsanwaltschaft wirft ihm mehrfache ungetreue Geschäftsbesorgung, Anstiftung zu Gehilfenschaft und mehrfache Urkundenfälschung vor. Die Deliktsumme beträgt über zwei Millionen Franken. Dafür soll er mit einer Freiheitsstrafe von 3,5 Jahren bestraft werden.

tagesanzeiger.ch (5.11.2019)



6

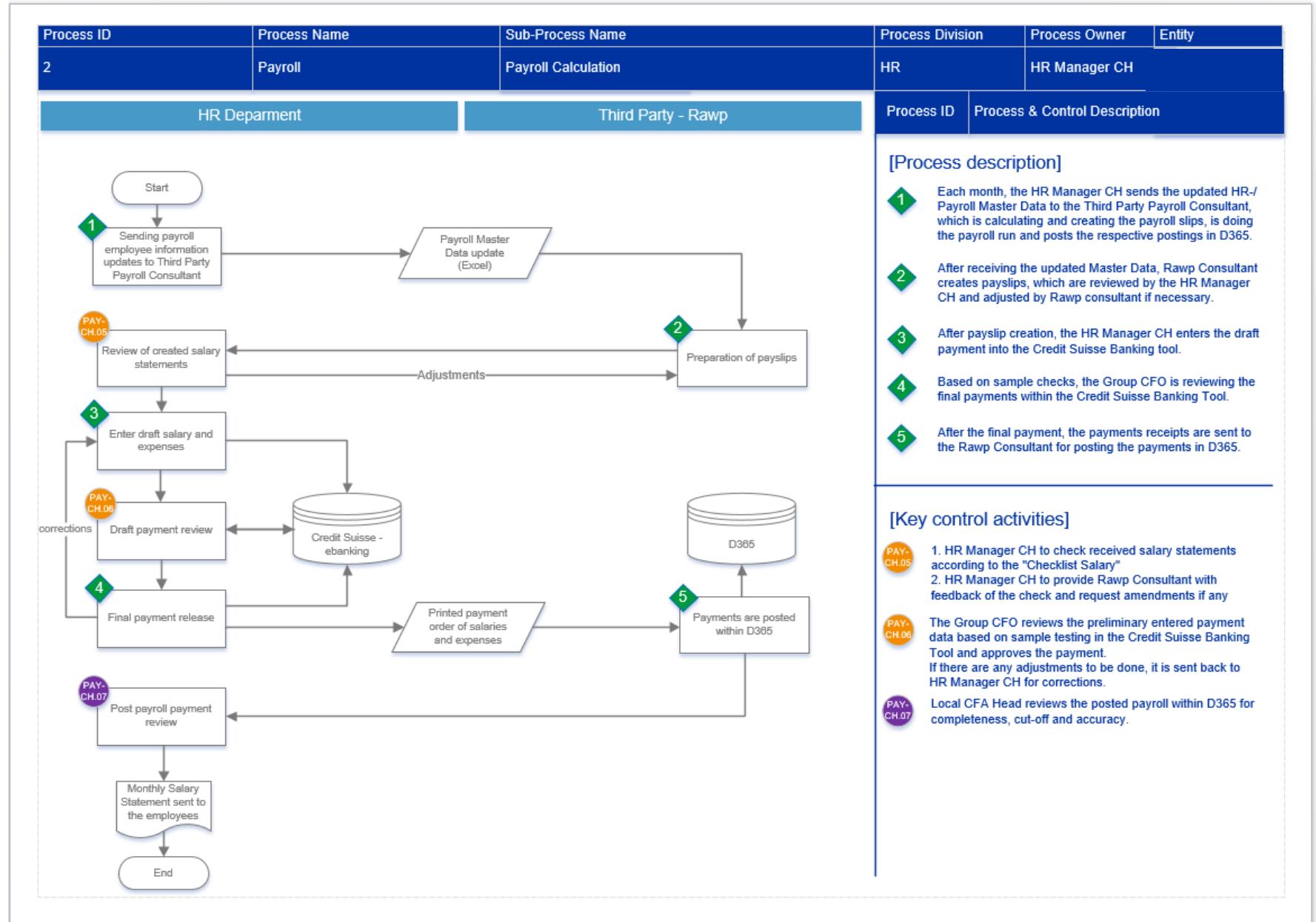
Dokumentation

Übersicht über Tätigkeiten und Hilfsmittel

Mindestanforderungen an ein IKS Konzept für KMUs

Schritte	Tätigkeiten
 1	IKS-Grundsätze und unternehmensweite Kontrollen • IKS-Grundsätze dokumentieren • IKS-Scoping durchführen • Unternehmensweite Kontrollen analysieren
 2	Prozesse, Risiken und Kontrollen • Prozesse dokumentieren • Risiken anpassen • Kontrollen erheben und beurteilen • Optimierungsbedarf bestimmen
 3	IKS-Umsetzung und Betrieb • Kontrollen entwickeln und testen • Prozessdokumentation aktualisieren • Kontrollen schulen • Kontrollen in Betrieb nehmen • IKS-Überwachung und Reporting aufbauen

Flussdiagramm



Risiko Kontrollinventar

Prozess: Verkauf (Waren) Prozessverantwortlicher: _____

Letzter Update: _____

Risikoinventar								Kontrollinventar						Beurteilung Kontrolle		
Risiken	Kontrollziele							Kontrollen		Verantwortl. Person	Kontrollfrequenz	Kontrolltyp	Wirksamkeit	Nachvollziehbarkeit	Schlussfolgerung	
Risikobeschreibung und ☹ = mögliche Ursachen	V = Vollständigkeit	R = Richtigkeit	G = Gültigkeit	Z = Zugriff	E = Existenz / Vorhandensein	B = Bewertung	R&P = Rechte & Pflichten	D&O = Darstellung & Offenlegung	Nr.	Beschreibung der Kontrollen		L = Laufend T = Täglich W = Wöchentlich M = Monatlich Q = Quartalsweise J = Jährlich	M = Manuell A = Automatisiert	Ja / Nein	Ja / Nein	Zuverlässigkeit der Kontrollen Erläuterung von Kontrollschwächen Vorschläge zur Verbesserung
Fakturierung: Gelieferte Waren werden nicht, unvollständig bzw. falsch fakturiert. ☹ Nicht, zuviel oder zu wenig fakturierte Leistungen bzw. Warenausgänge ☹ Falscher Preis, Rabatt, Skonti etc. ☹ Nicht oder falsch abgerechnete Mehrwertsteuer ☹ Nicht oder falsch abgerechnete Vertriebskosten ☹ Fakturierung fiktiver Lieferungen	x	x	x			x			V1	Stammdatenmutationen (z.B. ausgedruckt auf Liste) werden von einer zweiten Person geprüft.	A. Meier	T	A/M	Ja	Ja	Kontrollen für die Fakturierung sind zuverlässig. Die Fakturenkontrolle erfolgt nur zu ca. 80% der Fälle. Der Lagerist vergisst von Zeit zu Zeit die Erfassung ausgehender Waren (v.a. Kleinmengen), was Ende Jahr zu unwesentlichen Lagerdifferenzen führt.
									V2	Sämtliche Bestellungen werden im Ordersystem unmittelbar erfasst. Erfassungsjournal wird abgelegt.	T. Schnell	T	M	Ja	Ja	
									V3	Warenausgänge können nur bei Vorliegen eines Lieferscheines durch den Lageristen erfolgen, welcher sämtliche Transaktionen unmittelbar im System erfasst.	M. Nözli	T	M	Ja	Nein	
									V4	Überwachung/Abstimmung der Liste "Offene Bestellungen" hinsichtlich Gründe für Warenausgänge ohne Fakturierung.	T. Schnell	W	A/M	Ja	Ja	
									V5	Verkaufsleiter kontrolliert bzw. genehmigt Fakturen vor dem Versand.	U.-M. Satz	W	M	Nein	Ja	
Verbuchung Kundenrechnungen: Fakturen werden nicht oder falsch verbucht. ☹ Verbuchung in der falschen Zeitperiode ☹ Falsche Kontierung ☹ Falsche Anwendung von Rechnungslegungsstandards ☹ Falscher Übertrag vom Nebenbuch ins Hauptbuch	x	x	x					x	V6	Fakturen werden vom System automatisch verbucht - die Lieferkondition bestimmt die Buchungsperiode.	n/a	L	A/M	Ja	Ja	OK
									V7	Fakturen werden autokontiert (aufgrund des Produktcodes erfolgt Kontenfindung) Kontenstamm- und Kontenfindungsstammdatenmutationen werden mit Liste genehmigt und kontrolliert.	n/a	L	A	Ja	Ja	
									V8	Fortschreibungskontrolle von Haupt- und Nebenbuch.	G. Nau	T	M	Ja	Ja	

Vielen Dank.

[pwc.ch](https://www.pwc.ch)

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. You should not act upon the information contained in this publication without obtaining specific professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers AG, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2019 PwC. All rights reserved. In this document, “PwC” refers to PricewaterhouseCoopers AG which is a member firm of PricewaterhouseCoopers International Limited, each member firm of which is a separate legal entity.