WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des öffentlichen Rechts

Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer

zum Entwurf einer Neufassung des IDW Prüfungsstandards: Die Durchführung von Qualitätskontrollen in der Wirtschaftsprüferpraxis

(IDW EPS 140 n.F. *(10.2024)*)

Berlin, den 3. März 2025

Ansprechpartner:
WP/StB Dr. Michael Hüning
WPin/StBin Petra Gunia
Wirtschaftsprüferkammer
Postfach 30 18 82, 10746 Berlin
Rauchstraße 26, 10787 Berlin
Telefon +49 30 726161-300
Telefax +49 30 726161-319
E-Mail qualitaetskontrolle@wpk.de
www.wpk.de

Die Wirtschaftsprüferkammer ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die Wirtschaftsprüferkammer hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre rund 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Ihre gesetzlich definierten Aufgaben sind unter www.wpk.de ausführlich beschrieben.

– – –

Der vorliegende IDW EPS 140 n. F. *(10.2024)* „Die Durchführung von Qualitätskontrollen in der Wirtschaftsprüferpraxis" wird insgesamt begrüßt. Der Standardentwurf setzt die Anforderungen und Konsequenzen für die Durchführung von Qualitätskontrollen an ein risikobasiert ausgestaltetes Qualitätsmanagementsystem nach IDW QMS 1 *(09.2022)* und die Änderung der Berufssatzung zur Umsetzung der internationalen Qualitätsmanagementstandards ISQM 1, ISQM 2 und ISA 200 (rev.) in vernünftiger und sachgerechter Weise um.

Da der Standardentwurf auch die Hinweise der Kommission für Qualitätskontrolle berücksichtigt, möchten wir Sie an dieser Stelle darüber unterrichten, dass die Kommission für Qualitätskontrolle im September 2024 mit der Überarbeitung ihrer Hinweise begonnen hat, nachdem die Änderungen der Berufssatzung WP/vBP am 18. Juli 2024 in Kraft getreten sind. Die Kommission für Qualitätskontrolle plant die Überarbeitung der Hinweise im Herbst 2025 abzuschließen.

Der sog. „Dreiklang" der Regelungsbereiche der Praxisorganisation, Auftragsabwicklung und Nachschau soll darin beibehalten werden. Es ist vielmehr geplant – analog zu IDW EPS 140 n. F. *(10.2024)* A79 – eine Überleitung der Bestandteile eines Qualitätssicherungssystems nach WPO und Berufssatzung WP/vBP auf ein risikobasiertes Qualitätsmanagementsystem nach ISQM 1 in die Hinweise aufzunehmen.

Die Kommission für Qualitätskontrolle hält eine grundlegende Anpassung der Gliederung ihrer Hinweise an die Bestandteile eine Qualitätsmanagementsystems nicht für erforderlich, da keine 1:1-Umsetzung der internationalen Qualitätsmanagementstandards in das nationale Berufsrecht erfolgt ist und bestehende Begrifflichkeiten, auch der Begriff des Qualitätssicherungssystems, weitgehend beibehalten wurden. Zudem hatte der deutsche Gesetzgeber mit der Umsetzung der Abschlussprüferrichtlinie 2014 durch das APAReG bereits im Jahr 2016 wesentliche Eckpunkte aus der Neufassung der Qualitätsmanagementstandards des IAASB geregelt, insbesondere Verfahren zur Risikobewertung in § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 WPO und die jährliche Nachschau mit einem Verbesserungsprozess in § 55b Abs. 3 WPO.

Vorbehaltlich des Fortgangs und der Finalisierung des ausstehenden Gesetzgebungsverfahrens soll bei der Überarbeitung der Hinweise auch die CSRD-Umsetzung Berücksichtigung

finden. Ein Entwurf zur Überarbeitung der Satzung für Qualitätskontrolle (SaQK) basierend auf dem Regierungsentwurf zum CSRD-Umsetzungsgesetz wurde bereits erarbeitet.

Nachfolgend dürfen wir unsere Anmerkungen zum IDW EPS 140 n. F. *(10.2024)* darstellen. Sie beziehen sich auf die folgenden Punkte:

- **Leistungsbeurteilung der Praxisleitung** (vgl. Seite 3 f.)
- **Dokumentation** der Qualitätskontrolle (vgl. Seite 5 f.)

– – –

Anmerkungen im Einzelnen

Abschnitt 5.6.2. Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Angemessenheit des Qualitätsmanagementsystems, Tz. 43 – *Leistungsbeurteilung der Praxisleitung*

*Die Beurteilung der Angemessenheit der **Praxisführung und -steuerung**, einschließlich der Qualitätskultur hat sich u.a. zu beziehen auf*

- *Regelungen oder Maßnahmen der Praxisleitung zur Schaffung und Beeinflussung der Qualitätskultur, z.B. einen Wertekodex[42],*
- *die Rollen-/Aufgabenverteilung innerhalb der WP-Praxis für das Qualitätsmanagement, insb. ob die Ressortverantwortlichen für das Qualitätssicherungssystem (vgl. IDW QMS 1 (09.2022), Tz. 21) über angemessene Erfahrung, Kenntnisse, Einfluss und Durchsetzungskraft innerhalb der WP-Praxis sowie über ausreichend Zeit zur Erfüllung der Verantwortlichkeit verfügen,*
- *die auf das Ziel einer angemessenen Ressourcenausstattung und -allokation gerichtete Steuerung von fachlichen, technologischen und personellen Ressourcen einschließlich Dienstleistern durch die Praxisleitung, und*
- *den Prozess der Gesamtbeurteilung des Qualitätssicherungssystems nach IDW QMS 1 (09.2022), Tz. 99 ff. sowie der regelmäßigen Leistungsbeurteilung der Praxisleitung und der für das Qualitätssicherungssystem Verantwortlichen nach IDW QMS 1 (09.2022), Tz. 102.*

Abschnitt 5.6.3. Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems

Wirksamkeit der weiteren Bestandteile des risikoorientierten Qualitätsmanagementsystems, Tz. 53

Auf der Grundlage der Beurteilung der Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems sowie der Beurteilung der Wirksamkeit des internen Nachschau- und Verbesserungsprozesses hat der Prüfer für Qualitätskontrolle risikoorientiert Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Wirksamkeit der weiteren Bestandteile des risikobasierten Qualitätsmanagementsystems (Praxisführung und -steuerung, Risikobeurteilungsprozess, Information- und Kommunikation) unter Berücksichtigung der einzelnen Regelungsbereiche zu planen und durchzuführen. Welche Prüfungshandlungen im Rahmen der Beurteilung der Wirksamkeit durchzuführen sind, ist von der Art der jeweiligen Regelung oder Maßnahme abhängig. Befragungen alleine sind nicht ausreichend, sondern diese sind mit anderen Arten von Prüfungshandlungen (z.B. Einsichtnahmen, Nachvollzug oder Beobachtung) zu kombinieren. Zur Beurteilung, ob die Regelungen oder Maßnahmen eingehalten werden, die unmittelbar die Auftragsdurchführung betreffen, hat der Prüfer für Qualitätskontrolle Auftragsprüfungen durchzuführen (vgl. Tz. 54 ff.).

Wirksamkeit der weiteren Bestandteile des risikoorientierten Qualitätsmanagementsystems, A53.1

Für Zwecke der Beurteilung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems – insbesondere hinsichtlich der nicht unmittelbar auftragsbezogenen Regelungen oder Maßnahmen – können Befragungen der Praxisleitung, von Personen mit operativen Verantwortlichkeiten für das Qualitätsmanagement und von weiteren Mitarbeitern (Fachpersonal) durchgeführt werden, die sich bspw. darauf beziehen können,

- *ob die Praxisleitung ein ausreichendes Bekenntnis zur Qualität etabliert hat und den Informationsaustausch zu Qualitätsthemen innerhalb der WP-Praxis fördert,*
- *wann die Praxisleitung zuletzt eine Gesamtbeurteilung des Qualitätsmanagementsystems nach IDW QMS 1 (09.2022), Tz. 99 ff. durchgeführt hat und mit welchem Ergebnis,*
- *wann zuletzt eine Leistungsbeurteilung der Praxisleitung und der für das Qualitätssicherungssystem Verantwortlichen stattgefunden hat und inwieweit die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems dabei berücksichtigt wurde, […]*

IDW QMS 1 *(9/2022)*, Tz. 102 fordert analog zu ISQM 1.56 eine regelmäßige Leistungsbeurteilung der Praxisleitung bzw. der für das Qualitätsmanagementsystem verantwortlichen Personen. Diese soll verpflichtender Bestandteil des Qualitätsmanagementsystems sein. IDW EPS 140 n. F. *(10.2024)* verweist in Tz. 43 auf die einschlägige Tz. des IDW QMS 1 (9/2022). Der Prüfer für Qualitätskontrolle hat die Angemessenheit der Regelungen zur Leistungsbeurteilung bei der Beurteilung der Angemessenheit des Qualitätsmanagementsystems zu prüfen. Tz. 53 i. V. m. A53.1 legt fest, dass im Rahmen der Qualitätskontrolle die Wirksamkeit der Regelungen zur regelmäßigen Leistungsbeurteilung zu prüfen ist.

Das Berufsrecht sieht hingegen keine Pflicht zur regelmäßigen Leistungsbeurteilung vor. Im Rahmen der Anpassung der Berufssatzung WP/StB wurden lediglich die Erläuterungen zu § 49 Berufssatzung WP/vBP um Ausführungen zur Leistungsbeurteilung ergänzt, aber kein eigener Berufsgrundsatz geschaffen.

In den Erläuterungen zu § 49 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP wird auf die Möglichkeit einer freiwilligen Leistungsbeurteilung verwiesen. Bei kleinen WP-Praxen kann die Leistungsbeurteilung bei der jährlichen Bewertung des Qualitätssicherungssystems durchgeführt werden. Insoweit besteht eine abweichende Auffassung des IDW zur Berufssatzung WP/vBP mit der Konsequenz, dass fehlende oder nicht wirksame Regelungen zur Leistungsbeurteilung keinen Mangel des Qualitätssicherungssystems i. S. v. § 22 Abs. 2 und 3 Satzung für Qualitätskontrolle, sondern allenfalls einen QMS-Mangel i. S. d. IDW QMS 1 *(09.2022)* begründen können.

Wir würden es begrüßen, wenn der Standardentwurf auf diese Abweichung hinweisen würde.

Das IDW sieht zur Leistungsbeurteilung in seinem Praxishinweis 3/2023 „Umsetzung der Anforderungen des IDW QMS 1 (09.2022) an ein risikobasiertes Qualitätsmanagementsystem in kleineren, weniger komplexen WP-Praxen“ eine Erleichterung für diese Praxen vor (Tz. 33). Hiernach besteht für kleinere, nicht komplexe Praxen keine Notwendigkeit, eine externe Leistungsbeurteilung herbeizuführen, sofern kein Aufsichtsorgan vorhanden oder der Eigentümer der WP-Praxis mit der Praxisleitung identisch ist. In diesen Fällen wird es vielmehr als ausreichend erachtet, dass in der Nachschau sowie der darauf beruhenden Gesamtbeurteilung des Qualitätsmanagementsystems und dem Ziehen von notwendigen Konsequenzen gleichzeitig die eigene Leistungsbeurteilung zum Ausdruck gekommen ist. Ein Hinweis auf diese Erleichterung des IDW Praxishinweises 3/2023 fehlt im IDW EPS 140 n. F. *(10.2024)*.

Wir empfehlen, in den Standardentwurf einen entsprechenden Verweis auf den IDW Praxishinweis 3/2023 aufzunehmen.

Abschnitt 5.8 Dokumentation, Tz. 68

Die vom Prüfer anzulegende Dokumentation hat zumindest die folgenden Informationen zu enthalten:

- *Dokumentation der Feststellung der Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit sowie das Auftragsbestätigungsschreiben*
- *besonders wichtige Aspekte des erlangten Verständnisses über die WP-Praxis und deren Umfeld*
- *besonders wichtige Aspekte des erlangten Verständnisses über das Qualitätssicherungssystem, einschließlich der Umsetzung des risikobasierten Qualitätsmanagementprozesses sowie einschließlich der Reaktionen der WP-Praxis auf die Ergebnisse der letzten Qualitätskontrolle und letzten Nachschau[72] (vgl. Tz. 32)*
- *die Prüfungshandlungen und Ergebnisse zur Beurteilung der Vollständigkeit der Grundgesamtheit der Aufträge der WP-Praxis, die der Qualitätskontrolle unterliegen*
- *Prüfungsstrategie und durchgeführtes Prüfungsprogramm[73] auf Grundlage der beurteilten Qualitätsrisiken einschließlich der Auftragsauswahl für die Auftragsprüfungen und der Gründe für die Auftragsauswahl[74]*
- *Anpassungen der Planung des Prüfungsprogramms aufgrund von Feststellungen während der Qualitätskontrolle.*
- *Feststellungen aus der Beurteilung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems unter Einschluss der Ergebnisse der Auftragsprüfungen*
- *von der geprüften Praxis angegebene Gründe für die Nichtvorlage bestimmter Arbeitspapiere sowie vom Prüfer vorgenommene alternative Prüfungshandlungen*
- *Würdigung der Prüfungsfeststellungen*
- *Schlussfolgerungen aus den eingeholten Prüfungsnachweisen und Ableitung des Gesamturteils über die Qualitätskontrolle*
- *Empfehlungen zur Beseitigung von festgestellten Mängeln des Qualitätssicherungssystems.*

Aufgrund der Erfahrungen aus Untersuchungen bei Prüfern für Qualitätskontrolle und Teilnahmen an Qualitätskontrollen beabsichtigt die Kommission für Qualitätskontrolle die Anforderungen und Empfehlungen zur Dokumentation von Qualitätskontrollen in ihrem Hinweis zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle anzupassen.

Erfahrungsgemäß lässt sich auch bei sorgfältiger Dokumentation der Auftragsprüfungen anhand von Checklisten – meist durch die Anlagen zum IDW PH 9.140 – das Prüfungsvorgehen der Prüfer für Qualitätskontrolle und der geprüften Praxis im Rahmen einer Untersuchung nicht immer lückenlos nachvollziehen.

Die Kommission für Qualitätskontrolle plant daher den Hinweis zur Durchführung und Dokumentation dahingehend zu ändern, dass der Prüfer für Qualitätskontrolle zukünftig für jede Auftragsprüfung zumindest die Prüfungsplanung sowie den Prüfungsbericht einschließlich Jahresabschluss und Lagebericht verpflichtend zu seinen Akten zu nehmen hat.

Die Kommission für Qualitätskontrolle empfiehlt den Prüfern für Qualitätskontrolle auch, die Berichte über die jährlich durchgeführten Nachschauen zu den Arbeitspapieren zu nehmen.

Wir empfehlen, den Abschnitt 5.8 Dokumentation, um diese Punkte zu ergänzen.

– – –

Wir freuen uns, wenn unsere Anregungen im weiteren Verfahren Berücksichtigung finden. Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

– – –

Mit freundlichen Grüßen

WP/StB Dr. Michael Hüning
Geschäftsführer

WPin/StBin Petra Gunia
Abteilungsleiterin