

## **Entwurf eines IDW Qualitätsmanagementstandards: Anforderungen an das Qualitätsmanagement in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW EQMS 1 (12.2021))**

Stand: 13.12.2021<sup>1</sup>

*Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf eines IDW Qualitätsmanagementstandards: Anforderungen an das Qualitätsmanagement in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW EQMS 1 (12.2021)) verabschiedet. Dieser IDW Qualitätsmanagementstandard ersetzt in seiner endgültigen Fassung – zusammen mit IDW EQMS 2 (12.2021) und ISA [E-DE] 220 (Revised) in den jeweils endgültigen Fassungen – den IDW Qualitätssicherungsstandard (IDW QS 1) vom 09.06.2017.*

*Die Erarbeitung des IDW EQMS 1 (12.2021) wurde insb. erforderlich, um den vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) verabschiedeten International Standard on Quality Management (ISQM) 1 umzusetzen und mit dem deutschen Berufsrecht zu verknüpfen.*

*Gegenüber den in IDW QS 1 dargelegten Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis ergeben sich insb. die folgenden wesentlichen Änderungen:*

- *Der bereits in IDW QS 1 angelegte risikobasierte Qualitätsmanagementansatz wird in Übereinstimmung mit ISQM 1 konkretisiert.*
- *Der risikobasierte Qualitätsmanagementansatz, verkörpert durch die in Abschn. 5 dargelegten grundlegenden Bestandteile, konkretisiert die für Berufsangehörige geltende Berufspflicht nach § 55b Abs. 1 WPO, ein internes Qualitätssicherungssystem zu schaffen und dessen Anwendung zu überwachen und durchzusetzen, mit entsprechender Relevanz für den gesamten Tätigkeitsbereich der WP-Praxis. Weiter spezifizierte Anforderungen an die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung eines Qualitätsmanagementsystems im Einzelnen sind Gegenstand von Abschn. 6 und beziehen sich entsprechend dem Anwendungsbereich des ISQM 1 auf betriebswirtschaftliche Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO sowie verwandte Dienstleistungen.*
- *Die Verantwortung und Rechenschaftspflicht der Praxisleitung für das Qualitätsmanagementsystem werden stärker betont. Hierzu gehört auch, dass die Praxisleitung auf Basis der Nachschau einmal im Jahr eine Gesamtbeurteilung des Qualitätsmanagementsystems vornehmen muss.*
- *Die Relevanz einer angemessenen internen und externen Kommunikation über das Qualitätsmanagementsystem sowie eines kontinuierlichen Informationsaustauschs u.a. zwischen den Auftrags Teams und der WP-Praxis wird deutlicher herausgestellt.*

---

<sup>1</sup> Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 13.12.2021.

- *Praxisrelevante Aspekte, wie z.B. der Einsatz von technologischen Ressourcen, die Einbindung in und Zusammenarbeit mit Netzwerken und die Nutzung externer Dienstleister werden ausführlicher dargelegt.*

*Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder [stellungnahmen@idw.de](mailto:stellungnahmen@idw.de)) bis zum 15.06.2022 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.*

*Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung im Internet ([www.idw.de](http://www.idw.de)) unter der Rubrik IDW Verlautbarungen zur Verfügung.*

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

1.	Vorbemerkungen .....	3
2.	Anwendungszeitpunkt.....	4
3.	Ziel des Qualitätsmanagementsystems .....	5
4.	Definitionen .....	5
5.	Risikobasierter Qualitätsmanagementansatz .....	9
6.	Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem .....	11
6.1.	Verbindlichkeit der relevanten Anforderungen .....	11
6.2.	Verantwortlichkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems .....	11
6.3.	Praxisführung und -steuerung .....	12
6.4.	Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis.....	13
6.4.1.	Regelungsbereiche .....	13
6.4.2.	Festlegung von Qualitätszielen .....	13
6.4.2.1.	Verbindlichkeit und Umfang der Qualitätsziele .....	13
6.4.2.2.	Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen.....	13
6.4.2.3.	Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen .....	13
6.4.2.4.	Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen .....	14
6.4.2.5.	Ressourcen.....	14
6.4.2.6.	Auftragsabwicklung .....	15
6.4.3.	Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken.....	16
6.4.4.	Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken (Regelungen oder Maßnahmen) .....	17
6.4.4.1.	Verbindlichkeit und Umfang der Reaktionen .....	17
6.4.4.2.	Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen.....	18
6.4.4.3.	Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen .....	20
6.4.4.4.	Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen .....	20
6.4.4.5.	Ressourcen.....	22
6.4.4.6.	Auftragsabwicklung .....	23
6.5.	Information und Kommunikation .....	27

6.6.	Nachschau- und Verbesserungsprozess .....	27
6.6.1.	Planung und Durchführung der Nachschau .....	27
6.6.2.	Beurteilung von QMS-Feststellungen und Identifizierung von QMS-Mängeln .....	29
6.6.3.	Reaktionen auf identifizierte QMS-Mängel .....	30
6.6.4.	Kommunikation der Nachschauergebnisse .....	30
6.7.	Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen .....	31
6.7.1.	Begrifflichkeiten und Verantwortung der WP-Praxis .....	31
6.7.2.	Nachschaumaßnahmen des Netzwerks .....	31
6.7.3.	Netzwerkweite Nachschaumaßnahmen .....	32
6.7.4.	Durch die WP-Praxis identifizierte QMS-Mängel in Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen .....	32
6.8.	Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems .....	32
6.9.	Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems .....	33
7.	Übereinstimmung mit ISQM 1 .....	34
8.	Anwendungshinweise und Erläuterungen .....	34

## 1. Vorbemerkungen

- 1 In diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* legt das IDW die Berufsauffassung dar, wie ein Qualitätssicherungssystem in Wirtschaftsprüferpraxen (im Folgenden: WP-Praxen) als risikobasiertes Qualitätsmanagementsystem auszugestalten, einzurichten und durchzusetzen ist, um den gesetzlichen und satzungsrechtlichen Anforderungen an ein Qualitätssicherungssystem (insb. der WPO, der Berufssatzung WP/vBP und der Verordnung (EU) Nr. 537/2014<sup>2</sup> (im Folgenden: EU-APrVO)) zu entsprechen (vgl. Tz. A1-A2).<sup>3</sup> [ISQM 1.1] Der im deutschen Berufsrecht verwendete Begriff „internes Qualitätssicherungssystem“ entspricht dem in diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* verwendeten Begriff Qualitätsmanagementsystem. Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* setzt zudem die Anforderungen des International Standard on Quality Management (ISQM) 1 „Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements“ um.
- 2 Durch die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung eines vor dem Hintergrund der individuellen Gegebenheiten der WP-Praxis angemessenen und wirksamen Qualitätsmanagementsystems nach diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* kommt die Praxisleitung ihren Sorgfaltspflichten zur präventiven Vermeidung von Pflichtverletzungen bei der Berufsausübung in der WP-Praxis nach.
- 3 Die in Abschn. 5 enthaltene allgemeine Beschreibung eines risikobasierten Qualitätsmanagementansatzes stellt eine Konkretisierung der gesetzlichen Verpflichtung für Wirtschaftsprüfer dar, ein internes Qualitätssicherungssystem nach § 55b Abs. 1 Satz 1 WPO i.V.m. § 8 Abs. 1

<sup>2</sup> Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABl. EU Nr. L 158 vom 27.05.2014, S. 77.

<sup>3</sup> Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* findet für die genossenschaftlichen Prüfungsverbände und die Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände entsprechend Anwendung.

Berufssatzung WP/vBP einzurichten, das auf die Einhaltung der Berufspflichten für alle Tätigkeitsbereiche einer WP-Praxis ausgerichtet ist. Abschn. 6 enthält darüber hinaus konkrete Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem von WP-Praxen, soweit diese betriebswirtschaftliche Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO (einschließlich Abschlussprüfungen und prüferischen Durchsichten von Abschlüssen) sowie verwandte Dienstleistungen (insb. Aufträge über vereinbarte Untersuchungshandlungen und zur Erstellung von Abschlüssen) durchführen.<sup>4</sup> [ISQM 1.5]

- 4 Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* ist im Zusammenhang mit den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen zu lesen. [ISQM 1.4] Bei der Darstellung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen wird auf die einschlägigen deutschen Rechtsnormen verwiesen, die in Einklang mit den Prinzipien des IESBA Code stehen, sowie auf die einschlägigen europäischen Rechtsnormen. Die vom IDW festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung und weitere IDW Verlautbarungen setzen voraus, dass die WP-Praxis diesen *IDW Qualitätsmanagementstandard* anwendet. Soweit freiwillige Abschlussprüfungen unter ausschließlicher Anwendung der International Standards on Auditing (ISA) durchgeführt werden und in diesem Zusammenhang ein Bestätigungsvermerk nach ISA 700 (Revised)<sup>5</sup> erteilt werden soll, sind die hierfür relevanten Anforderungen zu beachten (vgl. § 8 Abs. 2 Satz 3 Berufssatzung WP/vBP). Hierzu gehören nach ISA 220 (Revised)<sup>6</sup> z.B. die Anforderungen des ISQM 1 und des IESBA Code bzw. mindestens so anspruchsvolle nationale Anforderungen.
- 5 Einige IDW Verlautbarungen legen zudem weitere Anforderungen an das Qualitätsmanagement auf Auftragsebene fest, z.B. für den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer und andere Mitglieder des Auftragsteams für Abschlussprüfungen ISA [E-DE] 220 (Revised)<sup>7</sup> oder für die auftragsbegleitende Qualitätssicherung<sup>8</sup> *IDW EQMS 2 (12.2021)*<sup>9</sup>. [ISQM 1.2 und .3]

Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* ersetzt – zusammen mit *IDW QMS 2* und ISA [DE] 220 (Revised) – den *IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1)* vom 09.06.2017.

## 2. Anwendungszeitpunkt

- 6 WP-Praxen haben ihre Qualitätsmanagementsysteme bis zum 15. Dezember 2023 entsprechend den Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* auszugestalten und

---

<sup>4</sup> Die WP-Praxis entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob neben vereinbarten Untersuchungshandlungen und Erstellungen weitere Tätigkeiten der WP-Praxis den Charakter von verwandten Dienstleistungen aufweisen und daher in den Anwendungsbereich der Anforderungen in Abschn. 6 fallen sollen (etwa bestimmte Gutachten).

<sup>5</sup> International Standard on Auditing 700 (Revised) „Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements“ (ISA 700) (Revised).

<sup>6</sup> International Standard on Auditing 220 (Revised) „Quality Management for an Audit of Financial Statements“ (ISA 220) (Revised).

<sup>7</sup> International Standard on Auditing [Entwurf-DE] 220 (Revised) „Qualitätsmanagement bei einer Abschlussprüfung“ (ISA [E-DE] 220 (Revised)) wird derzeit entwickelt.

<sup>8</sup> Der Begriff „auftragsbegleitende Qualitätssicherung“ und „auftragsbegleitender Qualitätssicherer“ werden in *IDW EQMS 2 (12.2021)*, Tz. 13 definiert.

<sup>9</sup> *Entwurf eines IDW Qualitätsmanagementstandards: Auftragsbegleitende Qualitätssicherung (IDW EQMS 2 (12.2021))* (Stand: 13.12.2021).

einzurichten. Die Durchsetzung der eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen, einschließlich der Durchführung von Nachsichtaktivitäten in Übereinstimmung mit diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard*, sowie die nach Tz. 100 erforderliche Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems haben innerhalb eines Jahres nach dem 15. Dezember 2023 zu erfolgen. [ISQM 1.13] Eine freiwillige frühere Anwendung dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* ist zulässig, wenn die in diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* enthaltenen Anforderungen sowie bei der Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung die in *IDW EQMS 2 (12.2021)* und bei der Durchführung von Abschlussprüfungen die in ISA [E-DE] 220 (Revised) enthaltenen Anforderungen vollständig beachtet werden.

### 3. Ziel des Qualitätsmanagementsystems

- 7 Die WP-Praxis verfolgt mit der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung eines Qualitätsmanagementsystems das Ziel, hinreichende Sicherheit zu erlangen (vgl. Tz. A3-A4), dass
- a. die WP-Praxis und ihr Fachpersonal die Berufspflichten, d.h. die für die Berufsausübung geltenden gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen sowie fachlichen Regeln (§ 4 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP), einhalten und Aufträge in Übereinstimmung mit diesen Berufspflichten durchführen (vgl. Tz. A5) und
  - b. die von der WP-Praxis vorgelegten Berichterstattungen unter den gegebenen Umständen angemessen sind. [vgl. ISQM 1.14]

### 4. Definitionen

- 8 Für die Zwecke dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* gelten die nachstehenden Begriffsbestimmungen: [ISQM 1.16]
- a. Arbeitspapiere: Handakten i.S. von § 51b Abs. 1 WPO, die der Berufsangehörige bzw. die WP-Praxis im Zusammenhang mit der Auftragsabwicklung selbst erstellt, sowie alle Schriftstücke und Unterlagen, die der Berufsangehörige bzw. die WP-Praxis von dem Auftraggeber oder von Dritten als Ergänzung seiner eigenen Unterlagen erhält.
  - b. Auftragsdokumentation: die Dokumentation der durchgeführten Arbeiten, der erzielten Ergebnisse und der gezogenen Schlussfolgerungen. Die Dokumentation erfolgt in den hierzu angelegten Arbeitspapieren. [vgl. ISQM 1.16 (b)]
  - c. Auftragsteam: alle Partner und fachlichen Mitarbeiter, die den Auftrag durchführen, sowie alle anderen Personen, die auftragsbezogene Handlungen durchführen, mit Ausnahme eines externen Sachverständigen des Wirtschaftsprüfers.<sup>10</sup> [ISQM 1.16 (f)]
  - d. Berufsangehöriger: Während sich der Begriff Berufsangehöriger nach § 1 Abs. 1 WPO allein auf Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüferinnen bezieht, wird der Begriff für Zwecke dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* zusätzlich auch auf vereidigte Buchprüfer und vereidigte Buchprüferinnen angewendet.

---

<sup>10</sup> Vgl. ISA [E-DE] 220 (Revised), Tz. A15-A25 für weitergehende Hinweise zur Anwendung der Definition des Auftragsteams im Rahmen einer Abschlussprüfung. [ISQM 1.A13]

- e. Berufspflichten: die für die Berufsausübung geltenden gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen sowie fachlichen Regeln (§ 4 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP).
- f. Dienstleister: Eine Person oder Organisation außerhalb der WP-Praxis, die eine Ressource zur Verfügung stellt, die im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems oder bei der Durchführung von Aufträgen genutzt wird. Das Netzwerk der WP-Praxis, andere WP-Praxen oder sonstige Organisationseinheiten innerhalb des Netzwerks gehören nicht zu den Dienstleistern (vgl. Tz. A6). [vgl. ISQM 1.16 (v)] Bei Dienstleistern im Sinne dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* handelt es sich regelmäßig auch um „Dienstleister“ i.S. des § 50a WPO sowie „Dritte“ i.S. des § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 9 WPO i.V.m. § 62 Berufssatzung WP/vBP, auf die bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB wichtige Prüfungstätigkeiten ausgelagert wurden.
- g. Externe Überprüfungen: Inspektionen nach § 62b WPO, externe Qualitätskontrollen nach § 57a WPO oder anlassbezogene berufsaufsichtliche Untersuchungen, die von einer Aufsichtsbehörde bzw. von einem Prüfer für Qualitätskontrolle im Zusammenhang mit dem Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis oder den von der WP-Praxis durchgeführten Aufträgen vorgenommen wurden (vgl. Tz. A7). [ISQM 1.16 (g)]
- h. Fachliche Mitarbeiter: Fachkräfte, mit Ausnahme der Partner, einschließlich etwaiger von der WP-Praxis beschäftigter Sachverständiger. [ISQM 1.16 (w)]
- i. Fachliche Regeln: allgemein anerkannte Grundsätze für die berufliche Betätigung der Wirtschaftsprüfer, z.B. die vom IDW festgestellten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung.
- j. Fachpersonal: Partner und fachliche Mitarbeiter der WP-Praxis (vgl. Tz. A8-A9). [vgl. ISQM 1.16 (n)]
- k. Hinreichende Sicherheit: Im Kontext dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* ein hoher, jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit. [vgl. ISQM 1.16 (s)]
- l. Kapitalmarktnotiertes Unternehmen: Ein Unternehmen, dessen Anteile, Aktien oder Schuldverschreibungen an einer anerkannten Wertpapierbörse notiert sind oder nach den Vorschriften einer anerkannten Wertpapierbörse oder anderen vergleichbaren Einrichtungen gehandelt werden (vgl. Tz. A10). [ISQM 1.16 (j)]
- m. Netzwerk: Ein Netzwerk ist eine breitere Struktur (vgl. § 319b Abs. 1 Satz 3 HGB und Art. 2 Nr. 7 Abschlussprüferrichtlinie<sup>11</sup>; vgl. Tz. A11),
  - die auf Kooperation ausgerichtet ist und der ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft angehört und
  - die eindeutig auf Gewinn- oder Kostenteilung abzielt oder gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung, gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren, eine gemeinsame Geschäftsstrategie, die Verwendung einer gemeinsamen Marke oder durch einen wesentlichen Teil gemeinsamer Ressourcen miteinander verbunden ist. [ISQM 1.16 (l)]

---

<sup>11</sup> Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen (ABl. L 158 vom 27.05.2014, S. 196).

- n. Partner: Jede Person, die befugt ist, die WP-Praxis bezüglich der Durchführung eines Auftrags zu verpflichten. [ISQM 1.16 (m)]
- o. Praxisleitung: Praxisinhaber, Sozien einer Sozietät, Geschäftsführungsorgan bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder Partner einer Partnerschaftsgesellschaft.
- p. QMS-Feststellungen: Informationen über die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems, die aus der Durchführung von Nachschautätigkeiten, externen Überprüfungen und anderen relevanten Quellen stammen, die darauf hinweisen, dass ein oder mehrere QMS-Mängel vorliegen können. (vgl. Tz. A12). [ISQM 1.16 (h)]
- q. QMS-Mangel: Ein Mangel im Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis (nachfolgend als „QMS-Mangel“ bezeichnet) liegt vor, wenn (vgl. Tz. A13):
- ein Qualitätsziel, das zum Erreichen des Ziels des Qualitätsmanagementsystems (vgl. Tz. 7) erforderlich ist, nicht festgelegt ist,
  - ein Qualitätsrisiko – einzeln oder im Zusammenwirken mit anderen Qualitätsrisiken – nicht identifiziert oder nicht angemessen beurteilt wird (vgl. Tz. A14),
  - eine Reaktion (Regelungen oder Maßnahmen) auf beurteilte Qualitätsrisiken oder eine Kombination von Reaktionen die Wahrscheinlichkeit des Eintretens des entsprechenden Qualitätsrisikos nicht auf ein vertretbar niedriges Maß reduziert, da die Reaktion(en) nicht angemessen ausgestaltet und eingerichtet oder nicht wirksam ist (sind) oder
  - ein anderer Aspekt des Qualitätsmanagementsystems fehlt oder nicht angemessen ausgestaltet, eingerichtet oder nicht wirksam ist, so dass eine Anforderung dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* nicht berücksichtigt wurde (vgl. Tz. A15). [ISQM 1.16 (a)]
- Ein QMS-Mangel i.S. dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* stellt nicht in jedem Fall einen Mangel des Qualitätssicherungssystems i.S. des § 57a Abs. 5 WPO im Rahmen einer externen Qualitätskontrolle dar (vgl. Tz. A16-A17).
- r. Qualitätsrisiko: Ein Risiko, für dessen Eintritt eine realistische Möglichkeit besteht und das einzeln oder im Zusammenwirken mit dem Eintritt anderer Risiken das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele negativ beeinflusst. [ISQM 1.16 (r)]
- s. Qualitätsziele: Die Ergebnisse, die von der WP-Praxis in Bezug auf die Bestandteile und Regelungsbereiche des Qualitätsmanagementsystems angestrebt werden. [ISQM 1.16 (q)]
- t. Reaktion auf beurteilte Qualitätsrisiken: Regelungen oder Maßnahmen, die von der WP-Praxis ausgestaltet und eingerichtet wurden, um einem oder mehreren Qualitätsrisiken zu begegnen: (vgl. Tz. A18-A20)
- Regelungen sind von der WP-Praxis getroffene organisatorische Vorkehrungen und Handlungsanweisungen, um einem oder mehreren Qualitätsrisiken zu begegnen. Handlungsanweisungen können entweder schriftlich dokumentiert, ausdrücklich mitgeteilt bzw. kommuniziert oder durch Handlungen und Entscheidungen zum Ausdruck gebracht werden. [ISQM 1.16 (u)]
  - Maßnahmen sind Handlungen, die zur Umsetzung von Regelungen in der WP-Praxis durchgeführt werden. [ISQM 1.16 (u)]

- u. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen: Die für die Berufsausübung geltenden gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen, soweit sie bei der Durchführung von betriebswirtschaftlichen Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO sowie verwandte Dienstleistungen anzuwenden sind. Dies umfasst die im HGB, in der WPO und der Berufssatzung WP/vBP niedergelegten beruflichen Verhaltensforderungen sowie die von Abschlussprüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse zu beachtenden Vorschriften des Titels II der EU-Abschlussprüferverordnung (Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014). [ISQM 1.16 (t)]
- v. Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 316a Abs. 1 Satz 2 HGB): Unternehmen, die kapitalmarktorientiert i.S. des § 264d HGB sind, CRR-Kreditinstitute i.S. des § 1 Abs. 3d Satz 1 KWG, mit Ausnahme der in § 2 Abs. 1 Nr. 1 und 2 KWG und in Artikel 2 Abs. 5 Nr. 5 der Richtlinie 2013/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Zugang zur Tätigkeit von Kreditinstituten und die Beaufsichtigung von Kreditinstituten und Wertpapierfirmen, zur Änderung der Richtlinie 2002/87/EG und zur Aufhebung der Richtlinien 2006/48/EG und 2006/49/EG genannten Institute, und Versicherungsunternehmen i.S. des Artikels 2 Abs. 1 der Richtlinie 91/674/EWG.
- w. Verantwortlicher Prüfungspartner: Person, die den Bestätigungsvermerk nach § 322 HGB unterzeichnet oder als Wirtschaftsprüfer von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als für die Durchführung einer Abschlussprüfung vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist (verantwortlicher Wirtschaftsprüfer). Nicht vorausgesetzt wird, dass die betreffende Person die Stellung eines Gesellschafters in der WP-Praxis hat, z.B. fallen darunter auch angestellte Wirtschaftsprüfer. Als verantwortlicher Prüfungspartner gilt auf Konzernebene auch, wer als Wirtschaftsprüfer auf der Ebene bedeutender Tochterunternehmen als für die Durchführung von deren Abschlussprüfung vorrangig verantwortlich bestimmt ist (vgl. § 43 Abs. 3 Satz 3 und 4 WPO).
- x. Verantwortlicher Wirtschaftsprüfer: Person, welche von der WP-Praxis als für die Durchführung eines Auftrags und für die Berichterstattung hierüber (z.B. Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk) vorrangig verantwortlich bestimmt worden ist (§ 38 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP).<sup>12</sup> [ISQM 1.16 (c)]
- y. WP-Praxis: Berufsangehörige in eigener Praxis, Wirtschaftsprüfungs- und Buchprüfungsgesellschaften, genossenschaftliche Prüfungsverbände, Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände sowie andere Zusammenschlüsse von Berufsangehörigen auf gesellschaftsrechtlicher Basis. Bei einer interprofessionellen Sozietät bezieht sich der Begriff WP-Praxis ausschließlich auf die Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers. Nicht als WP-Praxis einzuordnen ist eine Steuerberatungsgesellschaft, in der Wirtschaftsprüfer geschäftsführend tätig sind. [ISQM 1.16 (i)]

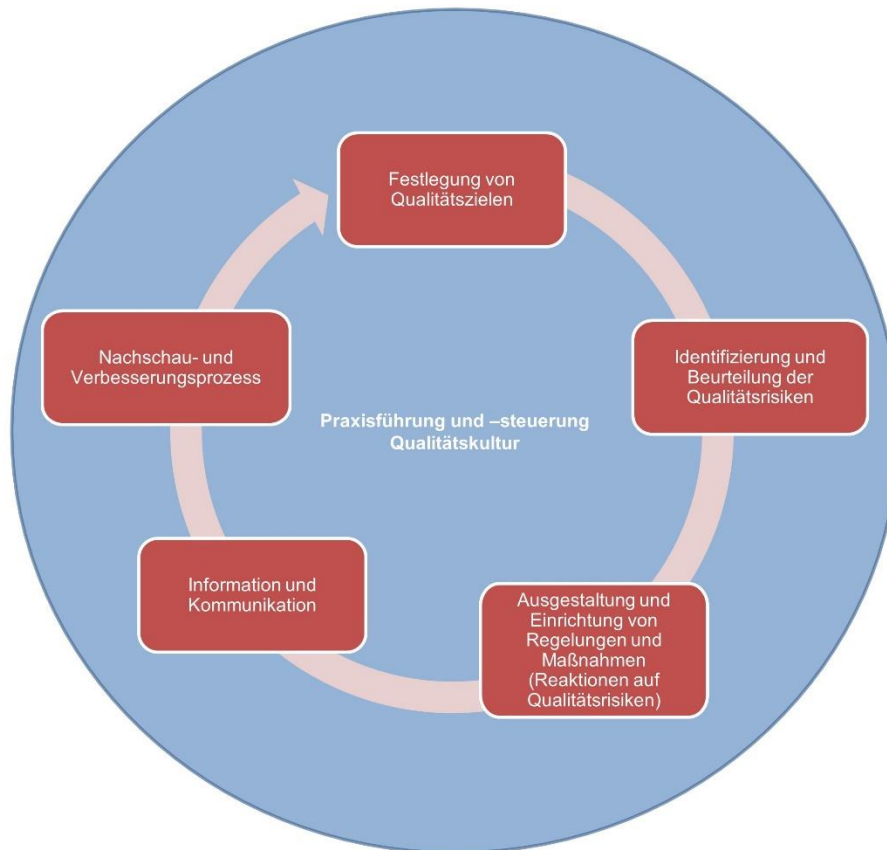
---

<sup>12</sup> Der verantwortliche Wirtschaftsprüfer wird in anderen IDW Verlautbarungen auch als der Auftragsverantwortliche bezeichnet, vgl. z.B. ISA [E-DE] 220 (Revised), Tz. 12 (a).



## 5. Risikobasierter Qualitätsmanagementansatz

- 9 Nach § 55b Abs. 1 Satz 1 WPO haben Wirtschaftsprüfer für ihre gesamte berufliche Tätigkeit Regelungen zu schaffen, die die Einhaltung der Berufspflichten gewährleisten, und deren Anwendung zu überwachen und durchzusetzen. Das interne Qualitätssicherungssystem soll nach § 55b Abs. 1 Satz 2 WPO in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang und zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen (vgl. Tz. 19).
- 10 Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* konkretisiert § 55b Abs. 1 WPO in Form eines risikobasierten Ansatzes bei der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätssicherungssystems. Der risikobasierte Qualitätsmanagementansatz beschreibt eine koordinierte und strukturierte Vorgehensweise, mit der die WP-Praxis proaktiv die Qualität der von ihr durchgeführten Aufträge steuert. [ISQM 1.7];
- 11 Der risikobasierte Qualitätsmanagementansatz umfasst die folgenden, miteinander in Wechselwirkung stehenden Bestandteile, die in die Geschäftsprozesse der WP-Praxis eingebunden sind (vgl. Tz. A21): [vgl. ISQM 1.6]
- a. Praxisführung und -steuerung, einschließlich Etablierung und Förderung einer positiven Qualitätskultur;
  - b. Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis, d.h.:
    - Festlegung von Qualitätszielen,
    - Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken sowie
    - Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen als Reaktion auf Qualitätsrisiken (vgl. Tz. A22);
  - c. Information und Kommunikation;
  - d. Nachschau- und Verbesserungsprozess.



#### Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems

- 12 Praxisführung und -steuerung sind maßgeblich für das Umfeld, insb. die Qualitätskultur, das die Grundlage des Qualitätsmanagementsystems bildet. [ISQM 1.19]
- 13 Die WP-Praxis hat einen Risikobeurteilungsprozess einzurichten, um Qualitätsziele festzulegen, Qualitätsrisiken zu identifizieren und zu beurteilen sowie Regelungen oder Maßnahmen zur Begegnung der Qualitätsrisiken auszugestalten und umzusetzen, um den Qualitätsrisiken zu begegnen. [ISQM 1.8 und .23]
- 14 Die Qualitätsziele sind von der Praxisleitung festzulegen. Die WP-Praxis verfolgt mit der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung eines Qualitätsmanagementsystems insb. das übergeordnete Ziel, die Einhaltung der Berufspflichten zu gewährleisten (Compliance-Ziel, vgl. Tz. 7). Daneben kann die Praxisleitung, ausgehend von der Unternehmensstrategie, weitere Qualitätsziele festlegen, z.B. mögliche Haftungsrisiken zu begrenzen, bestimmte finanzielle Ziele zu erreichen oder den Erwartungen bestimmter Stakeholder zu entsprechen. Die festgelegten Qualitätsziele sind Grundlage für die Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken der WP-Praxis.
- 15 Voraussetzung für die Ausgestaltung und Einrichtung angemessener und wirksamer Regelungen oder Maßnahmen zum Qualitätsmanagement sowie deren Durchsetzung ist die Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken. Die Beurteilung der Risiken umfasst die Einschätzung der Wahrscheinlichkeit für ihren Eintritt und der potenziellen Auswirkungen.

- 16 Als Reaktion auf die beurteilten Qualitätsrisiken sind zumindest dort Regelungen zu schaffen oder Maßnahmen zu ergreifen, wo Qualitätsrisiken die Einhaltung der Berufspflichten gefährden.
- 17 Das Qualitätsmanagementsystem ist in schriftlicher oder elektronischer Form zu dokumentieren und den Mitarbeitern zur Kenntnis zu geben. Das Fachpersonal ist über die eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen nach Maßgabe seiner Verantwortlichkeit zu informieren, damit diese bei der täglichen Arbeit angewendet werden. Zudem ist die Kommunikation innerhalb des Fachpersonals und mit der Praxisleitung essenziell für die Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems.
- 18 Die Einhaltung der Berufspflichten ist in angemessenen Zeitabständen zu überprüfen und Mängel sind abzustellen (§ 8 Abs. 1 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP; Nachschau- und Verbesserungsprozess).

### **Skalierbarkeit**

- 19 Der Umfang und die konkrete Ausgestaltung des Qualitätsmanagementsystems hängen maßgeblich von den Gegebenheiten der WP-Praxis ab, z.B. der Größe, dem gegenwärtigen und zukünftigen Tätigkeitsbereich sowie den sich daraus ergebenden Qualitätsrisiken. Dementsprechend wird die Ausgestaltung des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis, insb. dessen Komplexität und Formalisierungsgrad, variieren (vgl. Tz. A23-A24). [ISQM 1.10]

## **6. Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem**

### **6.1. Verbindlichkeit der relevanten Anforderungen**

- 20 Die WP-Praxis hat ein risikobasiertes Qualitätsmanagementsystem auszugestalten, einzurichten und durchzusetzen (siehe Abschn. 5). Hierbei haben die Praxisleitung und die Personen, denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis übertragen wurde (vgl. Tz. 21), ein Verständnis von diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* einschließlich der Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen zu erlangen (vgl. Tz. A25) und die Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* einzuhalten, es sei denn, eine Anforderung ist für die WP-Praxis aufgrund der Gegebenheiten der WP-Praxis und der Art und Umstände ihrer Aufträge nicht relevant (vgl. Tz. A26). Ferner hat die WP-Praxis hierbei pflichtgemäßes Ermessen anzuwenden (vgl. Tz. A27). [ISQM 1.17, .18 und .19]

### **6.2. Verantwortlichkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems**

- 21 Die Gesamtverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem liegt bei der Praxisleitung. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Gesamtverantwortung für das Qualitätsmanagementsystem von WP-Praxen, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, bei mindestens einem Berufsangehörigen bzw. in einem anderen EU-Mitgliedsstaat oder in einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den EWR registrierten Abschlussprüfer liegt (vgl. § 55b Abs. 4 WPO).

Weiterhin hat die WP-Praxis folgende Verantwortlichkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems zuzuordnen (vgl. Tz. A28-A30):

- a. die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem;
  - b. die operative Verantwortlichkeit für bestimmte Aspekte des Qualitätsmanagementsystems, einschließlich (vgl. auch Tz. 50):
    - Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen (vgl. Tz. A31); und
    - Nachschau- und Verbesserungsprozess. [ISQM 1.20]
- 22 Bei der Zuordnung dieser Verantwortlichkeiten hat die WP-Praxis dafür Sorge zu tragen, dass die jeweiligen Personen:
- a. über angemessene Erfahrung, Kenntnisse, Einfluss und Durchsetzungskraft innerhalb der WP-Praxis sowie über ausreichend Zeit zur Erfüllung der Verantwortlichkeit verfügen und (vgl. Tz. A32)
  - b. ihre Aufgaben und den Umstand, dass sie für deren Erfüllung verantwortlich sind, verstehen. [ISQM 1.21]

Die WP-Praxis hat eine direkte Berichtslinie zwischen Praxisleitung und den Personen, die operativ für das Qualitätsmanagementsystem, die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen sowie den Nachschau- und Verbesserungsprozess verantwortlich sind, sicherzustellen. [ISQM 1.22]

### 6.3. Praxisführung und -steuerung

- 23 Die WP-Praxis hat folgende Qualitätsziele in Bezug auf ihre Führung und Steuerung festzulegen:
- a. Die WP-Praxis zeigt ihren Qualitätsanspruch durch eine in der gesamten WP-Praxis gelebte Kultur, die Folgendes anerkennt und bestärkt (vgl. Tz. A33-A34):
    - die Verantwortung der im öffentlichen Interesse handelnden WP-Praxis, Qualität durch eine konsistente Auftragsabwicklung zu erzielen;
    - die Bedeutung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, Werte und Einstellungen;
    - die Verantwortlichkeit des Fachpersonals für die Qualität bei der Auftragsabwicklung und bei Tätigkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems sowie das von ihnen erwartete Verhalten;
    - die Bedeutung von Qualität bei strategischen Entscheidungen und Handlungen der WP-Praxis, einschließlich der finanziellen und geschäftlichen Prioritäten der WP-Praxis.
  - b. Die Praxisleitung ist für die Qualität verantwortlich und rechenschaftspflichtig.
  - c. Die Praxisleitung zeigt durch ihr Handeln und ihr Verhalten ihren Qualitätsanspruch (vgl. Tz. A35).
  - d. Die Organisationsstruktur und die Zuordnung von Rollen, Verantwortlichkeiten und Befugnissen ist angemessen, um die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis zu ermöglichen (vgl. Tz. A36).
  - e. Der Bedarf an Ressourcen, einschließlich finanzieller Ressourcen, wird geplant und in einer Weise beschafft, zugewiesen oder zugeteilt, die dem Qualitätsanspruch der WP-Praxis Rechnung trägt (vgl. Tz. A37). [ISQM 1.28]

## **6.4. Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis**

### **6.4.1. Regelungsbereiche**

- 24 Der Risikobeurteilungsprozess und das Qualitätsmanagementsystem insgesamt haben sich mindestens auf folgende Regelungsbereiche zu erstrecken:
- a. Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen;
  - b. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen;
  - c. Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen;
  - d. Ressourcen (personelle, technologische und fachliche Ressourcen); und
  - e. Auftragsabwicklung. [ISQM 1.6]

### **6.4.2. Festlegung von Qualitätszielen**

#### **6.4.2.1. Verbindlichkeit und Umfang der Qualitätsziele**

- 25 Die WP-Praxis hat die in diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* dargelegten Qualitätsziele festzulegen. Hierzu gehören neben den in diesem Abschn. 6.4.2 aufgeführten Qualitätszielen, die sich auf die in Tz. 24 aufgeführten Regelungsbereiche beziehen, auch die in Abschn. 6.3 „Praxisführung und -steuerung“ sowie Abschn. 6.5 „Information und Kommunikation“ dargelegten Qualitätsziele. Darüber hinaus hat die WP-Praxis zusätzliche Qualitätsziele festzulegen, soweit sie als notwendig erachtet werden, um das Ziel des Qualitätsmanagementsystems (vgl. Tz. 7) zu erreichen. [ISQM 1.8 (a) und .24]

#### **6.4.2.2. Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen**

- 26 Die WP-Praxis hat Qualitätsziele in Bezug auf die Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich der Bestimmungen zur Unabhängigkeit, festzulegen. Diese müssen sich darauf beziehen, dass (vgl. Tz. A38):
- a. die WP-Praxis und ihr Fachpersonal die für die WP-Praxis und deren Aufträge relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen verstehen und ihre hiermit verbundenen Verantwortlichkeiten erfüllen, und
  - b. Dritte, die den für die WP-Praxis und deren Aufträge relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen unterliegen, die für sie geltenden relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen verstehen und ihre hiermit verbundenen Verantwortlichkeiten erfüllen. Zu den Dritten gehören auch das Netzwerk, Netzwerkmitglieder, einzelne Personen innerhalb des Netzwerks oder Dienstleister. [ISQM 1.29]

#### **6.4.2.3. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen**

- 27 Die WP-Praxis hat folgende Qualitätsziele in Bezug auf den Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen festzulegen:

- a. Die WP-Praxis nimmt Beschwerden und Vorwürfe von Fachpersonal, Mandanten oder anderen Dritten entgegen (vgl. § 40 Berufssatzung WP/vBP).
- b. Beschwerden und Vorwürfe, aus denen sich Anhaltspunkte für Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften, fachliche Regeln bzw. interne Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems ergeben, werden von der WP-Praxis aufgegriffen und bei begründeten Hinweisen erforderliche Maßnahmen ergriffen.

#### **6.4.2.4. Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen**

- 28 Die WP-Praxis hat folgende Qualitätsziele in Bezug auf die Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags festzulegen:
- a. Die Entscheidungen der WP-Praxis über die Annahme, Fortführung oder vorzeitige Beendigung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags sind auf Basis der folgenden Aspekte angemessen:
    - der Entscheidung liegen ausreichende Informationen zu Art und Umständen des Auftrags sowie zur Integrität und ethischen Werten des Mandanten (einschließlich des Managements und ggf. den für die Überwachung Verantwortlichen) zugrunde und (vgl. Tz. A39-A40);
    - die WP-Praxis kann den Auftrag unter Beachtung der relevanten Berufspflichten durchführen (vgl. Tz. A41).
  - b. Die finanziellen und geschäftlichen Prioritäten der WP-Praxis dürfen nicht zu einer unangemessenen Entscheidung darüber führen, ob eine Mandantenbeziehung oder ein bestimmter Auftrag angenommen, fortgeführt oder vorzeitig beendet wird (vgl. Tz. 14 und Tz. A42). [ISQM 1.30]

#### **6.4.2.5. Ressourcen**

- 29 Die WP-Praxis hat folgende Qualitätsziele in Bezug auf die zeitgerechte Beschaffung, Entwicklung, Erhaltung, Zuordnung und den Einsatz von Ressourcen festzulegen (vgl. Tz. A43):

##### *Personelle Ressourcen*

- a. Es wird Fachpersonal eingestellt, entwickelt und gebunden, das über die notwendigen Kompetenzen und Fähigkeiten verfügt, um (vgl. Tz. A44):
  - Aufträge in einer konsistenten Qualität unter Anwendung der für den jeweiligen Auftrag relevanten Kenntnisse und Erfahrungen abzuwickeln sowie
  - im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems Tätigkeiten durchzuführen oder Verantwortlichkeiten zu übernehmen.
- b. Das Fachpersonal zeigt durch sein Handeln und sein Verhalten, dass es sich der Qualität verpflichtet fühlt. Es entwickelt die für die jeweiligen Aufgaben notwendigen Kompetenzen und erhält sie aufrecht. Die Leistungen des Fachpersonals werden durch zeitgerechte Beurteilungen sowie entsprechende Vergütung, Beförderung und andere Anreize berücksichtigt bzw. anerkannt (vgl. Tz. A45-A46).

- c. Verfügt die WP-Praxis nicht über das notwendige Fachpersonal für die Auftragsabwicklung oder zur Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems, werden weitere Ressourcen außerhalb der WP-Praxis (d. h. – soweit vorhanden – vom Netzwerk, anderen Mitgliedern des Netzwerks oder Dienstleistern) beschafft.
- d. Jedem Auftrag wird ein Auftragsteam, einschließlich eines verantwortlichen Wirtschaftsprüfers zugewiesen, dessen Mitglieder über angemessene Kompetenzen und Fähigkeiten verfügen und denen ausreichend Zeit eingeräumt wird, um die Aufträge in einer konsistenten Qualität durchführen zu können (vgl. Tz. A47-A48).
- e. Mit der Durchführung von Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems werden Personen beauftragt, die über angemessene Kompetenzen und Fähigkeiten sowie ausreichend Zeit verfügen.

#### *Technologische Ressourcen*

- f. Die WP-Praxis beschafft oder entwickelt, implementiert und wartet angemessene technologische Ressourcen, die den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems sowie die Auftragsabwicklung gewährleisten (vgl. Tz. A49-A51).

#### *Fachliche Ressourcen*

- g. Die WP-Praxis beschafft oder entwickelt, implementiert, nutzt und unterhält angemessene fachliche Ressourcen, die den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems sowie die Auftragsabwicklung in konsistenter Qualität gewährleisten. Fachliche Ressourcen müssen mit den gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen sowie fachlichen Regeln in Einklang stehen (vgl. Tz. A52).

#### *Dienstleister*

- h. Im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis sowie bei der Auftragsabwicklung zu nutzende personelle, technologische und fachliche Ressourcen von Dienstleistern sind angemessen und berücksichtigen die Qualitätsziele gemäß den Buchst. d., e., f. und g. (vgl. Tz. A53-A55). [ISQM 1.32]

### **6.4.2.6. Auftragsabwicklung**

- 30 Die WP-Praxis hat folgende Qualitätsziele in Bezug auf die Auftragsabwicklung festzulegen:
- a. Die Auftragsteams verstehen und erfüllen ihre Verantwortlichkeiten bei der Auftragsabwicklung. Dieses Verständnis umfasst auch die Pflicht der verantwortlichen Wirtschaftsprüfer zur Übernahme der Gesamtverantwortung für die Auftragsqualität und zur ausreichenden und angemessenen Einbindung während der gesamten Auftragsabwicklung (vgl. Tz. A56).
  - b. Art, Umfang und zeitliche Einteilung der Anleitung und Überwachung des Auftragsteams sowie der Durchsicht der Arbeitsergebnisse sind vor dem Hintergrund von Art und Umständen des Auftrags sowie vor dem Hintergrund der den Auftragsteams zugewiesenen oder zur Verfügung gestellten Ressourcen angemessen. Weniger erfah-

rene Mitglieder des Auftragsteams werden von erfahreneren Teammitgliedern angeleitet und überwacht und ihre Arbeitsergebnisse werden von diesen durchgesehen (vgl. Tz. A56-A57).

- c. Die Auftragsteams üben während der Auftragsabwicklung pflichtgemäßes Ermessen angemessen aus und wahren – soweit für die Auftragsart relevant – während der gesamten Auftragsabwicklung eine kritische Grundhaltung (vgl. Tz. A58).
- d. Es werden Konsultationen zu schwierigen oder strittigen Sachverhalten durchgeführt und die mit den Konsultierten abgestimmten Schlussfolgerungen umgesetzt (vgl. Tz. A59-A60)<sup>13</sup>.
- e. Meinungsverschiedenheiten innerhalb des Auftragsteams oder zwischen dem Auftragsteam und dem auftragsbegleitenden Qualitätssicherer oder anderen Personen, die Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis durchführend, werden der WP-Praxis angezeigt und gelöst (vgl. Tz. A61).
- f. Die Auftragsdokumentation wird zeitnah nach dem Datum der Berichterstattung abgeschlossen und in angemessener Form für Zwecke der WP-Praxis sowie in Übereinstimmung mit den gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen sowie fachlichen Regeln aufbewahrt (vgl. Tz. A62). [ISQM 1.31]

#### **6.4.3. Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken**

- 31 Die WP-Praxis hat Qualitätsrisiken zu identifizieren und zu beurteilen, um eine Grundlage für die Ausgestaltung und Einrichtung von wirksamen Regelungen oder Maßnahmen als Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken zu schaffen. Dabei hat die WP-Praxis ein Verständnis von Aspekten zu erlangen, die die Zielerreichung negativ beeinflussen können und ein Verständnis davon, in welcher Form und mit welchem Ausmaß sie sich auf die Zielerreichung auswirken können. [ISQM 1.8 (b) und 25 (a) und (b)]
- 32 Hinsichtlich der Gegebenheiten der WP-Praxis sind u.a. folgende Aspekte bei der Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken zu berücksichtigen (vgl. Tz. A63-A65):
  - Komplexität und operative Merkmale der WP-Praxis;
  - strategische und operative Entscheidungen und Maßnahmen, Geschäftsprozesse sowie das Geschäftsmodell der WP-Praxis;
  - Eigenschaften und Führungsstil der Praxisleitung;
  - Ressourcen der WP-Praxis, einschließlich von Dienstleistern bereitgestellte Ressourcen;
  - Umfeld der WP-Praxis und die für die WP-Praxis relevanten Gesetze, sonstige Rechtsvorschriften und Berufspflichten; und
  - im Falle einer Netzwerkzugehörigkeit, Art und Umfang etwaiger Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen. [ISQM 1.25 (a) (i)]
- 33 Hinsichtlich der Art und Umstände der von der WP-Praxis durchgeführten Aufträge sind u.a. folgende Aspekte bei der Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken zu berücksichtigen:

---

<sup>13</sup> Vgl. auch ISA [E-DE] 220 (Revised), Tz. 35.



- welche Auftragsarten von der WP-Praxis durchgeführt werden und die Form der Berichterstattung zu diesen Aufträgen; und
- für welche Arten von Unternehmen die Aufträge durchgeführt werden. [ISQM 1.25 (a) (ii)]

#### **6.4.4. Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken (Regelungen oder Maßnahmen)**

##### **6.4.4.1. Verbindlichkeit und Umfang der Reaktionen**

- 34 Als Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken hat die WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen auszugestalten und einzurichten, welche die für die Beurteilung der Qualitätsrisiken ausschlaggebenden Gesichtspunkte berücksichtigen. Die Reaktionen der WP-Praxis haben stets die in diesem Abschnitt dargelegten Regelungen oder Maßnahmen zu umfassen, es sei denn, eine Regelung oder Maßnahme ist aufgrund der Gegebenheiten der WP-Praxis oder der Art und Umstände ihrer Aufträge nicht relevant. [ISQM 1.8 (c) und .26]

Die in diesem Abschn. 6.4.4 dargelegten Regelungen oder Maßnahmen berücksichtigen die gemäß ISQM 1 verpflichtend einzuführenden Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken der WP-Praxis sowie die gesetzlich und satzungsrechtlich geforderten Regelungen oder Maßnahmen im Qualitätsmanagementsystem (Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen; vgl. Tz. A66). Sie können jedoch – in Abhängigkeit von den festgelegten Qualitätszielen und den beurteilten Qualitätsrisiken der WP-Praxis – um weitere Reaktionen der WP-Praxis zu ergänzen sein.

Neben den Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen selbst enthalten die WPO, die Berufssatzung WP/vBP und EU-APrVO weitere Berufspflichten, die bei der Ausgestaltung von Regelungen oder Maßnahmen als Reaktion auf die beurteilten Qualitätsrisiken ebenfalls zu beachten sind. Diese weiteren Berufspflichten sind in den Anwendungshinweisen und Erläuterungen berücksichtigt (vgl. Tz. A67-A70).

- 35 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen festzulegen, die darauf ausgerichtet sind, Informationen über Veränderungen in den Gegebenheiten der WP-Praxis oder der Art und Umstände ihrer Aufträge zu identifizieren, und die darauf hindeuten, dass zusätzliche oder modifizierte Qualitätsziele, Qualitätsrisiken, Regelungen oder Maßnahmen zu berücksichtigen sind.

Werden solche Informationen identifiziert, hat die WP-Praxis diese zu würdigen und, soweit angemessen (vgl. Tz. A71-A72):

- a. zusätzliche Qualitätsziele festzulegen oder bereits festgelegte Qualitätsziele anzupassen oder zu verwerfen,
- b. zusätzliche Qualitätsrisiken zu identifizieren und zu beurteilen oder bereits identifizierte und beurteilte Qualitätsrisiken anzupassen bzw. neu zu beurteilen oder
- c. zusätzliche Regelungen oder Maßnahmen auszugestalten und einzurichten bzw. eingerichtete Regelungen oder Maßnahmen anzupassen. [ISQM 1.27]

#### 6.4.4.2. Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen

- 36 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die unter Berücksichtigung der identifizierten und beurteilten Qualitätsrisiken der WP-Praxis auf die Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen ausgerichtet sind (vgl. § 55b Abs. 1 WPO und für WP-Praxen, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, § 55b Abs. 2 Nr. 3 WPO, §§ 51 Abs. 1 Nr. 1, 52 Berufssatzung WP/vBP).

Die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen ergeben sich insb. aus der WPO, der Berufssatzung WP/vBP, den §§ 318, 319, 319b und 323 HGB sowie für Berufsangehörige, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, zusätzlich aus der EU-APrVO (vgl. Tz. A73–A94).

- 37 Die Praxisleitung hat das Fachpersonal sowie ggf. weitere Personen, die mit der Auftragsabwicklung befasst werden, über die – nach Maßgabe ihrer Verantwortung – für sie geltenden beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich der Anforderungen an die berufliche Unabhängigkeit, zu unterrichten (vgl. § 55b Abs. 1 Satz 3 WPO, § 6 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP). Diese gelten für Berufsangehörige unmittelbar und für Gehilfen teils unmittelbar (z.B. § 323 HGB) oder als Konkretisierung der dienstvertraglichen Pflichten.

- 38 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die darauf abzielen, dass:
- Gefährdungen für die Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen identifiziert, beurteilt und behoben werden und
  - Verstöße gegen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen identifiziert, kommuniziert, beurteilt und berichtet werden sowie eine angemessene und rechtzeitige Reaktion auf die Ursachen und Folgen dieser Verstöße erfolgt (vgl. Tz. A74). [ISQM 1.34 (a) (i) und (ii)]

#### ***Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit***

- 39 Die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis zur Einhaltung der Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit (vgl. Tz. A75-A80) haben zumindest für den Bereich der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vorzusehen, dass das Fachpersonal sowie ggf. weitere an der Auftragsabwicklung mitwirkende Personen dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer mögliche Unabhängigkeitsgefährdungen mitteilen. Die WP-Praxis hat über ggf. erforderliche Maßnahmen zur Beseitigung oder Abschwächung der Unabhängigkeitsgefährdung zu entscheiden. Können die Unabhängigkeitsgefährdungen nicht durch Schutzmaßnahmen beseitigt werden, ist der Auftrag abzulehnen bzw. zu kündigen (vgl. Tz. 53). Bei bewussten Unabhängigkeitsverstößen sind Regelungen oder Maßnahmen zur Vermeidung künftiger Verstöße sowie ggf. interne Disziplinarmaßnahmen zu treffen (vgl. §§ 51 Abs. 1 Nr. 1, 52 Nr. 2, Nr. 3, Nr. 4 und Nr. 6 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A81-A83).

Bei der Ausgestaltung der Regelungen oder Maßnahmen zur Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften sind die Regeln der EU-APrVO für Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse sowie für bestimmte weitere betriebswirtschaftliche Prüfungen zu berücksichtigen (vgl. Tz. A78).

- 40 Die WP-Praxis hat zumindest einmal jährlich eine schriftliche Erklärung von seinem Fachpersonal einzuholen, in der bestätigt wird, dass die Unabhängigkeitsregelungen der WP-Praxis eingehalten werden (Unabhängigkeitserklärung). [ISQM 1.34 (b)] Bei Abschlussprüfungen

nach § 316 HGB ist das eingesetzte Fachpersonal der WP-Praxis nach § 52 Nr. 5 Berufssatzung WP/vBP auch anlassbezogen, z.B. bei Erstbeauftragungen, zu befragen. Werden bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB auch andere Personen (z.B. Dienstleister oder Mitarbeiter eines Netzwerkmitglieds) eingesetzt, sind auch diese hinsichtlich möglicher Ausschlussgründe zu befragen.

### ***Gewissenhaftigkeit***

- 41 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die auf die Einhaltung des Grundsatzes der Gewissenhaftigkeit (§ 43 Abs. 1 Satz 1 WPO; § 4 Berufssatzung WP/vBP) ausgerichtet sind. Für eine gewissenhafte Abwicklung der Aufträge ist es erforderlich, dass die Berufspflichten beachtet werden (vgl. § 4 Abs. 1 Satz 1 Berufssatzung WP/vBP). Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB ist die Pflicht zur gewissenhaften Prüfung darüber hinaus ausdrücklich in § 323 Abs. 1 Satz 1 HGB geregelt (vgl. Tz. A84-A85).

### ***Verschwiegenheit***

- 42 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die auf die Einhaltung der Verschwiegenheitspflicht ausgerichtet sind (vgl. § 10 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A86-A87).

### ***Eigenverantwortlichkeit***

- 43 Die WP-Praxis hat nach § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 WPO für den Bereich der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die auf die Einhaltung der Anforderungen an die Eigenverantwortlichkeit i.S. des § 44 Abs. 1 Satz 3 WPO ausgerichtet sind (vgl. Tz. A88-A90).

### ***Grundsätze der Honorarbemessung, Vergütung und Gewinnbeteiligung***

- 44 Die WP-Praxis hat zumindest für den Bereich der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB Regelungen einzuführen, die auf die Einhaltung der Grundsätze zur Honorarbemessung, Vergütung und Gewinnbeteiligung ausgerichtet sind (vgl. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 8 WPO; § 51 Abs. 1 Nr. 13 und § 61 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A94).

Nach § 61 Berufssatzung WP/vBP haben die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis:

- sicherzustellen, dass keine Vereinbarungen geschlossen werden, die die Höhe der Vergütung vom Ergebnis der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB oder der Erbringung zusätzlicher Nichtprüfungsleistungen für das geprüfte Unternehmen abhängig macht (vgl. § 55 Abs. 1 Satz 3 WPO).
- sicherzustellen, dass die Einnahmen aus der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen kein Bestandteil der Leistungsbewertung oder der Vergütung von Personen sind, die an der Abschlussprüfung beteiligt sind oder in der Lage sind, das Ergebnis der Abschlussprüfung zu beeinflussen (vgl. § 55 Abs. 1 Satz 4 WPO). Die Regelung zielt nicht darauf ab, übliche Gewinnbeteiligungsvereinbarungen, z.B. zwischen den Partnern einer WP-Praxis, zu verbieten.
- einen ausreichenden Anreiz zu schaffen, die Qualität von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB sicherzustellen. Dies kann dadurch erfolgen, dass die Beachtung der Regelungen des Qualitätsmanagementsystems Einfluss auf die persönliche berufliche

Entwicklung sowie die Vergütung hat und die Missachtung dieser Regelungen auch disziplinarische Folgen haben kann.

#### **6.4.4.3. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen**

- 45 Berufsangehörige sind verpflichtet, Beschwerden und Vorwürfen von Mitarbeitern, Mandanten oder Dritten nachzugehen, wenn sich aus ihnen Anhaltspunkte für Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften oder fachliche Regeln ergeben (vgl. § 40 Berufssatzung WP/vBP).
- 46 In der WP-Praxis sind Regelungen oder Maßnahmen für die Entgegennahme, Untersuchung und Beilegung von Beschwerden oder Vorwürfen einzurichten. Diesen ist nachzugehen, sofern sich daraus Anhaltspunkte für Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften, fachliche Regeln oder interne Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems ergeben (vgl. Tz. A95-A96). [ISQM 1.34 (c)] Deuten die Untersuchungsergebnisse auf QMS-Mängel oder auf die Nichtbeachtung von Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis durch einzelne Mitarbeiter hin, sind Maßnahmen zur Beseitigung der QMS-Mängel bzw. zur Einhaltung der Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems zu ergreifen (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 59 Nr. 4 Berufssatzung WP/vBP).
- 47 Für WP-Praxen, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, sind organisatorische und administrative Vorkehrungen für den Umgang mit Vorfällen zu treffen, welche die ordnungsmäßige Durchführung der Abschlussprüfungen beeinträchtigen können (vgl. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 6 WPO i.V.m. § 51 Abs. 1 Nr. 11 Berufssatzung WP/vBP). In diesem Zusammenhang sind Verfahren einzurichten, die es den Mitarbeitern unter Wahrung der Vertraulichkeit ihrer Identität ermöglichen, potenzielle oder tatsächliche Verstöße gegen die EU-APrVO oder gegen andere Berufspflichten sowie etwaige strafbare Handlungen oder Ordnungswidrigkeiten innerhalb der WP-Praxis an geeignete Stellen innerhalb oder außerhalb der WP-Praxis zu berichten (sog. „Hinweisgebersystem“, vgl. nach § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 7 WPO i.V.m. § 50 Abs. 1, § 51 Abs. 1 Nr. 11 und § 59 Berufssatzung WP/vBP). Das für den Bereich der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB einzurichtende „Hinweisgebersystem“ ist nach den konkreten Gegebenheiten der WP-Praxis (z.B. Umfang, Komplexität und Risiko der Abschlussprüfungen) auszugestalten (§ 59 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP).
- 48 Mitgeteilte Verstöße gegen Berufspflichten, einschließlich Verstöße gegen die EU-APrVO, soweit sie nicht nur geringfügig sind, sowie die aus diesen Verstößen erwachsenen Folgen und die zur Behebung der Verstöße ergriffenen Maßnahmen sind in den jährlichen Nachschaubericht (vgl. Tz. 91) aufzunehmen (§ 55b Abs. 3 Satz 3 Nr. 3 und 4 WPO).

#### **6.4.4.4. Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen**

- 49 In der WP-Praxis sind Regelungen oder Maßnahmen zur Auftragsannahme und -fortführung sowie zur vorzeitigen Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen einzurichten, die unter Berücksichtigung der mit den Aufträgen verbundenen Risiken hinreichend sicherstellen, dass nur Mandate angenommen oder fortgeführt werden, die in sachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht ordnungsgemäß abgewickelt werden können (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 51 Abs. 1 Nr. 2 und 3 Berufssatzung WP/vBP).

- 50 WP-Praxen, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, haben die Zuständigkeiten (vgl. Tz. 21 Buchst. b) für die Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung dieser Aufträge festzulegen (vgl. § 53 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP).
- 51 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB haben die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis darauf abzustellen, dass Aufträge nur angenommen bzw. fortgeführt werden (vgl. § 53 Nr. 2-4, 6, 7 und 10 Berufssatzung WP/vBP; im Fall von Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vgl. auch Artikel 6 Abs. 1 EU-APrVO),
- nachdem eine Analyse der Integrität des Mandanten und der mit dem Auftrag verbundenen Risiken vorgenommen wurde (z.B. Haftungsrisiko oder Risiko eines Reputationsverlustes, vgl. Tz. 28 Buchst. a.) und entweder keine besonderen Risiken vorliegen oder ausreichende Maßnahmen zur Risikobegrenzung ergriffen werden können,
  - nachdem bei Folgeaufträgen Änderungen der Mandats- und Auftragsrisiken festgestellt und die Auswirkungen auf die WP-Praxis gewürdigt wurden (vgl. Tz. A97).
  - nachdem die Pflichten nach dem Geldwäschegesetz erfüllt wurden (insb. Identifizierungs- und Verifizierungspflichten nach §§ 11 f. GwG),
  - wenn ausreichende Erfahrung und Kompetenz sowie personelle und zeitliche Ressourcen in der WP-Praxis vorhanden sind, um den jeweiligen Auftrag ordnungsgemäß durchführen zu können (vgl. § 4 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP),
  - bei denen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, insb. der Grundsatz der Unabhängigkeit, eingehalten werden können (vgl. § 52 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP).
- 52 In der WP-Praxis ist zu regeln, dass die notwendigen Feststellungen, ob diese Voraussetzungen erfüllt sind, vor der Entscheidung über die Annahme bzw. Fortführung einer Abschlussprüfung nach § 316 HGB getroffen werden (vgl. § 53 Nr. 2 Berufssatzung WP/vBP). Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen bestehenden oder einen neuen Mandanten handelt.
- 53 In der WP-Praxis sind Regelungen oder Maßnahmen einzurichten für den Fall, dass der WP-Praxis bzw. dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer im Rahmen der Auftragsabwicklung Informationen bekannt werden, die zu einer Ablehnung der Mandatsbeziehung oder der Auftragsannahme geführt hätten, wenn sie zum Zeitpunkt der Annahme oder Fortführung der Mandantenbeziehung bzw. des Auftrags bereits bekannt gewesen wären (vgl. für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB § 53 Nr. 8, 11 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A98). Es sind darüber hinaus Regelungen oder Maßnahmen für den Fall einzurichten, dass eine WP-Praxis aufgrund gesetzlicher oder sonstiger rechtlicher Bestimmungen dazu verpflichtet ist, eine Mandantenbeziehung oder einen bestimmten Auftrag anzunehmen (vgl. Tz. A99-A100). [ISQM 1.34 (d)]
- 54 In der WP-Praxis sind Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, wonach bei einer Abschlussprüfung nach § 316 HGB, die zuvor durch Kündigung beendet wurde, die WP-Praxis den Prüfungsauftrag nur annehmen darf, wenn sie sich über den Grund der Kündigung und das Ergebnis der bisherigen Prüfung unterrichtet hat. Im Fall der Abschlussprüfung nach § 316 HGB ist der Mandatsnachfolger verpflichtet, sich von dem Mandatsvorgänger die schriftliche Begründung der Kündigung (§ 318 Abs. 6 Satz 3 HGB) oder das Ersetzungsurteil (§ 318 Abs. 3 HGB), die Mitteilungen an die Wirtschaftsprüferkammer (§ 318 Abs. 8 HGB) sowie den Bericht über das Ergebnis der bisherigen Prüfung nach § 318 Abs. 6 Satz 4 HGB vorlegen und

erläutern zu lassen, wenn dem die Verschwiegenheitspflicht, andere gesetzliche oder sonstige rechtliche Bestimmungen oder eigene berechnigte Interessen nicht entgegenstehen (vgl. Tz. A101). Erfolgt die Erläuterung nicht, müssen die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis vorsehen, dass das Mandat abzulehnen ist, es sei denn, der vorgesehene Mandatsnachfolger hat sich auf andere Art und Weise davon überzeugt, dass gegen die Auftragsannahme keine Bedenken bestehen (§ 42 Abs. 3, § 53 Nr. 5 Berufssatzung WP/vBP).

#### **6.4.4.5. Ressourcen**

##### ***Personelle Ressourcen***

- 55 Nach § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 WPO sind für den Bereich der Abschlussprüfungen nach § 316 HGB in der WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die darauf abzielen, dass das Fachpersonal sowie sonstige unmittelbar an den Prüfungstätigkeiten beteiligte Personen (z.B. beim Einsatz von Mitarbeitern eines Dienstleisters im Rahmen der Auftragsabwicklung) über angemessene Kenntnisse und Erfahrungen für die ihnen zugewiesenen Aufgaben verfügen sowie fortgebildet, angeleitet und überwacht werden. Die WP-Praxis hat zumindest angemessene Regelungen oder Maßnahmen zur Einstellung sowie zur Einholung von Erklärungen und deren Dokumentation, zur Aus- und Fortbildung, Beurteilung und Information des Fachpersonals einzurichten (vgl. § 51 Abs. 1 Nr. 4-6 und 8 Berufssatzung WP/vBP).

Zu den weiteren relevanten Berufspflichten, die nach Tz. 34 bei der Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen oder Maßnahmen zu berücksichtigen sind, vgl. Tz. A102.

##### ***Gesamtplanung aller Aufträge***

- 56 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen für eine sachgerechte Gesamtplanung zu treffen, damit die übernommenen und erwarteten Aufträge ordnungsgemäß und zeitgerecht abgewickelt werden können (§ 4 Abs. 3, § 46 Abs. 2 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP, für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB § 51 Abs. 1 Nr. 7 und § 55 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP). Art und Umfang der Gesamtplanung bestimmen sich nach den jeweiligen Gegebenheiten der einzelnen WP-Praxis sowie der Anzahl, dem Volumen und dem Schwierigkeitsgrad der durchzuführenden Aufträge (vgl. Tz. A103).

##### ***Technologische Ressourcen***

- 57 In WP-Praxen, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, müssen die Regelungen oder Maßnahmen nach § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 WPO angemessene Verwaltungs- und Rechnungslegungsverfahren vorsehen. Soweit Datenverarbeitungssysteme eingesetzt werden, müssen die Regelungen wirksame Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen berücksichtigen (vgl. Tz. 70 und Tz. A104).

##### ***Fachliche Ressourcen***

- 58 Die WP-Praxis muss durch angemessene Regelungen oder Maßnahmen eine ausreichende und aktuelle Fachinformation auf den Gebieten der beruflichen Betätigung sicherstellen (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. §§ 51 Abs. 1 Nr. 8, 55 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A105).

### **Dienstleister**

- 59 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die darauf ausgerichtet sind, dass zumindest bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durch den Einsatz von Dienstleistern im Rahmen der Auslagerung wichtiger Prüfungstätigkeiten auf Dritte die interne Qualitätssicherung und die Berufsaufsicht auch in Bezug auf die ausgelagerten Tätigkeiten nicht beeinträchtigt werden (vgl. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 9 WPO; § 50 Abs. 1, § 51 Abs. 1 Nr. 14 und § 62 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A106). Des Weiteren müssen die Regelungen oder Maßnahmen darauf ausgerichtet sein, dass auch in Fällen der Auslagerung die Verschwiegenheitspflichten und die datenschutzrechtlichen Anforderungen eingehalten werden.
- 60 Die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis haben folgende Aspekte zu umfassen (vgl. § 62 Berufssatzung WP/vBP):
- Beurteilung der Wichtigkeit der ausgelagerten Prüfungstätigkeit anhand ihrer Bedeutung für den Bestätigungsvermerk;
  - Berücksichtigung in der Prüfungsplanung;
  - Bestimmung von Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Tätigkeiten;
  - Beurteilung der Kompetenz, Fähigkeiten und Objektivität des Dienstleisters;
  - Erlangung eines Verständnisses vom Fachgebiet des Dienstleisters;
  - Vereinbarung von Umfang und Inhalt der Tätigkeiten des Dienstleisters, der Grundsätze des Qualitätsmanagements und zur Information und Kommunikation;
  - Beurteilung der Angemessenheit der Arbeit des Dienstleisters und die Auswirkung auf die Berichterstattung; und
  - Überwachung der Einhaltung der Regelungen zur Auslagerung.

#### **6.4.4.6. Auftragsabwicklung**

##### **Organisation der Auftragsabwicklung**

- 61 Die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis zur Auftragsabwicklung haben vorzusehen, dass die Verantwortlichkeit für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB festzulegen und zu dokumentieren ist (vgl. §§ 38 Abs. 2, 54 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP). Der verantwortliche Prüfungspartner muss über die erforderlichen Erfahrungen und Kenntnisse, sachlichen und personellen Mittel sowie ausreichende zeitliche Reserven verfügen, um die Aufgabe ordnungsgemäß ausüben zu können (vgl. § 46 Berufssatzung WP/vBP). Dem Mandanten ist der verantwortliche Prüfungspartner und dessen Funktion mitzuteilen (vgl. § 57 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP und Tz. A107). Gibt es bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB mehrere verantwortliche Prüfungspartner, sind dem Mandanten neben dem (vorrangig) verantwortlich bestimmten Wirtschaftsprüfer auch der oder die anderen verantwortlichen Prüfungspartner mitzuteilen (vgl. § 57 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP).
- 62 Die WP-Praxis muss durch entsprechende Regelungen oder Maßnahmen dafür sorgen, dass bei dem den einzelnen Aufträgen zugewiesenen Fachpersonal sowie weiteren an der Auftragsabwicklung beteiligten Personen ausreichende und angemessene Kenntnisse und praktische Erfahrungen, die notwendigen Branchenkenntnisse sowie Verständnis der fachlichen Regeln und des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis vorhanden sind (vgl. § 38

Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP sowie für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 WPO; vgl. Tz. A108).

### ***Einhaltung der gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen und der fachlichen Regeln für die Auftragsabwicklung***

- 63 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB hat die WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die die Anwendung der gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen sowie fachlichen Regeln gewährleisten sollen (vgl. Tz. A109). Hierzu gehören u.a. Regelungen oder Maßnahmen zur:
- sachgerechten zeitlichen, personellen und sachlichen Planung des Auftrags (vgl. § 8 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP; § 51 Abs. 1 Nr. 9 und § 56 Berufssatzung WP/vBP),
  - Anleitung des Auftragsteams durch den verantwortlichen Prüfungspartner (vgl. § 39 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP; § 51 Abs. 1 Nr. 10 und § 57 Nr. 2 und 3 Berufssatzung WP/vBP; Tz. A109),
  - Überwachung der Auftragsabwicklung durch den verantwortlichen Prüfungspartner (vgl. § 39 Abs. 2 Satz 3 Berufssatzung WP/vBP; § 51 Abs. 1 Nr. 10 und § 57 Nr. 3 und 5 Berufssatzung WP/vBP),
  - abschließenden Durchsicht der Arbeitsergebnisse und der wesentlichen Beurteilungen durch den verantwortlichen Prüfungspartner sowie zur Dokumentation der Auftragsabwicklung (vgl. § 39 Abs. 4 Berufssatzung WP/vBP; § 51 Abs. 1 Nr. 10 und § 57 Nr. 6 sowie § 58 Berufssatzung WP/vBP).
- 64 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB haben die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis vorzusehen, dass sich der verantwortliche Prüfungspartner in einem Umfang an der Prüfung beteiligt, dass er den Prüfungsfortschritt sowie die Beachtung der gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen und fachlichen Regeln durch das Prüfungsteam überwachen und sich eigenverantwortlich ein Urteil bilden kann (vgl. § 51 Abs. 1 Nr. 10, 57 Nr. 5 und 6 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A110).

### ***Auftragsdokumentation***

#### *Führung der Prüfungsakte*

- 65 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB sind in der WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen einzuführen, die darauf abzielen, dass in der Prüfungsakte mindestens Folgendes festgehalten wird (vgl. § 51b Abs. 5 und 7 i.V.m. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 5 WPO und § 58 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A111-A112):
- die Einhaltung der Unabhängigkeit, das Vorliegen von Unabhängigkeitsgefährdungen und die ergriffenen Schutzmaßnahmen,
  - die Zeit, das Personal und die sonstigen Mittel, die nach § 43 Abs. 5 WPO zur angemessenen Durchführung der Abschlussprüfung erforderlich sind,
  - Art, Umfang und Ergebnisse der Nutzung der Arbeit von internen und externen Sachverständigen des Abschlussprüfers,
  - die verantwortlichen Prüfungspartner,
  - alle Informationen und Unterlagen,
    - die zur Begründung des Bestätigungsvermerks und des Prüfungsberichts dienen,



- die zur Kontrolle der Einhaltung der Berufspflichten von Bedeutung sind,
- über schriftliche Beschwerden,
- bei Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse die Dokumentationspflichten nach den Artikeln 6 bis 8 EU-APrVO.

*Integrität und Vertraulichkeit der Datenverarbeitungssysteme und Arbeitspapiere*

- 66 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, damit Unbefugten keine Tatsachen oder Umstände bekannt werden, die Berufsangehörigen bei ihrer Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden (vgl. § 10 Abs. 2 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP). Die Regelungen oder Maßnahmen müssen eine vertrauliche und sichere Aufbewahrung sowie die Integrität und Verfügbarkeit der Arbeitspapiere gewährleisten (vgl. Tz. A113).
- 67 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB umfasst dies die Einführung von Regelungen oder Maßnahmen zur Einrichtung wirksamer Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für eingesetzte Datenverarbeitungssysteme. Dabei sind zumindest die Vertraulichkeit, die Integrität und Verfügbarkeit der Datenverarbeitungssysteme und Daten sowie die Befugnisse für einen Zugriff zu regeln (vgl. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 WPO; § 51 Abs. 1 Nr. 10, § 57 Nr. 7 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A114).

*Abschluss der Auftragsdokumentation und Archivierung der Arbeitspapiere*

- 68 Die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis haben bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vorzusehen, dass die Auftragsdokumentation spätestens 60 Tage nach dem Datum des Bestätigungsvermerks geschlossen wird (vgl. § 55b Abs. 2 Nr. 5 i.V.m. § 51b Abs. 5 Satz 1 WPO, § 58 Nr. 1 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A115).

***Auftragsbezogene Qualitätssicherung***

- 69 In Abhängigkeit von den Besonderheiten des Auftrags, insb. den Ergebnissen der Beurteilung der Qualitätsrisiken sowie nach Maßgabe der gesetzlichen Anforderungen, ist zu entscheiden, ob und welche Maßnahmen zur auftragsbezogenen Qualitätssicherung zu ergreifen sind. Maßnahmen der auftragsbezogenen Qualitätssicherung, bei denen nicht unmittelbar mit der Durchführung des Auftrags betraute Personen hinzugezogen werden, sind insb. die Konsultation (Einholung von fachlichem Rat), die Berichtskritik oder die auftragsbegleitende Qualitätssicherung (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. §§ 48 Abs. 1, 60 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP).

*Konsultation (Einholung von fachlichem Rat)*

- 70 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB hat die WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen zur Konsultation einzurichten (vgl. §§ 39 Abs. 3, 51 Abs. 1 Nr. 10 und 12, 57 Nr. 4 sowie 60 Berufssatzung WP/vBP), die darauf abzielen, dass
- bei für das Prüfungsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen interner oder externer fachlicher Rat eingeholt wird,
  - ausreichende Ressourcen für die erforderlichen Konsultationen zur Verfügung stehen,
  - Art, Umfang und Ergebnisse der Konsultationen dokumentiert werden und
  - die Konsultationsergebnisse umgesetzt werden (vgl. Tz. A116).

### *Berichtskritik*

- 71 Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB hat die WP-Praxis Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die darauf abzielen, dass die Berufspflichten zur Durchführung der Berichtskritik eingehalten werden (vgl. § 51 Abs. 1 Nr. 12, § 60 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP). Die Berichtskritik darf nur von solchen fachlich und persönlich geeigneten Personen wahrgenommen werden, die an der Erstellung des Prüfungsberichts nicht selbst mitgewirkt haben und die an der Durchführung der Prüfung nicht wesentlich beteiligt waren. Für die Eignung sind Kriterien vorzusehen (vgl. §§ 48 Abs. 2 Satz 2, 60 Abs. 1 Satz 2 und 3 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A117–A121).

### *Auftragsbegleitende Qualitätssicherung<sup>14</sup>*

- 72 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen zur Durchführung von auftragsbegleitenden Qualitätssicherungen in Übereinstimmung mit *IDW EQMS 2 (12.2021)* zu treffen. Die Regelungen oder Maßnahmen müssen bei folgenden Auftragsarten die Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung vorsehen (vgl. Tz. A122-A123):
- a. Abschlussprüfungen kapitalmarktnotierter Unternehmen,
  - b. gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (vgl. Artikel 8 EU-APrVO),
  - c. betriebswirtschaftliche Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO oder verwandten Dienstleistungen (vgl. Tz. 3), wenn es sich nach den Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis um eine angemessene Reaktion auf festgestellte Qualitätsrisiken handelt (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 48 Abs. 1, § 51 Abs. 1 Nr. 12, § 60 Berufssatzung WP/vBP). [ISQM 1.34 (f)]

### ***Lösung von Meinungsverschiedenheiten***

- 73 Zu den Regelungen oder Maßnahmen zur Lösung von Meinungsverschiedenheiten gehört bei Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse die Festlegung zur Vorgehensweise bei Meinungsverschiedenheiten zwischen dem verantwortlichen Prüfungspartner und dem auftragsbegleitenden Qualitätssicherer (vgl. Artikel 8 Abs. 6 Satz 2 EU-APrVO).

### ***Kommunikation mit Dritten über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis***

- 74 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die bei Abschlussprüfungen kapitalmarktnotierter Unternehmen eine Kommunikation des Prüfungsteams mit den für die Überwachung Verantwortlichen darüber vorsehen, wie das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis eine konsistente Auftragsqualität gewährleistet (vgl. Tz. A124-A126). Die Regelungen oder Maßnahmen haben darüber hinaus festzulegen, in welchen weiteren Fällen mit externen Dritten über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis zu kommunizieren ist (vgl. Tz. A127). [ISQM 1.34 (e) (i)]

---

<sup>14</sup> Der Begriff „auftragsbegleitende Qualitätssicherung“ und „auftragsbegleitender Qualitätssicherer“ werden in *IDW EQMS 2 (12.2021)*, Tz. 13 definiert.

In den Regelungen oder Maßnahmen ist festzulegen, welche Informationen an die für die Überwachung Verantwortlichen sowie ggf. weitere Dritte zu kommunizieren sind, einschließlich in welcher Form, in welchem Umfang und zu welchen Zeitpunkten die Kommunikation erfolgen soll (vgl. Tz. A128-A129). [ISQM 1.34 (e) (ii)-(iii)]

## **6.5. Information und Kommunikation**

- 75 Die WP-Praxis hat Qualitätsziele festzulegen, die sich auf die Gewinnung und Nutzung von Informationen über das Qualitätsmanagementsystem sowie die zeitgerechte Kommunikation von Informationen innerhalb der WP-Praxis und an Dritte beziehen. Die Qualitätsziele müssen darauf abzielen, dass: [ISQM 1.33]
- a. das Informationssystem der WP-Praxis für Zwecke des Qualitätsmanagementsystems relevante und verlässliche Informationen aus internen oder externen Quellen identifiziert, erfasst, verarbeitet und pflegt (vgl. Tz. A130-A131);
  - b. die Kultur in der WP-Praxis den Informationsaustausch des Fachpersonals untereinander und mit verantwortlichen Personen in der WP-Praxis unterstützt und fördert (vgl. Tz. A132);
  - c. innerhalb der WP-Praxis und mit den Auftragsteams relevante und verlässliche Informationen ausgetauscht werden, einschließlich (vgl. Tz. A133):
    - Informationen der WP-Praxis an das Fachpersonal und die Auftragsteams in einer Art und Weise, die sie in die Lage versetzen, ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf die Durchführung von Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems oder bei der Auftragsabwicklung zu verstehen und wahrzunehmen.
    - Informationen des Fachpersonals und der Auftragsteams an die WP-Praxis aus Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems oder während der Auftragsabwicklung.
  - d. relevante und verlässliche Informationen an Dritte kommuniziert werden. Hierzu gehören:
    - Informationen, die von der WP-Praxis an das Netzwerk oder innerhalb des Netzwerks und – soweit relevant – an Dienstleister kommuniziert werden, die es diesen Dritten ermöglichen, ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf Netzwerkanforderungen oder die von ihnen bereitgestellten Netzwerkdienstleistungen oder Ressourcen zu erfüllen (vgl. Tz. A134).
    - Informationen, die aufgrund gesetzlicher oder sonstiger rechtlicher Bestimmungen oder fachlicher Regeln an Dritte zu kommunizieren sind oder um das Verständnis Dritter für das Qualitätsmanagementsystem zu fördern (vgl. Tz. A135-A136).

## **6.6. Nachschau- und Verbesserungsprozess**

### **6.6.1. Planung und Durchführung der Nachschau**

- 76 Gemäß § 55b Abs. 1 Satz 1 WPO hat die WP-Praxis die Anwendung der Regelungen zum Qualitätssicherungssystem zu überwachen und durchzusetzen (vgl. Tz. A137). Die WP-Praxis hat einen Nachschau- und Verbesserungsprozess einzurichten, um relevante, verlässliche

und zeitgerechte Informationen über das Qualitätsmanagementsystem zu erlangen und um geeignete Maßnahmen als Reaktion auf identifizierte QMS-Mängel zu ergreifen, sodass diese zeitgerecht behoben werden können (vgl. Tz. A138). [ISQM 1.35]

- 77 Die WP-Praxis hat Nachschaumaßnahmen zu planen und durchzuführen, um QMS-Mängel im Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis zu identifizieren. [ISQM 1.36] Hierbei sind folgende Aspekte zu berücksichtigen (vgl. Tz. A139-A140).
- die für die Beurteilung der Qualitätsrisiken ausschlaggebenden Gesichtspunkte sowie die Ausgestaltung der Regelungen oder Maßnahmen als Reaktion auf die Qualitätsrisiken;
  - die Ausgestaltung des Risikobeurteilungsprozesses und des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der WP-Praxis;
  - Änderungen im Qualitätsmanagementsystem (vgl. Tz. A141);
  - Ergebnisse früherer Nachschaumaßnahmen einschließlich der Frage, ob diese für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis weiterhin relevant sind und ob die Verbesserungsmaßnahmen zur Behebung früher festgestellter QMS-Mängel wirksam waren (vgl. Tz. A142);
  - weitere relevante Informationen, z.B. Informationen aus Beschwerden und Vorwürfen über die Nichtbeachtung gesetzlicher Vorschriften und fachlicher Regeln sowie von Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis, Informationen aus externen Überprüfungen sowie Informationen von Dienstleistern (vgl. Tz. A143-A145);
  - für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB: Die Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen oder Maßnahmen für die Nachschau gemäß § 51 Abs. 1 Nr. 15 und § 63 Berufssatzung WP/vBP. [ISQM 1.37]
- 78 Bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB muss die jährlich durchzuführende Nachschau zumindest bezogen sein auf die Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen für die gesetzliche Abschlussprüfung, die Fortbildung, die Anleitung und Kontrolle der fachlichen Mitarbeiter sowie für die Prüfungsakte (vgl. § 55b Abs. 3 Satz 1 WPO, § 49 Abs. 1 Satz 2 bis 4 Berufssatzung WP/vBP).
- 79 Zur Beurteilung der Wirksamkeit der Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems hat die WP-Praxis eine Auswahl bereits abgeschlossener Aufträge in die Nachschau einzubeziehen (Auftragsnachschau; vgl. Tz. A146). [ISQM 1.38 1. HS]
- 80 Die WP-Praxis hat Kriterien für die Auswahl der Auftragsnachschau festzulegen, einschließlich der Frage, welche Aufträge und welche verantwortlichen Wirtschaftsprüfer in die Nachschau einzubeziehen sind. Dabei hat die WP-Praxis Folgendes zu berücksichtigen: (vgl. Tz. A147–A149)
- a. die in Tz. 77 genannten Aspekte
  - b. Art, zeitliche Einteilung und Umfang anderer Nachschautätigkeiten der WP-Praxis einschließlich der Frage, welche Aufträge und verantwortlichen Wirtschaftsprüfer diesen unterliegen; und

- c. dass innerhalb eines festzulegenden Nachschauzyklus alle in der WP-Praxis tätigen Wirtschaftsprüfer, die Verantwortung für die Abwicklung von Aufträgen tragen, mindestens mit einem abgeschlossenen Auftrag in die Nachschau einzubeziehen sind (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 49 Abs. 2 Satz 3 Berufssatzung WP/vBP). [ISQM 1.38]
- 81 Art und Umfang der Nachschau müssen in einem angemessenen Verhältnis zu den abgewickelten Aufträgen stehen (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 49 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 1 Berufssatzung WP/vBP). Da die Beurteilung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems bezogen auf Abschlussprüfungen nach § 316 HGB gemäß § 55b Abs. 3 WPO jährlich erfolgen muss, sind in die Auftragsnachschau jährlich Abschlussprüfungen nach § 316 HGB in einem angemessenen Umfang einzubeziehen.
- 82 Die WP-Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen zu treffen, die darauf abzielen, dass die für die Organisation und Durchführung der Nachschau verantwortlichen Personen (vgl. Tz. 21 Buchst. b) sowohl über die erforderlichen Fähigkeiten und die Durchsetzungskraft, als auch über die notwendige Zeit und Objektivität verfügen, um die Aufgabe wahrnehmen zu können. [ISQM 1.39] Das mit der Durchführung einer Auftragsnachschau betraute Fachpersonal darf weder an der Auftragsabwicklung noch an der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beteiligt gewesen sein (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 63 Nr. 4 Berufssatzung WP/vBP; vgl. Tz. A150-A151).
- 83 Sofern entsprechend geeignetes Fachpersonal innerhalb der WP-Praxis nicht zur Verfügung steht, kann die Auftragsnachschau bei Abschlussprüfungen von Unternehmen, die keine Unternehmen von öffentlichem Interesse sind, auch i.S. einer „Selbstvergewisserung“ durchgeführt werden (§§ 49 Abs. 4, 63 Nr. 5 Berufssatzung WP/vBP). In diesem Fall ist die Durchführung der Nachschau durch Personen zulässig, die an der Auftragsabwicklung oder ggf. an der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung mitgewirkt haben. Die Durchführung der Nachschau im Wege der Selbstvergewisserung setzt einen angemessenen zeitlichen Abstand zur Abwicklung der in die Nachschau einbezogenen Aufträge voraus. Die Regelungen der WP-Praxis müssen eine Prüfung der Zulässigkeit der Selbstvergewisserung sowie eine entsprechende Dokumentation vorsehen.

#### **6.6.2. Beurteilung von QMS-Feststellungen und Identifizierung von QMS-Mängeln**

- 84 Die im Rahmen der Nachschau getroffenen QMS-Feststellungen, einschließlich der QMS-Feststellungen zum Nachschau- und Verbesserungsprozess selbst, sind daraufhin zu beurteilen, ob sie QMS-Mängel darstellen oder ob es sich um Einzelfeststellungen handelt (vgl. Tz. A152-A155). [ISQM 1.40]
- 85 Die identifizierten QMS-Mängel sind ferner daraufhin zu beurteilen, wie schwerwiegend und umfassend sie sind (vgl. Tz. A156–A157), indem:
- die Ursache der festgestellten QMS-Mängel untersucht wird, wobei Art, Umfang und zeitliche Einteilung der Ursachenanalyse abhängig sind von der Art des QMS-Mangels und der Frage, wie schwerwiegend der QMS-Mangel möglicherweise ist (vgl. Tz. A158–A161); und
  - die Auswirkungen der festgestellten QMS-Mängel auf das Qualitätsmanagementsystem einzeln und in ihrem Zusammenspiel beurteilt werden. [ISQM 1.41]

### 6.6.3. Reaktionen auf identifizierte QMS-Mängel

- 86 Die bei der Nachschau getroffenen QMS-Feststellungen sind Grundlage für die Fortentwicklung des Qualitätsmanagementsystems. Die WP-Praxis muss auf der Grundlage einer Ursachenanalyse Maßnahmen zur Behebung der identifizierten QMS-Mängel (Verbesserungsmaßnahmen) ergreifen (vgl. Tz. A162–A164). [ISQM 1.42]
- 87 Die für den Nachschau- und Verbesserungsprozess operativ Verantwortlichen (vgl. Tz. 21 Buchst. b) haben zu beurteilen, ob die Verbesserungsmaßnahmen angemessen ausgestaltet sind, um den identifizierten QMS-Mängeln und deren Ursachen zu begegnen und festzustellen, ob die Maßnahmen umgesetzt worden sind (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 55b Abs. 3 Satz 2 WPO). [ISQM 1.43] Sie haben auch zu beurteilen, ob die aufgrund früherer Nachschaumaßnahmen ergriffenen Maßnahmen zur Behebung von QMS-Mängeln und zur Verbesserung des Qualitätsmanagementsystems wirksam sind. [ISQM 1.43]
- 88 Gibt es Anhaltspunkte dafür, dass die Verbesserungsmaßnahmen nicht angemessen ausgestaltet und eingerichtet wurden bzw. nicht wirksam sind, haben die für den Nachschau- und Verbesserungsprozess operativ Verantwortlichen über entsprechende Änderungen bzw. Ergänzungen der Verbesserungsmaßnahmen zu entscheiden, um deren Wirksamkeit herzustellen. [ISQM 1.44]

#### *QMS-Feststellungen zu einem bestimmten Auftrag*

- 89 Werden im Rahmen der Auftragsnachschau Anhaltspunkte dafür festgestellt, dass erforderliche Tätigkeiten im Rahmen der Auftragsabwicklung unterlassen wurden oder die Berichterstattung möglicherweise nicht angemessen war, hat die WP-Praxis darauf angemessen zu reagieren, z.B. geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um die relevanten Berufspflichten einzuhalten (vgl. Tz. A166). Ist die Berichterstattung nicht angemessen, sind die Auswirkungen zu würdigen und geeignete Maßnahmen zu ergreifen. Gegebenenfalls ist rechtlicher Rat einzuholen. [ISQM 1.45]

### 6.6.4. Kommunikation der Nachschauergebnisse

- 90 Die für den Nachschau- und Verbesserungsprozess Verantwortlichen haben die Praxisleitung sowie die für das Qualitätsmanagementsystem operativ Verantwortlichen über die durchgeführten Nachschaumaßnahmen, die identifizierten QMS-Mängel sowie die Beurteilung, ob es sich um schwerwiegende oder umfassende QMS-Mängel handelt, sowie die zur Behebung der QMS-Mängel ergriffenen Verbesserungsmaßnahmen zeitgerecht zu informieren (vgl. Tz. A166). [ISQM 1.46]
- 91 Über die Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses ist in Bezug auf Abschlussprüfungen nach § 316 HGB mindestens einmal jährlich zu berichten (vgl. § 55b Abs. 3 Satz 3 WPO, §§ 49 Abs. 3, 63 Nr. 8 und Nr. 9 Berufssatzung WP/vBP). Dieser Nachschaubericht muss neben den in Tz. 90 genannten Aspekten die Verstöße gegen Berufspflichten oder die Verordnung (EU) Nr. 537/2014, soweit diese nicht nur geringfügig sind, und die zur Beseitigung der Verstöße getroffenen Maßnahmen, enthalten.

- 92 Die WP-Praxis hat die Auftragsteams und weitere Personen, die Aufgaben im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems wahrnehmen, über die in Tz. 90 beschriebenen Sachverhalte zu informieren, damit sie entsprechend ihren Verantwortlichkeiten zeitgerecht angemessene Maßnahmen ergreifen können. Für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB sieht § 63 Nr. 8 Berufssatzung WP/vBP zudem eine entsprechende Information der verantwortlichen Prüfungspartner über die sie betreffenden QMS-Mängel vor. [ISQM 1.47]

## **6.7. Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen**

### **6.7.1. Begrifflichkeiten und Verantwortung der WP-Praxis**

- 93 Wenn die WP-Praxis einem Netzwerk angehört, hat sie – soweit relevant – ein Verständnis von folgenden Aspekten zu erlangen (vgl. Tz. A167):
- a. den Anforderungen des Netzwerks an das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis, einschließlich Anforderungen zur Nutzung von Ressourcen oder Dienstleistungen, die vom Netzwerk bereitgestellt werden (Netzwerkanforderungen);
  - b. jeglichen Ressourcen oder Dienstleistungen, die vom Netzwerk bereitgestellt werden, und welche die WP-Praxis im Rahmen der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung ihres Qualitätsmanagementsystems nutzen möchte (Netzwerkdienstleistungen) und
  - c. den Verantwortlichkeiten der WP-Praxis für alle Maßnahmen, die zur Umsetzung der Netzwerkanforderungen oder zur Nutzung der Netzwerkdienstleistungen erforderlich sind.

Auch dann, wenn die WP-Praxis Netzwerkanforderungen einhält und Netzwerkdienstleistungen oder Ressourcen von Dienstleistern nutzt, bleibt sie für das Qualitätsmanagementsystem verantwortlich. Die WP-Praxis darf nicht zulassen, dass die Einhaltung der Netzwerkanforderungen oder die Nutzung von Netzwerkdienstleistungen den Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* zuwiderlaufen. [ISQM 1.11 und 48]

- 94 Basierend auf dem erlangten Verständnis hat die WP-Praxis festzustellen, inwieweit die Netzwerkanforderungen und -dienstleistungen für das Qualitätsmanagementsystem relevant sind und wie sie im Qualitätsmanagementsystem zu berücksichtigen sind (vgl. Tz. A167). Weiterhin hat die WP-Praxis zu beurteilen, ob und – wenn ja – in welcher Weise Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen für eine angemessene Berücksichtigung im Qualitätsmanagementsystem anzupassen bzw. zu ergänzen sind (vgl. Tz. A168–A169). [ISQM 1.49]

### **6.7.2. Nachschaumaßnahmen des Netzwerks**

- 95 Führt das Netzwerk Nachschaumaßnahmen in Bezug auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis durch, hat die WP-Praxis:
- die Auswirkungen der vom Netzwerk durchgeführten Nachschaumaßnahmen auf Art, zeitliche Einteilung und Umfang der nach Tz. 77-80 von der WP-Praxis durchzuführenden Nachschaumaßnahmen festzustellen,

- die Pflichten der WP-Praxis in Bezug auf die Nachschaumaßnahmen des Netzwerks festzustellen, einschließlich etwaiger seitens der WP-Praxis zu ergreifender Maßnahmen.
- die Ergebnisse der Nachschaumaßnahmen des Netzwerks für die Beurteilung von QMS-Feststellungen und die Identifizierung von QMS-Mängeln (vgl. Tz. 84) zeitgerecht einzuholen. [ISQM 1.50]

### **6.7.3. Netzwerkweite Nachschaumaßnahmen**

- 96 Die WP-Praxis hat ein Verständnis von dem Gesamtumfang der Nachschaumaßnahmen des Netzwerks bei den Netzwerkmitgliedern zu erlangen, einschließlich der Nachschaumaßnahmen, durch die festgestellt werden soll, ob die Anforderungen des Netzwerks bei allen Netzwerkmitgliedern ordnungsgemäß umgesetzt wurden. Ferner hat die WP-Praxis ein Verständnis davon zu erlangen, wie das Netzwerk seine Ergebnisse an die WP-Praxis kommuniziert. [ISQM 1.51]
- 97 Die WP-Praxis hat zumindest einmal jährlich Informationen zu den Gesamtergebnissen der netzwerkweiten Nachschaumaßnahmen vom Netzwerk einzuholen. Sie hat Auftragsteams und Personen, die Aufgaben im Qualitätsmanagementsystem wahrnehmen, über die Ergebnisse der netzwerkweiten Nachschaumaßnahmen zu informieren, damit sie diese im Rahmen Ihrer Verantwortlichkeiten zeitgerecht und angemessen berücksichtigen können. Weiterhin hat die WP-Praxis die Auswirkungen der netzwerkweiten Nachschauergebnisse auf ihr Qualitätsmanagementsystem zu würdigen. [ISQM 1.51]

### **6.7.4. Durch die WP-Praxis identifizierte QMS-Mängel in Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen**

- 98 Wenn die WP-Praxis einen QMS-Mangel in den Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen identifiziert, hat sie die entsprechenden relevanten Informationen an das Netzwerk zu kommunizieren und in Übereinstimmung mit Tz. 86 Maßnahmen zur Behebung des festgestellten QMS-Mangels zu ergreifen (vgl. Tz. A170-A171). [ISQM 1.52]

### **6.8. Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems**

- 99 Die Praxisleitung hat im Rahmen ihrer Gesamtverantwortung und Rechenschaftspflicht das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis zumindest einmal jährlich zu beurteilen. Die Beurteilung erfolgt zu einem bestimmten Zeitpunkt, nicht für einen bestimmten (zurückliegenden oder künftigen) Zeitraum (vgl. Tz. A172-A174). [ISQM 1.9 und 53]
- 100 Auf Grundlage dieser Beurteilung hat die Praxisleitung zu einer der folgenden Schlussfolgerungen zu gelangen (vgl. Tz. A175):
- a. Das Qualitätsmanagementsystem verschafft der WP-Praxis hinreichende Sicherheit darüber, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems (vgl. Tz. 7) erreicht werden (vgl. Tz. A176).



- b. Mit Ausnahme festgestellter QMS-Mängel, die eine schwerwiegende, aber nicht umfassende Auswirkung auf die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems haben, verschafft das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis hinreichende Sicherheit darüber, dass die in Tz. 7 genannten Ziele erreicht werden (vgl. Tz. A177).
  - c. Das Qualitätsmanagementsystem verschafft der WP-Praxis keine hinreichende Sicherheit über die Erreichung der in Tz. 7 genannten Ziele (vgl. Tz. A177). [ISQM 1.54]
- 101 Kommt die Praxisleitung zu der Schlussfolgerung, dass das Qualitätsmanagementsystem die in Tz. 7 genannten Ziele nur eingeschränkt (Tz. 100 Buchst. b.) oder nicht (Tz. 100 Buchst. c.) erreicht, hat sie unverzüglich geeignete Maßnahmen zu ergreifen (vgl. Tz. A178). Hierzu gehört u.a. die Information der Auftragsteams und weiterer Personen, die Aufgaben innerhalb des Qualitätsmanagementsystems wahrnehmen, soweit es für deren jeweilige Verantwortlichkeiten relevant ist, sowie ggf. eine Kommunikation an Dritte in Übereinstimmung mit den Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis nach Tz. 74 (vgl. Tz. A179-A180). [ISQM 1.55]
- 102 Die WP-Praxis hat eine regelmäßige Leistungsbeurteilung der Praxisleitung und des für das Qualitätsmanagementsystem operativ Verantwortlichen vorzunehmen. Hierbei ist die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zu berücksichtigen (vgl. Tz. A181-A182). [ISQM 1.56]

## **6.9. Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems**

- 103 Die WP-Praxis hat das Qualitätsmanagementsystem zu dokumentieren, damit Folgendes gewährleistet ist (vgl. Tz. A183-A186):
- a. die Erfüllung der gesetzlichen Dokumentationspflichten (vgl. § 55b Abs. 1 Satz 3 WPO, § 51 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP),
  - b. die Förderung eines einheitlichen Verständnisses des Fachpersonals vom Qualitätsmanagementsystem, einschließlich der Rollen und Verantwortlichkeiten des Fachpersonals im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems und bei der Auftragsabwicklung,
  - c. die Förderung einer konsistenten und personenunabhängigen Durchführung der Qualitätsmanagementmaßnahmen,
  - d. der Nachweis der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems als Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems durch die Praxisleitung. [ISQM 1.57]
- 104 Die Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems hat zumindest Folgendes zu umfassen:
- a. welche(n) Personen die Gesamtverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem sowie die operative Verantwortung für das Qualitätsmanagementsystem innehaben;
  - b. die Qualitätsziele und Qualitätsrisiken der WP-Praxis; und
  - c. eine Beschreibung der Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis und wie diese den Qualitätsrisiken begegnen.
  - d. zum Nachschau- und Verbesserungsprozess:
    - Nachweise zu den durchgeführten Nachschaumaßnahmen;

- die Beurteilung der QMS-Feststellungen, identifizierte QMS-Mängel und deren Ursache;
  - Verbesserungsmaßnahmen (einschließlich Maßnahmen zur Behebung identifizierter QMS-Mängel) und die Beurteilung von deren Ausgestaltung und Umsetzung; und
  - Kommunikationen zu Nachschau- und Verbesserungsmaßnahmen.
- e. Die Grundlage für eine der Schlussfolgerungen im Rahmen der Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems nach Tz. 100. [ISQM 1.58]
- 105 Die WP-Praxis hat – soweit relevant – die in Tz. 104 genannten Sachverhalte in Bezug auf Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen sowie die Beurteilung gemäß Tz. 94 zu ggf. erforderlichen Anpassungen bzw. Ergänzungen von Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen zu dokumentieren. [ISQM 1.59]
- 106 Die Dokumentation ist mindestens so lange aufzubewahren, wie es für die interne Überwachung der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems bzw. als externer Nachweis für die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems erforderlich ist. [ISQM 1.60]

## **7. Übereinstimmung mit ISQM 1**

- 107 Dieser *IDW Qualitätsmanagementstandard* setzt ISQM 1 unter Berücksichtigung der deutschen und europäischen gesetzlichen Vorschriften und der Berufsausübung um. In diesem Zusammenhang wird auf Folgendes hingewiesen:
- Die in Abschn. 5 enthaltene allgemeine Beschreibung eines risikobasierten Qualitätsmanagementansatzes bezieht sich vor dem Hintergrund von § 55b Abs. 1 WPO über den Anwendungsbereich von ISQM 1 hinaus auf alle Tätigkeitsbereiche einer WP-Praxis.
  - Nach ISQM 1.39 (b) dürfen die im Rahmen der Nachschau mit der Abwicklung von Auftragsprüfungen betrauten Mitarbeiter weder an der Auftragsdurchführung noch an der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beteiligt gewesen sein. In diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* wird diese Anforderung erfüllt mit der Ausnahme, dass von diesem Grundsatz abgewichen werden kann, wenn einer WP-Praxis keine entsprechend qualifizierten Mitarbeiter zur Verfügung stehen. Damit soll es in Übereinstimmung mit § 49 Abs. 4 Berufssatzung WP/vBP Inhabern von kleinen WP-Praxen ermöglicht werden, die Auftragsnachschaу im Wege einer Selbstvergewisserung vorzunehmen.

## **8. Anwendungshinweise und Erläuterungen**

### **Vorbemerkungen (Abschn. 1)**

- A1 Berufsangehörige haben nach § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO ihren Beruf unabhängig, gewissenhaft, verschwiegen und eigenverantwortlich auszuüben. Um dies zu gewährleisten, müssen sie ihre

WP-Praxis in eigener Verantwortung so organisieren, dass ausreichende Gewähr dafür besteht, dass sie und ihre Mitarbeiter sich bei der Abwicklung von Aufträgen an diese Pflichten halten.

- A2 § 55b Abs. 1 Satz 1 WPO sieht eine gesetzliche Verpflichtung für den Wirtschaftsprüfer vor, Regelungen zu schaffen, die die Einhaltung der Berufspflichten gewährleisten, und deren Anwendung zu überwachen und durchzusetzen („internes Qualitätssicherungssystem“). Die zu schaffenden Regelungen beziehen sich auf die gesamte berufliche Tätigkeit der WP-Praxis (§ 55b Abs. 1 Satz 1 WPO i.V.m. § 8 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP). Das interne Qualitätssicherungssystem soll nach § 55b Abs. 1 Satz 2 WPO in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang und zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen.

Für Berufsangehörige, die Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen, enthalten § 55b Abs. 2 und 3 WPO ergänzende Anforderungen an die Ausgestaltung des internen Qualitätssicherungssystems. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nach § 55b Abs. 1 Satz 2 WPO gilt auch für diesen Teil des Qualitätssicherungssystems. Die Berufssatzung WP/vBP enthält in Teil 4, Abschn. 2 konkretisierende Berufspflichten zu dem nach § 55b Abs. 2 WPO einzurichtenden Qualitätssicherungssystem. Nach § 8 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP wird der Kreis der Abschlussprüfungen erweitert, auf den die Anforderungen nach Teil 4, Abschn. 2 der Berufssatzung WP/vBP entsprechend anzuwenden sind. Dies betrifft Abschlussprüfungen, bei denen sich die Prüfungspflicht aus anderen gesetzlichen Vorschriften ergibt sowie freiwillige Abschlussprüfungen, bei denen ein § 322 HGB nachgebildeter Bestätigungsvermerk erteilt wird.

### **Ziel des Qualitätsmanagementsystems (Abschn. 3)**

- A3 Das Ziel des Qualitätsmanagementsystems setzt den Rahmen für die Festlegung der Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* und kann dabei helfen, ein Verständnis von den geeigneten Mitteln für die Zielerreichung zu erlangen.
- A4 Hinreichende Sicherheit wird erlangt, wenn das Qualitätsmanagementsystem das Risiko, dass die in Tz. 7 genannten Ziele nicht erreicht werden, auf ein vertretbar niedriges Maß reduziert. Hinreichende Sicherheit ist ein hoher, jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit, da einem Qualitätsmanagementsystem inhärente Grenzen gesetzt sind. Zu diesen inhärenten Grenzen gehört, dass das menschliche Urteilsvermögen bei der Entscheidungsfindung fehlerhaft sein kann und dass es zu Störungen im Qualitätsmanagementsystem einer WP-Praxis kommen kann, z.B. durch menschliches Fehlverhalten oder durch Ausfälle von IT-Anwendungen.
- A5 Zu den fachlichen Regeln gehören bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB und bei sonstigen Abschlussprüfungen, bei denen ein § 322 HGB nachgebildeter Bestätigungsvermerk erteilt wird, die vom IDW festgestellten Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung.

### **Definitionen (Abschn. 4)**

#### ***Dienstleister (vgl. Tz. 8 Buchst. f)***

- A6 Zu Dienstleistern i.S. dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* gehören im Kontext von Konzernabschlussprüfungen auch Teilbereichsprüfer, die nicht dem Netzwerk der WP-Praxis angehören und nicht in das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis eingebunden sind.

Beispiele für Dienstleistungen, die von nicht in das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis eingebundenen Dienstleistern erbracht werden können, sind:

- Datenaufbereitung, Datentransfer und Datenimport durch einen IT-Dienstleister;
- Unterstützung bei der Einholung und Auswertung von Saldenbestätigungen;
- Übersetzungstätigkeiten; oder
- Mandantenumfeldanalysen.

Bei der Auslagerung von Dienstleistungen ist zu unterscheiden, ob diese übergeordneter Natur sind oder unmittelbar einem einzelnen Mandat dienen sollen. Im letzteren Fall darf die WP-Praxis die Beauftragung des Dienstleisters nach § 50a Abs. 5 WPO nicht ohne Einwilligung des Mandanten in Anspruch nehmen.<sup>15</sup>

### **Externe Überprüfungen (vgl. Tz. 8 Buchst. g)**

- A7 Unter bestimmten Umständen kann eine externe Aufsichtsbehörde auch andere Arten von Überprüfungen vornehmen, z.B. themenbezogene Reviews bestimmter Aspekte von Abschlussprüfungen oder praxisweite Methoden bei ausgewählten WP-Praxen.

### **Fachpersonal (vgl. Tz. 8 Buchst. j)**

- A8 Das Fachpersonal umfasst alle Partner und fachlichen Mitarbeiter der WP-Praxis. Im deutschen Berufsrecht sind hiervon als „Gehilfen“ (Beschäftigte und den Beschäftigten gleichgestellte Personen i.S. von § 50 WPO) eingeordnete mitwirkende Personen umfasst. In Abgrenzung zu Dienstleistern i.S. von § 50a WPO ist für die Einordnung als „Gehilfe“ der Nähegrad zur WP-Praxis und die Einbindung in den Geschäftsbetrieb der WP-Praxis maßgeblich (Sphärentheorie). Bei dieser Zuordnung wird u.a. auf das Bestehen von Kontroll- und Weisungsrechten sowie die Einbindung in das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis abgestellt.

Beispiele für „Gehilfen“ in diesem Sinne sind:

- Arbeitnehmer der WP-Praxis;
- Auszubildende und Praktikanten;
- Leiharbeitnehmer; oder
- freie Mitarbeiter, wenn sie vergleichbaren Kontroll- und Weisungsrechten wie die Arbeitnehmer der WP-Praxis unterliegen und in das Qualitätsmanagementsystem eingebunden sind.

Zum Fachpersonal gehören auch Partner und fachliche Mitarbeiter anderer Organisationseinheiten der WP-Praxis, z.B. eines Service Delivery Centers, das zu einer WP-Praxis gehört.<sup>16</sup>

- A9 Neben dem Fachpersonal kann die WP-Praxis auch externe Personen zur Durchführung von Tätigkeiten im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Auftragsdurchführung einsetzen. Externe Personen können z.B. Mitarbeiter eines anderen Netzwerkmitglieds sein (z.B. Mitarbeiter eines zu einem anderen Netzwerkmitglied gehörenden Service Delivery Center) oder auch

---

<sup>15</sup> Vgl. IDW, Hilfestellung zur Beauftragung von Dienstleistern, abrufbar unter: <https://www.idw.de/blob/115228/43e1de46b20035d23be44fae2b58b15a/down-dienstleistungen-hilfestellung-2019-data.pdf>, Stand 10.04.2019.

<sup>16</sup> Vgl. IDW, Hilfestellung zur Beauftragung von Dienstleistern, abrufbar unter: <https://www.idw.de/blob/115228/43e1de46b20035d23be44fae2b58b15a/down-dienstleistungen-hilfestellung-2019-data.pdf>, Stand 10.04.2019.

Personen, die bei einem Dienstleister beschäftigt sind (z.B. ein Teilbereichsprüfer einer anderen WP-Praxis, die nicht dem Netzwerk angehört). Unterliegen diese externen Personen keinem Kontroll- und Weisungsrecht der WP-Praxis und sind sie nicht in das Qualitätsmanagementsystem eingebunden, sind sie berufsrechtlich als „Dienstleister“ i.S. von § 50a WPO einzuordnen.<sup>17</sup>

**Kapitalmarktnotiertes Unternehmen (vgl. Tz. 8 Buchst. l)**

A10 Ein Unternehmen, dessen Wertpapiere (Eigenkapital- oder Schuldtitel) im Freiverkehr i.S. des § 48 BörsG gehandelt werden, ist ein kapitalmarktnotiertes Unternehmen i.S. dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards*, aber kein kapitalmarktorientiertes Unternehmen i.S. des § 264d HGB, da es keinen organisierten Markt i.S. des § 2 Abs. 11 WpHG in Anspruch nimmt.

**Netzwerk (vgl. Tz. 8 Buchst. m)**

A11 Netzwerke und die in einem Netzwerk eingebundenen WP-Praxen können auf unterschiedliche Weise organisiert sein. In Bezug auf das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis kann bzw. können z.B.:

- das Netzwerk (zusätzliche) Anforderungen stellen oder Dienstleistungen erbringen, die von der WP-Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Auftragsdurchführung zu beachten sind bzw. genutzt werden.
- andere WP-Praxen innerhalb des Netzwerks Dienstleistungen (z.B. Ressourcen) bereitstellen, die von der WP-Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Auftragsdurchführung genutzt werden.
- andere Organisationseinheiten innerhalb des Netzwerks Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis stellen oder Dienstleistungen erbringen, z.B. Service Delivery Center.

Für Zwecke dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* werden sämtliche Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen, die vom Netzwerk, einer anderen WP-Praxis innerhalb des Netzwerks oder anderen Organisationseinheiten im Netzwerk gestellt bzw. erbracht werden, als „Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen“ bezeichnet.

**QMS-Feststellungen (vgl. Tz. 8 Buchst. p)**

A12 Im Rahmen der Zusammenfassung von QMS-Feststellungen aus interner Nachschau, externen Überprüfungen und anderen relevanten Quellen kann die WP-Praxis weitere Erkenntnisse zum Qualitätsmanagementsystem gewinnen, z.B. positive Ergebnisse oder Hinweise für Verbesserungsmöglichkeiten für das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis. In Tz. A153 wird erläutert, wie solche Erkenntnisse von der WP-Praxis im Qualitätsmanagementsystem genutzt werden können.

---

<sup>17</sup> Vgl. IDW, Hilfestellung zur Beauftragung von Dienstleistern, abrufbar unter: <https://www.idw.de/blob/115228/43e1de46b20035d23be44fae2b58b15a/down-dienstleistungen-hilfestellung-2019-data.pdf>, Stand 10.04.2019.

**QMS-Mangel (vgl. Tz. 8 Buchst. q)**

- A13 Die WP-Praxis identifiziert QMS-Mängel durch die Beurteilung von QMS-Feststellungen. QMS-Mängel können sich auf eine QMS-Feststellung oder auf das Zusammenwirken mehrerer QMS-Feststellungen zurückführen lassen.
- A14 Wird ein QMS-Mangel identifiziert, der sich auf ein nicht identifiziertes oder nicht angemessen beurteiltes Qualitätsrisiko bzw. eine Kombination von Qualitätsrisiken zurückführen lässt, kann auch die Reaktion auf dieses Qualitätsrisiko bzw. können die Reaktionen auf diese Qualitätsrisiken fehlen bzw. nicht angemessen ausgestaltet oder eingerichtet sein.
- A15 Ein anderer Aspekt des Qualitätsmanagementsystems kann z.B. folgende Anforderungen bzw. Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems betreffen:
- die Zuordnung von Verantwortlichkeiten (Abschn. 6.2);
  - den Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis (Abschn. 6.4.3);
  - den Nachschau- und Verbesserungsprozess (Abschn. 6.6); oder
  - die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems (Abschn. 6.8).

*Beispiele für QMS-Mängel im Zusammenhang mit anderen Aspekten des Qualitätsmanagementsystems:*

- Der Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis identifiziert nicht sämtliche relevanten Informationen, die auf Veränderungen der Gegebenheiten der WP-Praxis sowie der Art und Umstände ihrer Aufträge hindeuten können und damit auf die Notwendigkeit, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen bzw. Qualitätsrisiken oder Reaktionen auf Qualitätsrisiken anzupassen.
- Der Nachschau- und Verbesserungsprozess der WP-Praxis ist nicht so ausgestaltet und umgesetzt, dass:
  - relevante, verlässliche und zeitgerechte Informationen über die Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems geliefert werden;
  - die WP-Praxis in die Lage versetzt wird, auf identifizierte QMS-Mängel angemessen zu reagieren, sodass diese zeitgerecht behoben werden.
- Die Praxisleitung nimmt keine jährliche Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems vor.

- A16 § 22 der Satzung für Qualitätskontrolle sowie *IDW PS 140*<sup>18</sup>, Tz. 107 f. konkretisieren den in der WPO verwendeten Begriff des Mangels. Demnach liegt ein Mangel des Qualitätssicherungssystems vor, wenn es sich um eine Beanstandung handelt, die möglicherweise, und zwar mit nicht nur entfernter Wahrscheinlichkeit, dazu führt, dass die beruflichen Leistungen nicht in Übereinstimmung mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen erbracht werden. Hierzu genügt es, wenn die Gefahr einer Beeinträchtigung erkennbar ist.

<sup>18</sup> *IDW Prüfungsstandard: Die Durchführung von Qualitätskontrollen in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW PS 140)* (Stand: 09.06.2017).

Ein wesentlicher Mangel des Qualitätssicherungssystems liegt nach § 22 der Satzung für Qualitätskontrolle vor, wenn die Anforderungen an die Qualitätssicherung in abgrenzbaren Teilen nicht erfüllt sind oder die festgestellten Mängel das Qualitätssicherungssystem insgesamt unangemessen und unwirksam erscheinen lassen und der Mangel nach der Beurteilung durch einen verständigen Dritten zu der konkreten Gefahr führt, dass die beruflichen Leistungen der Praxis, die Gegenstand des Qualitätskontrollverfahrens sind, nicht in Übereinstimmung mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen erbracht werden. Ein wesentlicher Mangel kann auch gegeben sein, wenn mehrere für sich betrachtet nicht wesentliche Mängel vorliegen und der Prüfer für Qualitätskontrolle zu der Auffassung gelangt, dass diese Mängel in ihrem Zusammenwirken zu einer konkreten Gefahr führen.

- A17 Während der Mangelbegriff im Rahmen der externen Qualitätskontrolle demnach an der konkreten Gefahr einer Beeinträchtigung für die beruflichen Leistungen anknüpft, ist der Begriff „QMS-Mangel“ i.S. dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* darauf ausgerichtet, Ursachen für QMS-Mängel frühzeitig zu erkennen und abzustellen, auch wenn sie ggf. noch keine konkrete Gefahr für die berufliche Leistung der WP-Praxis darstellen („Selbsteilungskräfte des Qualitätsmanagementsystems“). Der Begriff QMS-Mangels im Sinne dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* ist deshalb umfassender zu verstehen als der im Rahmen der externen Qualitätskontrolle verwendete Mangelbegriff, der zu einer Modifizierung des Prüfungsurteils des Prüfers für Qualitätskontrolle nach § 57a Abs. 5 Satz 5 WPO führen kann.

#### **Reaktion auf Qualitätsrisiken (vgl. Tz. 8 Buchst. t)**

- A18 Reaktionen auf beurteilte Qualitätsrisiken sind nicht nur vorab festgelegte Regelungen oder Maßnahmen i.S. von organisatorischen Vorkehrungen und Handlungsanweisungen, sondern auch Regelungen oder Maßnahmen, die von der WP-Praxis ad-hoc als Reaktion auf konkret identifizierte Qualitätsrisiken getroffen werden bzw. als Reaktion auf äußere Umstände angepasst/geändert werden.
- A19 Maßnahmen können durch formelle Dokumentation oder andere Kommunikationsmaßnahmen vorgegeben werden oder aus Verhaltensweisen resultieren, die nicht explizit vorgeschrieben sind, sondern vielmehr durch die Unternehmenskultur beeinflusst werden. IT-Anwendungen und andere Aspekte der IT-Umgebung können z.B. durch Zugangs- bzw. Änderungsberechtigungen bei der Durchsetzung von Maßnahmen unterstützen.
- A20 Nutzt die WP-Praxis Dritte im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Auftragsdurchführung, müssen ggf. zusätzliche Regelungen oder Maßnahmen von der WP-Praxis vorgesehen werden (vgl. ISA [DE] 220 (Revised), Tz. A23-A25 für Beispiele).

#### **Risikobasierter Qualitätsmanagementansatz (Abschn. 5)**

- A21 Qualitätsmanagement ist keine separate Funktion oder Aufgabe innerhalb der WP-Praxis, sondern die Verknüpfung einer qualitätsorientierten Kultur mit der Geschäftsstrategie, den operativen Tätigkeiten und den Geschäftsprozessen der WP-Praxis, um eine ganzheitliche Steuerung der WP-Praxis und die Wirksamkeit des Qualitätsmanagements zu fördern.
- A22 Der Prozess zur Festlegung der Qualitätsziele, der Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken sowie der Ausgestaltung und Einrichtung von Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken ist kein linearer, sondern ein iterativer Prozess. Zum Beispiel kann die WP-Praxis:

- Bei der Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken feststellen, dass ein oder mehrere zusätzliche Qualitätsziele festzulegen sind.
- Bei der Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen feststellen, dass ein Qualitätsrisiko nicht identifiziert und beurteilt wurde.

### **Skalierbarkeit (Tz. 19)**

- A23 Eine WP-Praxis, die verschiedene Auftragsarten für eine Vielzahl von Unternehmen durchführt, einschließlich Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse, wird regelmäßig ein komplexeres und formalisierteres Qualitätsmanagementsystem mit entsprechender Dokumentation benötigen als eine WP-Praxis, die z.B. neben überwiegend beratenden Dienstleistungen nur wenige prüferische Durchsichten von Abschlüssen oder Aufträge zur Erstellung von Abschlüssen durchführt. So hängt der Formalisierungsgrad der Information und Kommunikation sowie der Umfang der Dokumentation wesentlich von dem Ausmaß der Delegation von Aufgaben und Verantwortung sowie der Komplexität der organisatorischen Strukturen ab.
- A24 So hängt auch die Art und Weise, wie die WP-Praxis den Risikobeurteilungsprozess ausgestaltet, von den Gegebenheiten der WP-Praxis ab, einschließlich der Praxisstruktur und -organisation.

*Beispiele, wie der Risikobeurteilungsprozess je nach den Gegebenheiten der WP-Praxis unterschiedlich ausgestaltet sein kann:*

- In einer weniger komplexen WP-Praxis haben die Personen, denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden (vgl. Tz. 21 Buchst. a), häufig bereits ein ausreichendes Verständnis von der WP-Praxis und ihrer Aufträge, um den Risikobeurteilungsprozess vorzunehmen. Darüber hinaus kann die Dokumentation der Qualitätsziele, der Qualitätsrisiken und der Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken weniger aufwändig sein, als bei einer komplexeren WP-Praxis (z.B. kann sie in einem einzigen Dokument dokumentiert werden, etwa in Form einer tabellarischen Gegenüberstellung von Qualitätszielen, -risiken und Regelungen oder Maßnahmen).
- In komplexeren WP-Praxen erfolgt die Risikobeurteilung dagegen häufig im Rahmen eines stärker formalisierten Prozesses, der meist die Einbindung mehrerer Personen mit diversen Aufgaben und Aktivitäten umfasst. Der Prozess kann zentralisiert sein, indem z.B. Qualitätsziele, Qualitätsrisiken und Reaktionen zentral für alle Geschäftsbereiche, Abteilungen und Servicelines eingerichtet bzw. beurteilt werden. Möglich ist auch, dass der Risikobeurteilungsprozess dezentral verläuft, z.B. auf Ebene eines Geschäftsbereichs, einer Abteilung oder einer Serviceline, wobei die Ergebnisse auf Praxisebene zusammengefasst werden können. Darüber hinaus können auch von Seiten des Netzwerks Qualitätsziele, Qualitätsrisiken und Reaktionen vorgesehen sein, die im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis zu berücksichtigen sind.

### **Verbindlichkeit der relevanten Anforderungen (Abschn. 6.1)**

- A25 Die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen geben insb. weiterführende Erklärungen zu den Anforderungen sowie Hinweise zu deren Anwendung. U.a. können sie:



- genauer erläutern, was eine Anforderung bedeutet oder abdecken soll, und
- Beispiele geben, die veranschaulichen, wie die Anforderungen anzuwenden sein können.

Solche erläuternden Hinweise stellen zwar an sich keine Anforderungen dar, sind aber für die richtige Anwendung der Anforderungen von Bedeutung. Die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen können auch Hintergrundinformationen zu in diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* enthaltenen Sachverhalten geben. Darüber hinaus gehen die Anwendungshinweise auf bestimmte Berufspflichten der WPO und der Berufssatzung WP/vBP ein, die als Aspekte bei der Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen und Maßnahmen zu berücksichtigen sein können (vgl. Tz. 34 und A66).

- A26 Zum Beispiel werden für in Einzelpraxis tätige Berufsangehörige die Anforderungen an die Organisationsstruktur, die Zuweisung von Rollen, die Verantwortlichkeiten und Befugnisse innerhalb der WP-Praxis, die Anleitung und Überwachung von fachlichen Mitarbeitern, die Durchsicht von Arbeitspapieren sowie zum Umgang mit Meinungsverschiedenheiten regelmäßig nicht relevant sein.
- A27 Die Qualität des von der WP-Praxis ausgeübten pflichtgemäßen Ermessens nimmt regelmäßig zu, wenn die Personen, die dieses Ermessen ausüben, z.B. in Bezug auf die erhaltenen Informationen über das Qualitätsmanagementsystem (Quelle, Eignung, Relevanz) eine hinterfragende Grundhaltung einnehmen, die auch die mögliche Notwendigkeit weitergehender Untersuchungen oder Handlungen berücksichtigt.

### **Verantwortlichkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems (Abschn. 6.2)**

- A28 Ungeachtet der Zuordnung von Verantwortlichkeiten im Zusammenhang mit dem Qualitätsmanagementsystem in Übereinstimmung mit Tz. 21 bleibt die WP-Praxis für das Qualitätsmanagementsystem insgesamt letztverantwortlich. Die WP-Praxis hält wiederum einzelne Personen für die ihnen zugewiesenen Rollen verantwortlich und rechenschaftspflichtig.
- A29 Die Personen, denen die Verantwortlichkeit für die in Tz. 21 genannten Aufgaben zugeordnet wurden, sind in der Regel Eigentümer oder Partner der WP-Praxis, sodass sie über angemessenen Einfluss und entsprechende Durchsetzungskraft innerhalb der WP-Praxis verfügen. Je nach der rechtlichen Struktur der WP-Praxis kann es sein, dass die Verantwortlichen nicht die Stellung eines Partners in der WP-Praxis innehaben, aber dennoch z.B. aufgrund von vertraglichen Vereinbarungen innerhalb der WP-Praxis oder im Netzwerk über angemessenen Einfluss und entsprechende Durchsetzungskraft verfügen.
- A30 Die Personen, denen eine Verantwortlichkeit für die in Tz. 21 genannten Aufgaben zugeordnet wurde, können bestimmte Rollen oder Aufgaben an weitere Personen übertragen, die sie unterstützen, ohne dass ihre Verantwortlichkeit und Rechenschaftspflicht eingeschränkt werden.

*Beispiele für die Skalierbarkeit bei der Zuordnung von Rollen und Verantwortlichkeiten*

- In einer weniger komplexen WP-Praxis kann ein einzelner geschäftsführender Partner die alleinige Verantwortlichkeit für sämtliche Aspekte des Qualitätsmanagementsystems übernehmen, einschließlich der operativen Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem, die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen sowie den Nachschau- und Verbesserungsprozesses.
- Die WP-Praxis kann es für notwendig erachten, für spezifische Aspekte, die über Tz. 21 Buchst. b. hinausgehen, weitere operative Verantwortlichkeiten festzulegen, z.B. für das Management eines Geschäftsbereichs.

- A31 Die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen ist eine grundlegende Voraussetzung für die Durchführung von Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen und anderen Prüfungsaufträgen und stellt eine zentrale Erwartungshaltung der Stakeholder dar, die auf die Berichterstattung der WP-Praxis vertrauen. Die mit der operativen Verantwortlichkeit für die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen betraute Person ist in der Regel für die Überwachung aller Sachverhalte im Zusammenhang mit der Unabhängigkeit verantwortlich, damit die Unabhängigkeitsanforderungen in der WP-Praxis konsistent ausgestaltet, eingerichtet und durchgesetzt werden.
- A32 Zu den angemessenen Erfahrungen und Kenntnissen der Personen, denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurde, gehören in der Regel ein Verständnis strategischer Entscheidungen und deren Umsetzung in der WP-Praxis sowie Erfahrungen mit den Geschäftsabläufen der WP-Praxis. Sie sind Voraussetzung dafür, dass Qualitätsrisiken erkannt und verstanden werden sowie für die sinnvolle Ausgestaltung und Einrichtung der Reaktionen auf Qualitätsrisiken.

**Praxisführung und -steuerung (Abschn. 6.3)**

***Qualitätsanspruch der WP-Praxis (vgl. Tz. 23 Buchst. a.-c.)***

- A33 Die in der WP-Praxis gelebte Qualitätskultur prägt und beeinflusst das Verhalten des Fachpersonals. Sie trägt entscheidend dazu bei, dem Fachpersonal die Bedeutung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, Werte und Einstellungen zu vermitteln. Werte und Einstellungen können z.B. folgende Aspekte umfassen:
- Professionelles Auftreten, z.B. Pünktlichkeit, Höflichkeit, Respekt, Verantwortungsbewusstsein, Hilfsbereitschaft und Zuverlässigkeit;
  - ein Bekenntnis zur Teamarbeit;
  - Aufgeschlossenheit gegenüber neuen Ideen oder anderen Perspektiven im beruflichen Umfeld;
  - Streben nach Exzellenz;
  - Selbstverpflichtung zu kontinuierlicher Verbesserung (z.B. über die Mindestanforderungen hinausgehende Zielsetzungen und ein Fokus auf kontinuierliches Lernen); und
  - Übernahme sozialer Verantwortung.

A34 Folgende Regelungen oder Maßnahmen können dazu beitragen, dass die Bedeutung von Qualität in der WP-Praxis betont wird und bei möglichen Zielkonflikten die Beachtung der Compliance-Ziele (d.h. die Einhaltung der Berufspflichten, vgl. Tz. 7) Vorrang vor der Erreichung geschäftlicher Ziele haben:

- Regelungen oder Maßnahmen, die darauf ausgerichtet sind, dass die Qualität der Berufsausübung nicht durch finanzielle oder geschäftliche Prioritäten beeinträchtigt wird, z.B. eine entsprechende Unternehmensrichtlinie;
- Regelungen (z.B. Verhaltensgrundsätze), die darauf ausgerichtet sind, dass – insb. bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB – Anteilseigner sowie Mitglieder der Praxisleitung und des Aufsichtsorgans der WP-Praxis und von verbundenen WP-Praxen keinen ungebührlichen Einfluss auf Entscheidungen der verantwortlichen Wirtschaftsprüfer nehmen, die deren Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit beeinträchtigen;
- Berücksichtigung der Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems bei Mitarbeiterbeurteilungen und bei Entscheidungen über Beförderungen und Gehaltsentwicklung; und
- Bereitstellung ausreichender Ressourcen für die Entwicklung, Dokumentation und Umsetzung der Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems.

A35 Neben dem „Tone at the Top“ der Praxisleitung trägt eine klare, konsistente und regelmäßige Kommunikation auf allen Ebenen der WP-Praxis sowie das Handeln aller zur Qualitätskultur bei und ist Ausdruck des Qualitätsbewusstseins in der WP-Praxis.

#### ***Organisationsstruktur (vgl. Tz. 23 Buchst. d.)***

A36 Sofern eine WP-Praxis bestimmte Prozesse oder Aktivitäten in einem Service Delivery Center zentralisiert, können die Auftragsteams auch Mitarbeiter des Service Delivery Centers umfassen, die bestimmte, sich wiederholende oder spezialisierte Aufgaben übernehmen.

#### ***Ressourcenbedarf (vgl. Tz. 23 Buchst. e.)***

A37 Da der Ressourcenbedarf im Laufe der Zeit schwankt, ist es gegebenenfalls nicht möglich, den gesamten Ressourcenbedarf genau zu antizipieren. Die Ressourcenplanung der WP-Praxis kann daher die gegenwärtig benötigten Ressourcen und eine Prognose des zukünftigen Ressourcenbedarfs berücksichtigen sowie die Einrichtung von Vorkehrungen zum Umgang mit unvorhergesehenem Ressourcenbedarf vorsehen.

#### **Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis (Abschn. 6.4)**

##### **Festlegung von Qualitätszielen (Abschn. 6.4.2)**

##### **Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen (Abschn. 6.4.2.2)**

A38 Die von der WP-Praxis im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems geregelten Sachverhalte können über die Bestimmungen der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen hinausgehen oder diese konkretisieren. Beispiel für möglichen Container-Elemente.

*Beispiele für Sachverhalte, die eine WP-Praxis ergänzend in ihrem Qualitätsmanagementsystem regeln kann:*

- Die WP-Praxis verbietet die Annahme von Geschenken oder die Bewirtung von Mandanten, selbst wenn der Wert geringfügig und unbedeutend ist.
- Die WP-Praxis legt Rotationsregeln für alle verantwortlichen Wirtschaftsprüfer fest, einschl. für diejenigen, die sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen außerhalb der Abschlussprüfung oder verwandte Dienstleistungen durchführen, und weitet die Rotationsregeln auf alle leitenden Mitglieder des Auftragsteams aus.

#### **Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen (Abschn. 6.4.2.4)**

#### ***Art und Umstände des Auftrags sowie Integrität und ethische Werte des Mandanten (vgl. Tz. 28 Buchst. a. 1. Spiegelstrich)***

A39 Im Hinblick auf die Beurteilung der Integrität und ethischen Werte des Mandanten können folgende Aspekte von Bedeutung sein:

- Identität und geschäftlicher Ruf der maßgebenden Gesellschafter, der gesetzlichen Vertreter, der Mitglieder des Aufsichtsorgans und ggf. dem Mandanten nahe stehender Personen oder Unternehmen;
- Art des Unternehmens und die Komplexität der Eigentums- und Managementstruktur;
- Art der geschäftlichen Aktivitäten und der Geschäftspraktiken;
- besonderer Honorardruck durch den Mandanten;
- Hinweise auf unangemessene Beschränkungen des Prüfungsumfangs;
- Verdacht auf die Verwicklung des Unternehmens in Geldwäsche- oder andere kriminelle Aktivitäten;
- Gründe für einen Prüferwechsel; und
- Transparenz der Finanzberichterstattung (z.B. aggressive Bilanzierungspraktiken) und Ausgestaltung des internen Kontrollsystems.

Informationen zu diesen Aspekten können insb. durch die Nutzung interner und externer Quellen eingeholt werden, einschließlich:

- bei bestehenden Mandanten: Erkenntnisse aus laufenden oder früheren Aufträgen oder Informationen aus Befragungen von Fachpersonal, die andere Aufträge für den Mandanten durchgeführt haben;
- bei neuen Mandanten: Befragung des Vorprüfers oder anderer Dritter, z.B. Geschäftspartner, Hintergrundrecherchen in einschlägigen Datenbanken oder Nutzung spezialisierter Informationsdienste.

A40 Informationen zu Art und Umständen des Auftrags können Folgendes umfassen:

- die Branche, in der der Mandant tätig ist, und relevante regulatorische Rahmenbedingungen;
- die Art des Unternehmens, z.B. seine Geschäftstätigkeit, Organisationsstruktur, Eigentumsverhältnisse und Unternehmensführung, sein Geschäftsmodell und die Art seiner Finanzierung; und

- die Art des Auftragsgegenstands und die anwendbaren Kriterien, z.B. ob diese von einem anerkannten Standardsetter entwickelt oder gesetzlich vorgegeben wurden oder ob es sich um vom Unternehmen selbst erstellte Kriterien handelt.

**Fähigkeit der WP-Praxis, den Auftrag durchzuführen (vgl. Tz. 28 Buchst. a. 2. Spiegelstrich)**

A41 Die folgenden Faktoren können die Fähigkeit der WP-Praxis, den Auftrag unter Beachtung der relevanten Berufspflichten durchzuführen, beeinflussen:

- die Verfügbarkeit angemessener personeller Ressourcen zur Auftragsabwicklung;
- die Verfügbarkeit von für die Auftragsabwicklung erforderlichen Informationen und von Personen, die diese Informationen zur Verfügung stellen.

*Beispiele für Faktoren, die die WP-Praxis bei der Feststellung berücksichtigen kann, ob angemessene personelle Ressourcen für die Auftragsabwicklung verfügbar sind:*

- die Umstände des Auftrags und das vorgesehene Datum der Berichterstattung (Reporting Deadlines);
- die Verfügbarkeit von Fachpersonal oder Dritten mit den erforderlichen Kompetenzen und Fähigkeiten, einschließlich ausreichender Zeit für die Auftragsabwicklung. Dazu gehören:
  - verantwortliche Wirtschaftsprüfer, die die Gesamtverantwortung für die Anleitung und Überwachung des Auftragsteams übernehmen;
  - Fachpersonal oder Dritte mit Kenntnissen über die betreffende Branche, den zugrunde liegenden Auftragsgegenstand oder die für den Auftrag anzuwendenden Kriterien sowie Erfahrungen mit den einschlägigen Vorschriften und Berichterstattungsanforderungen; und
  - Teilbereichsprüfer bei Konzernabschlussprüfungen;
- die Verfügbarkeit von ggf. erforderlichen Sachverständigen;
- Falls eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung für den Auftrag erforderlich ist, die Verfügbarkeit eines geeigneten auftragsbegleitenden Qualitätssicherers gemäß IDW EQMS 2 (12.2021);
- den Bedarf an technischen Ressourcen, z.B. IT-Anwendungen zur Verarbeitung von Unternehmensdaten; und
- den Bedarf an Fachinformationen und sonstigen fachlichen Ressourcen, z.B. branchen- oder fachspezifische Leitfäden oder Zugang zu bestimmten Informationsquellen.

**Geschäftliche Prioritäten der WP-Praxis (vgl. Tz. 28 Buchst. b.)**

A42 Die geschäftlichen Prioritäten der WP-Praxis können bspw. strategische Schwerpunkte in der Steigerung des Marktanteils in bestimmten Geschäftsbereichen, in Branchenspezialisierungen oder in der Entwicklung neuer Dienstleistungsangebote setzen. In bestimmten Fällen kann es sein, dass das für einen Auftrag angebotene Honorar zwar angemessen ist, es aber z.B. aufgrund von Bedenken zur Integrität des Mandanten dennoch nicht angemessen wäre, den Auftrag oder die Mandantenbeziehung anzunehmen oder fortzuführen. In anderen Fällen kann das angebotene Honorar vor dem Hintergrund der Auftragsgegebenheiten nicht ausreichend

sein, und damit die Fähigkeit der WP-Praxis, den Auftrag in Übereinstimmung mit den relevanten Berufspflichten durchzuführen, beeinträchtigen (zu den Grundsätzen der Honorarabmessung vgl. auch Tz. A94).

#### **Ressourcen (Abschn. 6.4.2.5)**

A43 Finanzielle Ressourcen sind für das Qualitätsmanagementsystem insoweit relevant, als sie eine notwendige Voraussetzung für die Beschaffung, Entwicklung und Erhaltung angemessener personeller, technologischer und fachlicher Ressourcen sind. Da das Management und die Allokation finanzieller Ressourcen stark von der Praxisleitung beeinflusst wird, beziehen sich die Qualitätsziele im Bereich Praxisführung und -steuerung, die bspw. finanzielle und geschäftliche Prioritäten betreffen, auch auf finanzielle Ressourcen.

#### **Personelle Ressourcen**

##### ***Einstellung, Entwicklung und Bindung von Fachpersonal mit den notwendigen Kompetenzen und Fähigkeiten (vgl. Tz. 29 Buchst. a.)***

A44 Kompetenz stellt die Fähigkeit dar, eine Aufgabe zu erfüllen, und geht über das Vorhandensein reiner Fachkenntnisse hinaus. Kompetenz verbindet fachliche Kenntnisse, berufliche Fähigkeiten und relevante berufliche Verhaltensanforderungen, Werte und Einstellungen. Sie wird durch Aus- und -fortbildung, Berufserfahrung Schulungen und das Coaching von weniger erfahrenen Mitgliedern des Auftragssteams durch erfahrenere Mitglieder des Auftragssteams entwickelt.

##### ***Qualitätsanspruch des Fachpersonals (vgl. Tz. 29 Buchst. b.)***

A45 Regelmäßige und zeitnahe Mitarbeiterbeurteilungen und Feedback tragen dazu bei, die kontinuierliche Entwicklung der Kompetenzen des Fachpersonals zu fördern. In kleineren WP-Praxen mit wenig Fachpersonal können weniger formale Methoden für die Beurteilungen und das Feedback angewandt werden.

A46 Handlungen oder Verhaltensweisen des Fachpersonals, die sich positiv auf die Qualität auswirken, können auf verschiedene Weise anerkannt und gefördert werden, z.B. durch entsprechende Vergütung, Beförderung oder andere Anreize. Zu den Maßnahmen, die die WP-Praxis ergreifen kann, wenn Fachpersonal Handlungen oder Verhaltensweisen zeigen, die sich negativ auf die Qualität auswirken (z.B. die Nichteinhaltung von Regelungen oder Maßnahmen), gehören z.B.:

- Zusätzliche Schulungen oder andere Formen der beruflichen Weiterbildung,
- Berücksichtigung bei Mitarbeiterbeurteilungen, Vergütung, Beförderung oder anderen Anreizen und
- erforderlichenfalls Disziplinarmaßnahmen.

##### ***Zuweisung der Auftragssteams (vgl. Tz. 29 Buchst. d.)***

A47 Die Mitglieder des Auftragssteams können zugewiesen werden durch:

- die WP-Praxis, einschließlich der Zuweisung von Fachpersonal eines Service Delivery Centers der WP-Praxis;

- das Netzwerk bzw. Netzwerkmitglieder, wenn die WP-Praxis personelle Ressourcen des Netzwerks oder eines Netzwerkmitglieds für die Auftragsabwicklung nutzt (z.B. ein Teilbereichsprüfer bei einer Konzernabschlussprüfung oder ein Service Delivery Center des Netzwerks);
- Dienstleister, wenn die WP-Praxis Dienstleister im Rahmen der Auftragsabwicklung nutzt (z.B. einen Teilbereichsprüfer einer WP-Praxis, die nicht zum Netzwerk der WP-Praxis gehört).

A48 Die Anforderungen des Abschn. 6.7 (Netzwerkanforderungen) gelten auch, wenn Personen aus dem Netzwerk der WP-Praxis oder eines Netzwerkmitglieds bei der Auftragsabwicklung eingesetzt werden, einschließlich Teilbereichsprüfer bei einer Konzernabschlussprüfung.

***Technologische Ressourcen (vgl. Tz. 29 Buchst. f.)***

A49 Technologische Ressourcen, bei denen es sich in der Regel um IT-Anwendungen handelt, sind Teil der IT-Umgebung der WP-Praxis. Die IT-Umgebung der WP-Praxis umfasst auch die unterstützende IT-Infrastruktur sowie die IT-Prozesse und die an diesen Prozessen beteiligten Personen:

- IT-Anwendungen sind sowohl selbsterstellte Software als auch von Dritten bezogene Software, die als Individual- oder Standardsoftware für die IT-gestützte Abwicklung von Geschäftsprozessen herangezogen werden. Sie können entweder eigenständig oder im Verbund mit anderen Softwareprogrammen oder auch als integrierte Softwarelösung eingesetzt werden.<sup>19</sup>
- Die IT-Infrastruktur besteht aus dem IT-Netzwerk, den Betriebssystemen, den Datenbanken und der zugehörigen Hard- und Software.
- Die IT-Prozesse sind Prozesse der WP-Praxis zur Steuerung des Zugriffs auf die IT-Umgebung und zur Steuerung von Programmänderungen oder Änderungen an der IT-Umgebung und des IT-Betriebs, wozu auch die Überwachung der IT-Umgebung gehört.

A50 Für Zwecke dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* relevante technologische Ressourcen sind solche, die:

- für die Ausgestaltung, Implementierung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis verwendet werden;
- von den Auftragsteams bei der Auftragsabwicklung verwendet werden; und
- für den effektiven Betrieb der oben genannten Funktionen unerlässlich sind, wie z.B. in Bezug auf eine IT-Anwendung die IT-Infrastruktur und die IT-Prozesse zur Unterstützung der IT-Anwendung.

*Beispiele, wie sich die technologischen Ressourcen je nach den Gegebenheiten der WP-Praxen unterscheiden können:*

- In einer weniger komplexen WP-Praxis können technologische Ressourcen ausschließlich aus Standardsoftware bestehen, die von den Auftragsteams genutzt wird.

---

<sup>19</sup> Vgl. *IDW FAIT 1*, Tz. 12.

Die IT-Prozesse, die den Betrieb der IT-Anwendung unterstützen, können einfach ausgestaltet sein (z.B. Prozesse zur Autorisierung des Softwarezugriffs und zur Verarbeitung von Updates).

- In einer komplexeren WP-Praxis können die technologischen Ressourcen mehrere Prozesse und IT-Anwendungen umfassen, einschließlich selbst entwickelter Anwendungen oder Anwendungen, die vom Netzwerk der WP-Praxis entwickelt wurden, z.B.:
  - Prüfungssoftware und automatisierte Prüfungstools;
  - IT-Anwendungen, die von der WP-Praxis zur Verwaltung bestimmter Aspekte des Qualitätsmanagementsystems genutzt werden (z.B. IT-Anwendungen zur Überwachung der Unabhängigkeit oder zur Ressourcenplanung);
  - IT-Prozesse, die den IT-Betrieb unterstützen, einschließlich Personen, die für die Verwaltung der IT-Infrastruktur und der IT-Prozesse verantwortlich sind, sowie die Verfahren der WP-Praxis zur Verwaltung von Programmänderungen an den IT-Anwendungen.

A51 Bei der Beschaffung, Entwicklung, Implementierung und Wartung einer IT-Anwendung können folgende Aspekte abzuwägen sein:

- Vollständigkeit und Angemessenheit der Dateneingaben und -übernahme (data input);
- Vertraulichkeit der Daten;
- die IT-Anwendung funktioniert wie geplant und erfüllt den vorgesehenen Zweck;
- die Ergebnisse der IT-Anwendung erfüllen den Zweck, für den sie verwendet werden sollen;
- die allgemeinen IT-Kontrollen, die erforderlich sind, um den kontinuierlichen Betrieb der IT-Anwendung zu unterstützen, sind angemessen;
- die Notwendigkeit von Anwenderschulungen; und
- die Notwendigkeit, Prozess- und Funktionsbeschreibungen zu entwickeln.

***Fachliche Ressourcen (vgl. Tz. 29 Buchst. g.)***

A52 Die WP-Praxis nutzt fachliche Ressourcen zur Umsetzung des Qualitätsmanagementsystems und zur Förderung einer konsistenten Auftragsabwicklung. Fachliche Ressourcen können durch technologische Ressourcen zugänglich gemacht werden, z.B. kann die in der WP-Praxis eingesetzte Prüfungsmethodologie in IT-Anwendungen eingebettet sein.



*Beispiele für fachliche Ressourcen:*

- Schriftliche Regelungen oder Maßnahmen,
- Methodologien,
- branchen- oder themenspezifische Leitfäden,
- Bilanzierungsleitfäden,
- standardisierte Dokumentationen bzw. Arbeitshilfen und
- Zugang zu Informationsquellen (z.B. Webseiten oder Datenbanken, mit ausführlichen Informationen über Unternehmen, die bei der Auftragsabwicklung zu beachtenden gesetzlichen Vorschriften sowie über einschlägige Rechtsprechung, Schrifttum sowie Standards und Informationen der Berufsorganisationen zu Fragen der nationalen und internationalen Rechnungslegung und Prüfung, zur Steuerberatung und zur betriebswirtschaftlichen Beratung).

**Dienstleister (vgl. Tz. 29 Buchst. h.)**

- A53 Die WP-Praxis kann unter bestimmten Umständen auf Ressourcen von Dienstleistern zurückgreifen, insb. wenn die WP-Praxis intern nicht über entsprechende Ressourcen verfügt. Auch in diesem Fall bleibt die WP-Praxis jedoch für ihr Qualitätsmanagementsystem verantwortlich.

*Beispiele für die Inanspruchnahme von Ressourcen von Dienstleistern:*

- Dritte, die mit der Durchführung von Nachschumaßnahmen oder einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beauftragt oder die zu fachlichen Fragen konsultiert werden;
- in einer Cloud bereitgestellte IT-Anwendungen, die für die Durchführung von Prüfungsaufträgen verwendet wird;
- Dritte, die Tätigkeiten in der Auftragsabwicklung durchführen, z.B. Teilbereichsprüfer anderer WP-Praxen, die nicht zum Netzwerk der WP-Praxis gehören, oder externe Prüfer, die an einer Inventurzählung an einem entlegenen Standort teilnehmen; und
- externe Sachverständige des Abschlussprüfers, die bei der Auftragsabwicklung eingesetzt werden.

- A54 Bei der Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken muss die WP-Praxis ein Verständnis von den Aspekten (Bedingungen, Ereignissen, Umständen, Handlungen oder Unterlassungen) erlangen, die die Zielerreichung negativ beeinflussen können. Dabei kann die WP-Praxis die Art der von den Dienstleistern zur Verfügung gestellten Ressourcen, den Umfang ihrer Inanspruchnahme sowie die generellen Eigenschaften der in Anspruch genommenen Dienstleister in die Identifizierung und Beurteilung der Qualitätsrisiken einbeziehen (z.B. ob es sich dabei um andere Berufspraxen oder sonstige Dritte handelt).
- A55 Bei der Entscheidung, ob eine von einem Dienstleister bereitgestellte Ressource für den Einsatz im Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis oder bei der Auftragsabwicklung geeignet ist, kann die WP-Praxis aus diversen Quellen Informationen über den Dienstleister und die von ihm bereitgestellte Ressource gewinnen. Unter Anderem können folgende Aspekte berücksichtigt werden:

- Die mit der Bereitstellung der Ressource verbundenen Qualitätsrisiken. Im Falle einer von einem Dienstleister bereitgestellten Prüfungsmethodologie können bspw. Qualitätsrisiken darin bestehen, dass die Prüfungsmethodologie nicht auf dem neuesten Stand gehalten wird, um Änderungen der fachlichen Regeln und der geltenden rechtlichen und regulatorischen Anforderungen zu berücksichtigen.
- Art und Umfang der Ressourcen sowie die Bedingungen der Dienstleistung (z.B. wie oft Aktualisierungen einer IT-Anwendung bereitgestellt werden, Einschränkungen bei der Nutzung der IT-Anwendung und wie der Dienstleister die Vertraulichkeit der Daten sicherstellt);
- wie die Ressource in der WP-Praxis genutzt wird und ob sie für diesen Zweck geeignet ist;
- in welchem Umfang die Ressource an spezifische Anforderungen der WP-Praxis angepasst wurde;
- die bisherigen Erfahrungen mit dem Dienstleister; und
- welche Erfahrungen der Dienstleister in Bezug auf die WP-Branche hat und seine Reputation im Marktumfeld.

#### **Auftragsabwicklung (Abschn. 6.4.2.6)**

#### ***Verantwortlichkeiten des Auftragsteams sowie Anleitung, Überwachung und Durchsicht (vgl. Tz. 30 Buchst. a.-b.)***

A56 ISA [E-DE] 220 (Revised) regelt die Gesamtverantwortung des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers für das Qualitätsmanagement auf Auftragsebene und für dessen angemessene Einbindung während der gesamten Auftragsabwicklung, einschließlich der Verantwortung für die Anleitung und Überwachung des Auftragsteams und die Durchsicht der Arbeitsergebnisse.

*Beispiele für Anleitung, Überwachung und Durchsicht:*

- Die Anleitung und Überwachung des Auftragsteams kann Folgendes umfassen:
  - die Verfolgung des Auftragsfortschritts;
  - die Würdigung, ob die Mitglieder des Auftragsteams
    - ihre Anweisungen verstehen und
    - die Arbeit in Übereinstimmung mit der Auftragsplanung durchführen;
  - Bearbeitung von Fragestellungen, die sich während des Auftrags ergeben, die Würdigung ihrer Bedeutsamkeit und erforderlichenfalls eine Modifizierung des geplanten Vorgehens; sowie
  - die Identifizierung von Sachverhalten zur Konsultation oder zur Würdigung durch erfahrenere Mitglieder des Auftragsteams während des Auftrags.
- Die Durchsicht der Arbeitsergebnisse kann die Würdigung umfassen, ob:
  - die Auftragsziele erlangt wurden;
  - die durchgeführten Arbeiten in Übereinstimmung mit den Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis, den Berufspflichten sowie den maßgebenden gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen durchgeführt wurden;
  - bedeutsame Sachverhalte aufgeworfen wurden;
  - angemessene Konsultationen durchgeführt und die daraus resultierenden Schlussfolgerungen dokumentiert und umgesetzt wurden;
  - die Notwendigkeit besteht, Art, zeitliche Einteilung und Umfang der geplanten Arbeiten zu ändern;
  - die durchgeführten Arbeiten die gezogenen Schlussfolgerungen stützen und angemessen dokumentiert sind; und
  - im Fall von Prüfungen – ausreichende geeignete Nachweise für das Prüfungsurteil erreicht wurden.

A57 WP-Praxen können auch Fachpersonal aus einem praxisinternen Service Delivery Center oder Personal aus einem Service Delivery Center eines anderen Netzwerkmitglieds bei der Auftragsabwicklung einsetzen, welches damit Teil des Auftragsteams wird. Für solche Fälle können die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis die Anleitung und Überwachung dieser Personen sowie die Durchsicht ihrer Arbeitsergebnisse besonders adressieren, z.B. festlegen:

- welche Tätigkeiten im Rahmen der Auftragsabwicklung an Fachpersonal des Service Delivery Center übertragen werden können;
- wie der verantwortliche Wirtschaftsprüfer oder eine von ihm beauftragte Person die Tätigkeit anzuleiten, zu überwachen und durchzusehen hat; und
- dass die Kommunikation zwischen dem Auftragsteam und Personen des Service Delivery Centers zu dokumentieren ist.

***Pflichtgemäßes Ermessen und kritische Grundhaltung (vgl. Tz. 30 Buchst. c.)***

- A58 ISA [E-DE] 220 (Revised)<sup>20</sup> enthält Beispiele für Beeinträchtigungen bei der Ausübung einer kritischen Grundhaltung, für eine unbewusste Voreingenommenheit des Prüfers, die eine kritische Grundhaltung beeinträchtigen kann, und für mögliche Maßnahmen, die das Auftragssteam ergreifen kann, um solche Beeinträchtigungen abzuschwächen.

***Konsultation (vgl. Tz. 30 Buchst. d.)***

- A59 Konsultationen schließen Erörterungen über schwierige oder strittige Sachverhalte mit Personen innerhalb oder außerhalb der WP-Praxis ein, die über spezielle Fachkenntnisse verfügen. Hebt die WP-Praxis die Bedeutung und den Nutzen von Konsultationen hervor und ermutigt die Auftragsteams zum Konsultieren, trägt dies zu einer positiven Qualitätskultur in der WP-Praxis bei.
- A60 Die WP-Praxis kann ferner spezifische Sachverhalte benennen, für die eine Konsultation regelmäßig erforderlich ist. Sie kann zudem näher bestimmen, wie Schlussfolgerungen aus der Konsultation abzustimmen und umzusetzen sind.

***Meinungsverschiedenheiten (vgl. Tz. 30 Buchst. e.)***

- A61 Die WP-Praxis kann darauf hinwirken, Meinungsverschiedenheiten möglichst frühzeitig zu identifizieren und die jeweiligen Schritte bestimmen, die bei der Auswertung von Meinungsverschiedenheiten und dem Umgang mit solchen zu ergreifen sind, einschließlich der Art, wie Lösungen zu entwickeln und gezogene Schlussfolgerungen umzusetzen und zu dokumentieren sind. In die Lösung von Meinungsverschiedenheiten kann ggf. die Praxisleitung bzw. eine von der Praxisleitung bestimmte Person einbezogen werden oder eine Konsultation innerhalb oder außerhalb der WP-Praxis, z.B. mit einer Berufsorganisation in Erwägung gezogen werden.

***Auftragsdokumentation (vgl. Tz. 30 Buchst. f.)***

- A62 Bei gesetzlichen Abschlussprüfungen beträgt die Aufbewahrungsfrist grundsätzlich zehn Jahre ab dem Datum des Bestätigungsvermerks (vgl. § 51b WPO).

**Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken (Abschn. 6.4.3)**

- A63 Über die in Tz. 32 beschriebenen kann es weitere Aspekte (Bedingungen, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen) geben, die das Erreichen eines Qualitätsziels nachteilig beeinflussen können.
- A64 Ein Risiko ergibt sich aus der Art und dem Ausmaß, wie ein oder mehrere dieser Aspekte das Erreichen eines Qualitätsziels nachteilig beeinflussen können. Nicht alle Risiken erfüllen die Definition eines Qualitätsrisikos. Ob es sich bei einem Risiko um ein Qualitätsrisiko handelt, beurteilt die WP-Praxis nach pflichtgemäßem Ermessen, indem gewürdigt wird, ob die realistische Möglichkeit besteht, dass das Risiko eintritt und sich einzeln oder im Zusammenwirken mit anderen Risiken nachteilig auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele auswirkt.

---

<sup>20</sup> ISA [E-DE] 220 (Revised), Tz. A34–A36.

<p><i>Beispiele für Aspekte, die sich nach dem Verständnis der WP-Praxis nachteilig auf das Erreichen eines Qualitätsziels auswirken können</i></p>	<p><i>Beispiele für mögliche Qualitätsrisiken</i></p>
<p><b>Strategische und operative Entscheidungen und Handlungen sowie Geschäftsprozesse und Geschäftsmodell der WP-Praxis:</b> Die wirtschaftlichen Ziele der WP-Praxis hängen insgesamt übermäßig stark von dem Umfang erbrachter Leistungen ab, die nicht im Anwendungsbereich dieses <i>IDW Qualitätsmanagementstandards</i> liegen.</p>	<p>Im Zusammenhang mit der Praxisführung und -steuerung kann dies Anlass zu einer Reihe von Qualitätsrisiken bieten, z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ressourcen der WP-Praxis werden so verteilt oder zugewiesen, dass Dienstleistungen, die nicht dem Anwendungsbereich dieses <i>IDW Qualitätsmanagementstandards</i> unterliegen, übermäßig priorisiert, mit der Folge, dass die Qualität betriebswirtschaftlicher Prüfungen oder verwandter Dienstleistungen negativ beeinflusst werden können.</li> <li>• Entscheidungen der WP-Praxis zu finanziellen und operativen Prioritäten würdigen nicht vollständig oder in angemessener Weise die Bedeutung der Qualität bei der Durchführung von Aufträgen, die dem Anwendungsbereich dieses <i>IDW Qualitätsmanagementstandards</i> unterliegen.</li> </ul>
<p><b>Komplexität und operative Merkmale der WP-Praxis:</b> Die WP-Praxis hat vor kurzem eine Verschmelzung mit einer anderen WP-Praxis abgeschlossen.</p>	<p>Im Zusammenhang mit den Ressourcen der WP-Praxis kann dies Anlass zu einer Reihe von Qualitätsrisiken bieten, z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Von den verschmolzenen WP-Praxen verwendete technologische Ressourcen können zueinander inkompatibel sein.</li> <li>• Fachliche Ressourcen, die von einer der beiden WP-Praxen zuvor entwickelt wurden, sind nicht mehr konsistent zu der gemeinsamen Prüfungsmethodologie, die nach dem Zusammengang von beiden WP-Praxen genutzt werden soll.</li> </ul>

A65 Für den Risikobeurteilungsprozess der WP-Praxis können z.B. folgende interne und externe Informationen relevant sein:

- Informationen über Beschwerden und Vorwürfe im Hinblick auf die Nichtbeachtung von Berufspflichten oder Verstöße gegen Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis;
- die Ergebnisse externer Überprüfungen (z.B. Qualitätskontrollen nach § 57a WPO oder Inspektionen der APAS gemäß § 62b WPO);
- Informationen einer Aufsichtsbehörde über Unternehmen, für welche die Praxis Aufträge durchführt, z.B. im Rahmen des Bilanzkontrollverfahrens die öffentliche Bekanntmachung einer Fehlerfeststellung einschließlich der wesentlichen Teile der Begründung auf Anordnung der BaFin;

- Änderungen im Qualitätsmanagementsystem, die Auswirkungen haben auf andere Teile, oder das Qualitätsmanagementsystem insgesamt, z.B. Änderungen in den verfügbaren Ressourcen der WP-Praxis; und
- behördliche Maßnahmen oder gegen die WP-Praxis oder andere WP-Praxen des betreffenden Rechtsraums geführte Rechtsstreitigkeiten, die Problemfelder aufzeigen können, die durch die WP-Praxis zu berücksichtigen sind.

**Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken (Regelungen oder Maßnahmen) (Abschn. 6.4.4)**

**Verbindlichkeit und Umfang der Reaktionen auf die beurteilten Qualitätsrisiken (Abschn. 6.4.4.1)**

A66 Die Berufssatzung WP/vBP enthält in Teil 1 bei allen Tätigkeiten von Wirtschaftsprüfern zu beachtende allgemeine Berufspflichten und in Teil 3 besondere Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten. Teil 4 der Berufssatzung WP/vBP enthält Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB. Wesentliche qualitätssichernde Berufspflichten bei der Auftragsdurchführung von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB werden in § 55b Abs. 2 WPO und Teil 4, Abschn. 1 der Berufssatzung WP/vBP (§§ 45-49 Berufssatzung WP/vBP) zusammengeführt. In Teil 4, Abschn. 2 (§§ 50-63 Berufssatzung WP/vBP) werden Mindestanforderungen an ein Qualitätsmanagementsystem für die Durchführung von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vorgegeben (Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen).

Die benannten Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB sind – neben den nach ISQM 1 explizit vorgeschriebenen Reaktionen – die Grundlage für die Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* an die Reaktionen der WP-Praxis auf die beurteilten Qualitätsrisiken. Die Anwendungshinweise und Erläuterungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* wiederum beziehen neben den Anwendungshinweisen und Erläuterungen des ISQM 1 auch die weiteren Berufspflichten ein, die keine ausdrücklichen Regelungspflichten für das Qualitätssicherungssystem beinhalten (insb. Vorschriften der WPO und aus Teil 1 und 3 sowie Teil 4, Abschn. 1 der Berufssatzung WP/vBP), die jedoch bei der Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis zu beachten sind.

Die folgende Übersicht systematisiert die Anforderungen sowie die Anwendungshinweise und Erläuterungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* einschließlich ihres jeweiligen Ursprungs:

EQMS 1 Ursprung	Anforderungen an Reaktionen auf Qualitätsrisiken (Abschn. 6.4.4.)	Anwendungshinweise und Erläuterungen zu den Anforderungen in Abschn. 6.4.4.
ISQM 1	Explizit vorgeschriebene Reaktionen auf beurteilte Qualitätsrisiken des ISQM 1 (spezifische Reaktionen)	Anwendungshinweise und Erläuterungen des ISQM 1 zu den in ISQM 1 vorgeschriebenen Reaktionen auf beurteilte Qualitätsrisiken

EQMS 1 Ursprung	Anforderungen an Reaktionen auf Qualitätsrisiken (Abschn. 6.4.4.)	Anwendungshinweise und Erläuterungen zu den Anforderungen in Abschn. 6.4.4.
	<i>(Geltung für alle betriebswirtschaftlichen Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO sowie verwandte Dienstleistungen)</i>	<i>(Geltung für alle betriebswirtschaftlichen Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO sowie verwandte Dienstleistungen)</i>
<b>Berufsrecht</b>	Gesetzlich oder nach der Berufssatzung WP/vBP geforderte Regelungen oder Maßnahmen im Qualitätssicherungssystem (Berufspflichten zum Schaffen von Regelungen; insb. § 55b Abs. 2 WPO und §§ 50-63 Berufssatzung WP/vBP) <i>(Geltung für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB)</i>	Weitere Berufspflichten (insb. WPO und Berufssatzung WP/vBP), die bei der konkreten Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen als Reaktion auf die beurteilten Qualitätsrisiken zu beachten sind, wie z.B. die Fortbildungspflicht für Berufsangehörige im Umfang von mindestens 40 Stunden und die Pflicht, das Fachpersonal in angemessenen Abständen zu beurteilen. <i>(Geltung teilweise nur für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB, teilweise auch für andere betriebswirtschaftliche Prüfungen nach § 2 Abs. 1 WPO sowie verwandte Dienstleistungen)</i>

- A67 Die im Abschn. 6.4.4. vorgesehenen Reaktionen können gleichzeitig unterschiedlichen Qualitätszielen und Qualitätsrisiken begegnen. Beispielsweise können Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis für den Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen eingerichtet werden, um Qualitätsrisiken zu begegnen, die nicht nur die Qualitätsziele zum Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen adressieren, sondern auch Qualitätsziele im Zusammenhang mit der Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, der Verpflichtung des Fachpersonals zur Qualität oder der Praxisführung und -steuerung.
- A68 Art, zeitliche Einteilung und Umfang der von der WP-Praxis geplanten Reaktionen hängen maßgeblich von der Beurteilung des Eintritts der Qualitätsrisiken und der möglichen Auswirkungen der Qualitätsrisiken auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele ab.
- A69 Die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis können Qualitätsrisiken auf Praxisebene oder auf Auftragsebene begegnen. Möglich ist auch, dass die WP-Praxis in Bezug auf bestimmte Qualitätsziele und -risiken eine Kombination von Regelungen oder Maßnahmen sowohl auf Praxis- als auch auf Auftragsebene festlegt.

*Beispiel für Regelungen oder Maßnahmen, die Qualitätsrisiken sowohl auf Praxis- als auch auf Auftragsebene begegnen: (vgl. ISA [E-DE] 220 (Revised), Tz. 35)*

Die WP-Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen zur Konsultation ein, einschließlich der Vorgabe von Sachverhalten, bei deren Vorliegen stets eine Konsultation erfolgen muss. Die WP-Praxis benennt zudem angemessen qualifizierte und erfahrene Personen, die innerhalb der WP-Praxis zu konsultieren sind. Das Auftragsteam ist dafür verantwortlich, bei der Auftragsannahme oder -abwicklung konsultationspflichtige Sachverhalte zu identifizieren, die Konsultation in die Wege zu leiten und die hieraus gezogenen Schlussfolgerungen umzusetzen.

A70 Die Notwendigkeit formell dokumentierter Regelungen oder Maßnahmen kann für WP-Praxen mit umfangreicherem Fachpersonal oder regional verteilten Standorten höher sein, um praxisweit Konsistenz zu erreichen.

**Änderungen in den Gegebenheiten der WP-Praxis oder von Art und Umständen ihrer Aufträge (vgl. Tz. 35)**

A71 *Beispiele, wie Regelungen oder Maßnahmen zur Identifizierung von Änderungen hinsichtlich der Gegebenheiten einer WP-Praxis oder ihrer Aufträge variieren können:*

- Weniger komplexe WP-Praxen verfügen meist über eher informelle Regelungen oder Maßnahmen, um Änderungen hinsichtlich der Gegebenheiten der WP-Praxis oder ihrer Aufträge zu identifizieren. Dies gilt insb. dann, wenn die Personen, die für die Festlegung von Qualitätszielen, die Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken sowie die Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen verantwortlich sind, in der Lage sind, solche Informationen im Rahmen ihrer täglichen Arbeit zu identifizieren.
- Komplexere WP-Praxen haben möglicherweise formellere Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, um Informationen über solche Änderungen zu identifizieren und zu würdigen. Dazu können z.B. regelmäßige Durchsichten von speziell aufbereiteten Informationen über die Gegebenheiten der WP-Praxis und ihrer Aufträge gehören sowie die kontinuierliche Nachverfolgung von Trends und Ereignissen im internen und externen Umfeld der WP-Praxis.

A72 Als Verbesserungsmaßnahmen, die die WP-Praxis ergreift, um einem identifizierten QMS-Mangel zu begegnen, können möglicherweise auch zusätzliche Qualitätsziele festzulegen und Qualitätsrisiken sowie Regelungen oder Maßnahmen zu ergänzen oder zu modifizieren sein.

**Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen (Abschn. 6.4.4.2)**

A73 Die folgenden relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen prägen in besonderer Weise die Darstellung des Wirtschaftsprüfers in der Öffentlichkeit (vgl. § 43 WPO):

- Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit,
- Gewissenhaftigkeit (einschließlich der Wahrung einer kritischen Grundhaltung bei Prüfungen),
- Verschwiegenheit,
- Eigenverantwortlichkeit sowie



- berufswürdiges Verhalten.

In diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* werden nicht sämtliche zu beachtende relevante berufliche Verhaltensanforderungen aufgeführt. Die WP-Praxis kann eigenverantwortlich entscheiden, ob sie für die Sicherstellung der Einhaltung der in diesem *IDW Qualitätsmanagementstandard* nicht explizit aufgeführten relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen Qualitätsziele festlegt und Regelungen oder Maßnahmen einrichtet. Entsprechendes gilt für neue oder geänderte relevante berufliche Verhaltensanforderungen.

### ***Verstöße gegen relevante berufliche Verhaltensanforderungen (vgl. Tz. 38)***

A74 Die WP-Praxis kann im Zusammenhang mit festgestellten Verstößen gegen relevante berufliche Verhaltensanforderungen u.a. folgende Aspekte berücksichtigen:

- die Unterrichtung des entsprechenden Fachpersonals über Verstöße gegen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen;
- die Beurteilung der Bedeutsamkeit eines Verstoßes und seiner Auswirkungen auf die Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen;
- Maßnahmen, die zu ergreifen sind, um den Folgen eines Verstoßes in ausreichendem Maße zu begegnen, einschließlich der Vorgabe, dass diese Maßnahmen so schnell wie praktisch möglich zu ergreifen sind;
- Entscheidung, ob ein Verstoß an externe Dritte zu berichten ist, z.B. an die für die Überwachung des Unternehmens, auf das sich der Verstoß bezieht, Verantwortlichen oder an eine externe Aufsichtsbehörde; und
- Festlegung angemessener Maßnahmen, die gegenüber den für den Verstoß verantwortlichen Personen zu ergreifen sind.

### ***Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit (Tz. 39-40)***

A75 Berufsangehörige haben nach § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO ihren Beruf unabhängig auszuüben (§ 2 Berufssatzung WP/vBP). Nach § 43 Abs. 1 Satz 2 WPO haben sich Berufsangehörige insb. bei der Erstattung von Prüfungsberichten und Gutachten unparteiisch zu verhalten sowie bei Besorgnis der Befangenheit nach § 49 Alt. 2 WPO die Durchführung eines Auftrags zu versagen.

A76 In den §§ 319 ff. HGB wird der Unabhängigkeitsgrundsatz für den Fall der gesetzlichen Abschlussprüfung konkretisiert. Diese Vorschriften gelten gemäß § 31 Abs. 1 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP auch bei nicht gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen sinngemäß, bei denen ein Bestätigungsvermerk erteilt wird, der dem gesetzlichen Bestätigungsvermerk in § 322 HGB nachgebildet ist.

A77 Bei der Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse sind zusätzlich die Vorschriften der Artikel 4, 5 und 6 sowie Artikel 17 EU-APrVO i.V.m. § 316a HGB zu beachten. Die EU-APrVO enthält insb. Anforderungen an:

- Prüfungshonorare (u.a. Honorarbegrenzung für zulässige Nichtprüfungsleistungen und Umsatzabhängigkeitsgrenze) (Artikel 4),
- verbotene Nichtprüfungsleistungen (Artikel 5),

- Beurteilungs-, Dokumentations- und Kommunikationspflichten im Zusammenhang mit der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers (Artikel 6),
- Höchstlaufzeit des Mandats und externe Rotation (Artikel 17 Abs. 1 bis 6),
- interne Rotation der verantwortlichen Prüfungspartner (Artikel 17 Abs. 7 Unterabs. 1),
- graduelles Rotationssystem für das an der Abschlussprüfung beteiligte Führungspersonal (Artikel 17 Abs. 7 Unterabs. 3).

A78 Unabhängig davon, ob die WP-Praxis gesetzlicher Abschlussprüfer eines Unternehmens von öffentlichem Interesse ist, gilt das Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 5 Abs. 1 EU-APrVO für verschiedene Tätigkeiten des Wirtschaftsprüfers.<sup>21</sup>

A79 Unbefangen ist bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten nach § 29 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP, wer sich sein Urteil unbeeinflusst von unsachgemäßen Erwägungen bildet. Die Unbefangenheit kann insb. durch Eigeninteressen (§ 32 Berufssatzung WP/vBP), Selbstprüfung (§ 33 Berufssatzung WP/vBP), Interessenvertretung (§ 34 Berufssatzung WP/vBP), persönliche Vertrautheit (§ 35 Berufssatzung WP/vBP) sowie Einschüchterung (§ 36 Berufssatzung WP/vBP) beeinträchtigt werden. Das Vorliegen solcher Umstände führt nicht zu einer Beeinträchtigung der Unbefangenheit, wenn die Umstände selbst für die Urteilsbildung offensichtlich unwesentlich sind oder zusammen mit Schutzmaßnahmen (§ 30 Berufssatzung WP/vBP) insgesamt unbedeutend sind. Dies gilt nicht, wenn Tatbestände i.S. des § 319 Abs. 3 oder § 319b Abs. 1 HGB verwirklicht sind, da in diesen Fällen auch berufsrechtlich die Besorgnis der Befangenheit unwiderleglich vermutet wird (vgl. § 31 Abs. 2 Satz 1 Berufssatzung WP/vBP).

A80 Besorgnis der Befangenheit liegt vor, wenn Umstände i.S. der Tz. A79 gegeben sind, die aus Sicht eines verständigen Dritten geeignet sind, die Urteilsbildung unsachgemäß zu beeinflussen (vgl. § 29 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP). Maßgeblich ist, ob im Einzelfall aus Sicht eines verständigen Dritten und unter Berücksichtigung der getroffenen Schutzmaßnahmen genügend objektive Gründe vorliegen, an der unvoreingenommenen Urteilsbildung des Wirtschaftsprüfers zu zweifeln.

A81 Um mögliche Unabhängigkeitsgefährdungen zu erkennen, können mandanten- und auftragsbezogene Informationen, welche die Datengrundlage zur Feststellung von Unabhängigkeitsgefährdungen bilden (z.B. zur Erkennung von möglichen Interessenkonflikten), von der WP-Praxis vorgehalten und dem Fachpersonal sowie ggf. weiteren Personen, welche die Unabhängigkeitsvorschriften beachten müssen, mitgeteilt werden.

A82 Neben dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer kann auch die für die Einhaltung von Unabhängigkeitsanforderungen zuständige Person (vgl. Tz. 21 Buchst. b.) bei möglichen Unabhängigkeitsgefährdungen und Zweifelsfällen zu informieren sein, um eine Beurteilung dieser Fälle unter Anwendung einheitlicher und angemessener Maßstäbe zu ermöglichen.

A83 Die bei Gefährdungen der Unabhängigkeit zu ergreifenden Maßnahmen müssen nach § 30 Berufssatzung WP/vBP die Unabhängigkeitsgefährdung beseitigen oder so weit abschwächen, dass aus Sicht eines verständigen Dritten die Gefährdung insgesamt als unwesentlich

---

<sup>21</sup> Vgl. EU-Regulierung der Abschlussprüfung. IDW Positionspapier zu Nichtprüfungsleistungen des Abschlussprüfers (6. Aufl.) (Stand: 07.12.2021), Abschn. 3.22.

zu beurteilen ist, was erforderlichenfalls auch die Ablehnung oder Kündigung des Auftrags (bei gesetzlichen Abschlussprüfungen unter Beachtung von § 318 Abs. 6 HGB) beinhalten kann.

### **Gewissenhaftigkeit (Tz. 41)**

A84 Eine gewissenhafte Berufsausübung kommt auch darin zum Ausdruck, dass Wirtschaftsprüfer während der Durchführung von Prüfungen eine kritische Grundhaltung zu wahren haben sowie ausreichend Zeit aufwenden und die zur angemessenen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Mittel einsetzen (vgl. § 43 Abs. 5 WPO i.V.m. § 47 Berufssatzung WP/vBP).

A85 Zur Wahrung einer kritischen Grundhaltung bei der Durchführung von Prüfungen gehört es gemäß § 43 Abs. 4 Sätze 1 und 2 WPO i.V.m. § 37 Berufssatzung WP/vBP,

- Angaben zu hinterfragen;
- ungeachtet der bisherigen Erfahrung mit der Aufrichtigkeit und Integrität des Führungspersonals des geprüften Unternehmens und der mit der Unternehmensüberwachung betrauten Personen die Möglichkeit in Betracht zu ziehen, dass es auf Grund von Sachverhalten oder Verhaltensweisen, die auf Unregelmäßigkeiten wie Betrug oder Unrichtigkeiten hindeuten, zu einer wesentlichen falschen Darstellung gekommen sein könnte;
- auf Gegebenheiten zu achten, die auf eine falsche Darstellung hindeuten könnten; und
- die Prüfungsnachweise kritisch zu beurteilen.

Gemäß § 37 Satz 4 Berufssatzung WP/vBP gilt dies entsprechend für die Erstattung von Gutachten.

### **Verschwiegenheit (Tz. 42)**

A86 Nach § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO sind Berufsangehörige zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nach §§ 10 Abs. 1, 11 Berufssatzung WP/vBP Tatsachen und Umstände, die ihnen bei ihrer Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden, nicht unbefugt offenbaren und nicht unbefugt für eigene oder fremde Vermögensdispositionen nutzbar machen. Die Verschwiegenheitspflicht gilt nach § 10 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP zeitlich unbegrenzt und gegenüber jedermann, soweit sie nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften entfällt (z.B. im Rahmen der Qualitätskontrolle nach § 57b Abs. 3 WPO) oder der Mandant den Wirtschaftsprüfer wirksam von der Verschwiegenheitspflicht entbindet. Sie ist auch innerhalb der WP-Praxis gegenüber nicht mit dem betreffenden Mandat befassten Personen zu beachten. Für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften mit einem Aufsichtsrat gilt dies auch gegenüber dessen Mitgliedern. Bei Abschlussprüfungen ergibt sich die Verschwiegenheitspflicht zudem aus § 323 Abs. 1 Satz 1 HGB.

A87 Bei der Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen zur Verschwiegenheit können u.a. folgende Aspekte relevant sein:

- schriftliche Verpflichtungen des Fachpersonals sowie ggf. weiterer Personen, die mit der Auftragsabwicklung befasst werden, zur Einhaltung der Vorschriften zur Verschwiegenheit, zum Datenschutz und zu den Insiderregeln bei Abschluss des Arbeitsvertrags bzw. des Dienstvertrags (vgl. u.a. §§ 50 WPO, 50a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 WPO, § 6

Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP, Artikel 18 Abs. 2 Verordnung (EU) Nr. 596/2014 (Marktmissbrauchsverordnung)<sup>22</sup>);

- Regelungen zur Sicherung der bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB eingesetzten Datenverarbeitungssysteme gegen unbefugten Zugriff (vgl. § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 WPO) und Regelungen zur Sicherung der Arbeitspapiere und anderer mandantenbezogener Informationen gegen unbefugten Zugriff (vgl. Tz. 57 und Tz. A104).

### **Eigenverantwortlichkeit (Tz. 43)**

- A88 Berufsangehörige haben gemäß § 44 WPO, § 12 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP ihr Handeln in eigener Verantwortung und frei von Weisungen zu bestimmen, sich selbst ein Urteil zu bilden und ihre Entscheidungen selbst zu treffen. Die Tätigkeit der fachlichen Mitarbeiter müssen sie gemäß § 13 Berufssatzung WP/vBP derart überblicken, dass sie sich selbst eine auf Kenntnis beruhende fachliche Überzeugung bilden können). Berufliche Tätigkeiten dürfen nach § 12 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP nicht übernommen werden, wenn die berufliche Verantwortung nicht getragen werden kann oder nicht getragen werden soll.
- A89 Nach § 44 Abs. 1 Satz 3 WPO dürfen Anteilseigner und Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane der WP-Praxis oder einer verbundenen WP-Praxis auf die Durchführung von Abschlussprüfungen nicht in einer Weise Einfluss nehmen, die die Unabhängigkeit des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers beeinträchtigt.
- A90 Nach § 43 Abs. 6 Nr. 3 WPO müssen die verantwortlichen Prüfungspartner aktiv an der Durchführung der Prüfung beteiligt sein.

### **Berufswürdiges Verhalten**

- A91 Nach § 43 Abs. 2 WPO haben sich Berufsangehörige jeder Tätigkeit zu enthalten, die mit ihrem Beruf oder mit dem Ansehen des Berufs unvereinbar ist. Sie haben sich der besonderen Berufspflichten bewusst zu sein, die ihnen aus der Befugnis erwachsen, gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerke zu erteilen. Sie haben sich auch außerhalb der Berufstätigkeit des Vertrauens und der Achtung würdig zu erweisen, die der Beruf erfordert.
- A92 Bei der Ausgestaltung von Regelungen oder Maßnahmen zur Beachtung des berufswürdigen Verhaltens können folgende Berufspflichten relevant sein:
- Nach § 49 Alt. 1 WPO ist die Tätigkeit zu versagen, wenn sie für eine pflichtwidrige Handlung in Anspruch genommen werden soll.
  - Nach § 55 Abs. 2 WPO sind Provisionszahlungen für die Auftragsvermittlung verboten.
  - Bei der Übernahme von Aufträgen haben sich Wirtschaftsprüfer kollegial zu verhalten (vgl. z.B. §§ 16 und 42 Berufssatzung WP/vBP).
  - Der Beruf des Wirtschaftsprüfers ist mit den in § 43a Abs. 3 WPO genannten Tätigkeiten unvereinbar.

---

<sup>22</sup> Verordnung (EU) Nr. 596/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über Marktmissbrauch (Marktmissbrauchsverordnung) und zur Aufhebung der Richtlinie 2003/6/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinien 2003/124/EG, 2003/125/EG und 2004/72/EG der Kommission, ABI. EU Nr. L 173 vom 12.06.2014, S. 1.

A93 Nach § 14 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP haben Berufsangehörige ihre Auftraggeber auf bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben festgestellte Gesetzesverstöße aufmerksam zu machen.

#### **Honorarbemessung, Vergütung und Gewinnbeteiligung (Tz. 44)**

A94 Bei der Ausgestaltung von Regelungen oder Maßnahmen zur Beachtung der Grundsätze der Honorarbemessung, Vergütung und Gewinnbeteiligung können folgende Berufspflichten relevant sein:

- Gemäß § 55 Abs. 1 Satz 1 und 2 WPO dürfen Berufsangehörige für betriebswirtschaftliche Prüfungen (Tätigkeiten nach § 2 Abs. 1 WPO), gutachterliche Tätigkeiten (§ 2 Abs. 3 Nr. 1 WPO) sowie treuhänderische Verwaltung (§ 2 Abs. 3 Nr. 3 WPO) keine Vereinbarung schließen, durch welche die Höhe des Honorars vom Ergebnis ihrer Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer abhängig gemacht wird (ebenso Artikel 4 Abs. 1 EU-APrVO für gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse). Für Beratungstätigkeiten in wirtschaftlichen Angelegenheiten (§ 2 Abs. 3 Nr. 2 WPO) ist es dagegen zulässig, zusätzlich zum Honorar erfolgsbezogene Honorare zu vereinbaren. Für Tätigkeiten nach § 2 Abs. 2 WPO (Hilfeleistung in steuerlichen Angelegenheiten) gilt dies, soweit § 55a WPO nichts anderes bestimmt.
- Weiterhin ist nach § 43 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP bei der Vereinbarung und Abrechnung des Honorars die Qualität der beruflichen Tätigkeit sicherzustellen. Besteht bei Abschlussprüfungen nach § 316 HGB nach § 55 Abs. 1 Satz 5 WPO zwischen der erbrachten Leistung und dem vereinbarten Honorar ein erhebliches Missverhältnis, muss der Wirtschaftsprüferkammer oder der Abschlussprüferaufsichtsstelle auf Verlangen nachgewiesen werden können, dass für die Prüfung eine angemessene Zeit aufgewandt und qualifiziertes Personal eingesetzt wurde.
- Pauschalhonorare dürfen nach § 43 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP nur vereinbart werden, wenn festgelegt wird, dass bei Eintritt nicht vorhersehbarer Umstände im Bereich des Auftraggebers, die zu einer erheblichen Erhöhung des Aufwands führen, das Honorar entsprechend zu erhöhen ist.

#### **Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen (Abschn. 6.4.4.3)**

A95 Die Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen zum Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen dient u.a. dem Zweck, die Herausgabe unangemessener oder fehlerhafter Berichterstattungen durch die WP-Praxis zu verhindern. Darüber hinaus unterstützt es die WP-Praxis bei:

- der Identifizierung und dem Umgang mit Personen, einschließlich der Praxisleitung, die nicht im Sinne der Qualitätskultur der WP-Praxis handeln oder sich verhalten; oder
- der Identifizierung von QMS-Mängeln.

A96 Beschwerden und Vorwürfe können der WP-Praxis nicht nur von dem eigenen Fachpersonal, sondern auch von Dritten (z.B. Mandanten, Teilbereichsprüfern oder Personen innerhalb des Netzwerks der WP-Praxis) zur Kenntnis gebracht werden.

### **Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Mandantenbeziehungen und Aufträgen (Abschn. 6.4.4.4)**

- A97 Eine Änderung der Mandats- und Auftragsrisiken kann z.B. in neuen Geschäftstätigkeiten eines Mandanten begründet sein, die Spezialkenntnisse erfordern. In diesem Fall hat die WP-Praxis vor Auftragsannahme festzustellen, ob sie über die erforderlichen Ressourcen verfügt.
- A98 Treten nach Annahme des Auftrags Umstände ein, die zur Ablehnung des Auftrags hätten führen müssen, ist nach § 4 Abs. 4 Berufssatzung WP/vBP das Auftragsverhältnis zu beenden. Bei gesetzlichen Abschlussprüfungen sind hierbei die Voraussetzungen des § 318 Abs. 6 HGB zu beachten. Wird die Niederlegung des Mandats erwogen, können folgende Schritte in Betracht gezogen werden:
- Erörterung des Sachverhalts und möglicher Handlungsalternativen mit dem Mandanten bzw. dem Aufsichtsorgan;
  - Prüfung, ob eine rechtliche Pflicht zur Fortführung des Auftrags besteht (vgl. § 318 Abs. 6 HGB);
  - ggf. Berichterstattung über die Mandatsniederlegung, wenn eine gesetzliche Pflicht besteht (z.B. gegenüber einer Behörde);
  - Dokumentation der bedeutsamen Aspekte, der vorgenommenen Konsultationen und der Gründe für die Entscheidung über die Niederlegung oder Fortführung des Auftrags.
- A99 Ist die WP-Praxis verpflichtet, eine Mandantenbeziehung oder einen Auftrag anzunehmen oder fortzuführen, oder ist die WP-Praxis nicht in der Lage, einen Auftrag niederzulegen, können die Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis Folgendes vorsehen:
- Information des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers verbunden mit der Aufforderung, die Mitglieder des Auftragsteams umfassender anzuleiten und zu überwachen;
  - Zuweisung besonders erfahrenen Fachpersonals zur Auftragsabwicklung; und
  - die Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung.
- A100 Ein Beispiel für den Fall, dass eine WP-Praxis dazu verpflichtet ist, eine Mandantenbeziehung oder einen Auftrag anzunehmen, stellt § 55 Abs. 1 GenG dar. Danach wird eine Genossenschaft durch den Prüfungsverband geprüft, dem sie angehört. Der Verband kann sich gemäß § 55 Abs. 3 GenG eines anderen Prüfungsverbandes oder einer anderen WP-Praxis bedienen, wenn dies im Einzelfall notwendig ist, um eine gesetzmäßige sowie sach- und termingerechte Prüfung zu gewährleisten.
- A101 Nach Artikel 18 Unterabs. 1 EU-APrVO i.V.m. Artikel 23 Abs. 3 der Abschlussprüferrichtlinie ist für Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse zu berücksichtigen, dass für den Fall des regulären Prüferwechsels der bisherige Abschlussprüfer verpflichtet ist, dem neuen Abschlussprüfer Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und über die zuletzt für dieses Unternehmen durchgeführte Abschlussprüfung zu gewähren. Darüber hinaus muss der bisherige Abschlussprüfer während der Dauer der Aufbewahrungspflichten dem neuen Abschlussprüfer Zugang zu den von ihm für die Abschlüsse für frühere Geschäftsjahre erstatteten zusätzlichen Berichten an den Prüfungsausschuss (Prüfungsbericht) sowie zu jeglichen Informationen gewähren, die für die Aufsicht des geprüften Unternehmens zuständigen Behörden und im Rahmen des Transparenzberichts übermittelt wurden (Artikel 18 Unterabs. 2 EU-APrVO). Schließlich muss der bisherige Abschlussprüfer in der Lage sein, der zuständigen Behörde gegenüber darzulegen, dass die zuvor genannten

Informationen dem neuen Abschlussprüfer zur Verfügung gestellt wurden (Artikel 18 Unterabs. 3 EU-APrVO). Die Bereitstellung von Informationen hat auf Anforderung durch den neuen Abschlussprüfer zu erfolgen; eine Pflicht zum aktiven Tätigwerden des bisherigen Abschlussprüfers besteht nicht. Hinsichtlich der Art und Weise der Bereitstellung der Informationen ist von einer schriftlichen Form auszugehen.<sup>23</sup>

## **Ressourcen (Abschn. 6.4.4.5)**

### ***Personelle Ressourcen (Tz. 55)***

A102 Bei der Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen oder Maßnahmen zu personellen Ressourcen sind regelmäßig folgende gesetzliche und sonstige rechtliche Bestimmungen von Bedeutung:

#### *Einstellung von Fachpersonal*

Berufsangehörige haben nach § 6 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP bei der Einstellung von Fachpersonal die persönliche und fachliche Eignung der Bewerber zu prüfen. Hierbei können Einstellungskriterien unter Berücksichtigung der Mandanten- und Auftragsstruktur entwickelt und einheitlich angewendet werden. Das Fachpersonal ist nach § 6 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP vor Dienstantritt auf die Einhaltung der Vorschriften zur Verschwiegenheit, zum Datenschutz und zu den Insiderregeln sowie der Regelungen des Qualitätsmanagementsystems zu verpflichten; dies ist zu dokumentieren.

#### *Aus- und Fortbildung*

- Berufsangehörige sind nach § 43 Abs. 2 Satz 4 WPO verpflichtet, sich fortzubilden. Die Fortbildung soll die Fachkenntnisse, die Fähigkeit zu ihrer Anwendung sowie das Verständnis der Berufspflichten auf einem ausreichend hohen Stand halten. Die Fortbildungspflicht im Umfang von mindestens 40 Stunden jährlich ist durch Teilnahme an Fortbildungsmaßnahmen i.S. von § 5 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP<sup>24</sup> als Hörer oder Dozent zu erfüllen, wovon mindestens 20 Stunden für Nachweiszwecke zu dokumentieren sind. Darüber hinaus kann die Fortbildungspflicht auch durch Selbststudium erfüllt werden. Die Fortbildung soll nach § 5 Abs. 1 bis 5 Berufssatzung WP/vBP ihren Schwerpunkt in der ausgeübten oder beabsichtigten Berufstätigkeit des Berufsangehörigen haben.
- In der WP-Praxis muss nach § 7 Abs. 1 Berufssatzung WP/vBP eine angemessene praktische und theoretische Ausbildung des Berufsnachwuchses und Fortbildung des sonstigen Fachpersonals nach Maßgabe der spezifischen Anforderungen der WP-Praxis organisiert werden.
- Fachpersonal darf nach § 7 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP Verantwortung nur übertragen werden, wenn sie über die erforderliche Qualifikation in persönlicher und fachlicher Hinsicht verfügen.

---

<sup>23</sup> Welche Unterlagen zu dem regulären Umfang der bereitzustellenden Informationen normalerweise gehören, ist dem IDW Positionspapier: EU-Regulierung der Abschlussprüfung. Inhalte und Zweifelsfragen der EU-Verordnung und der Abschlussprüferrichtlinie, (Stand: 30.06.2021), Abschn. 13. (Übergabeakte) zu entnehmen.

<sup>24</sup> Oder durch Fortbildungsmaßnahmen zur Qualitätskontrolle nach § 57a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2, Abs. 3a Satz 2 Nr. 4 WPO.

### *Mitarbeiterbeurteilungen*

Das Fachpersonal ist nach § 7 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP in angemessenen Abständen zu beurteilen.

### ***Gesamtplanung aller Aufträge (Tz. 56)***

A103 Zur Gewährleistung der ordnungsgemäßen und zeitgerechten Abwicklung der Aufträge kann es bei überschaubarem Auftragsbestand ggf. ausreichend sein, wenn eine übersichtliche Terminplanung der Aufträge erfolgt, die eine personelle und zeitliche Abstimmung mit den übrigen Aufträgen ermöglicht. Die Gesamtplanung kann nach Geschäftsbereichen, Niederlassungen oder sonstigen organisatorischen Gesichtspunkten erfolgen.

In Abhängigkeit von Art und Umfang der Aufträge kann eine Zusammenfassung zu Auftragsgruppen sinnvoll sein. Letzteres kann sich insb. bei Aufträgen außerhalb des Prüfungsbereichs empfehlen, die durch eine hohe zeitliche Flexibilität gekennzeichnet sind.

### ***Technologische Ressourcen (Tz. 57)***

A104 Der Begriff Datenverarbeitungssystem umfasst im Rahmen der Praxisorganisation oder bei der Auftragsabwicklung eingesetzte Datenverarbeitungssysteme, die unmittelbar oder mittelbar der ordnungsgemäßen Abwicklung der Aufträge in der WP-Praxis dienen (z.B. Systeme zur Personal- und Ressourcenplanung, zur Nachverfolgung von Fortbildungszeiten oder zur unmittelbaren Planung und Durchführung von Prüfungen). Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen können je nach Umfang und Komplexität der eingesetzten Systeme z.B. physische Sicherungsmaßnahmen, Zugriffsbeschränkungen und Zugriffskontrollen, Test- und Freigabeverfahren bei Softwareänderungen und Datensicherungsmaßnahmen umfassen.

### ***Fachliche Ressourcen (Tz. 58)***

A105 Die von der WP-Praxis einzurichtenden Regelungen oder Maßnahmen für die Nutzung von technologischen und fachlichen Ressourcen können z.B. Folgendes berücksichtigen:

- Vorgaben zur Nutzung bestimmter IT-Anwendungen oder fachlicher Ressourcen bei der Auftragsabwicklung;
- die Qualifikationen oder Erfahrungen, die Personen insb. für die Nutzung technologischer Ressourcen benötigen, einschließlich der Notwendigkeit der Hinzuziehung von Experten oder Durchführung von Schulungen (z.B. erforderliche Kenntnisse für die Anwendung IT-gestützter Datenanalysen);
- Vorgaben für die verantwortlichen Wirtschaftsprüfer zur Nutzung bestimmter technologischer und fachlicher Ressourcen, und
- wie technologische oder fachliche Ressourcen zu nutzen sind, einschließlich verfügbarer Unterstützung durch Spezialisten.

Die Regelungen oder Maßnahmen sowie Hilfsmittel und Hinweise zu deren Anwendung (z.B. IT-Programme, Formblätter und Muster, Dokumentationshilfen) können in Handbüchern oder in elektronischen Datenbanken hinterlegt werden.



### **Dienstleister (Tz. 59-60)**

A106 Dienstleister, auf die wichtige Prüfungstätigkeiten ausgelagert werden, müssen verpflichtet werden, die für sie relevanten Regelungen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis oder vergleichbare eigene Regelungen zu beachten. Dies umfasst insb. die Einhaltung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich der Unabhängigkeitsanforderungen. Zudem sind Dienstleister zu verpflichten, im Fall von Ermittlungen der Berufsaufsicht und im Rahmen einer Qualitätskontrolle für erforderliche Auskünfte zur Verfügung zu stehen und diesbezüglich Unterlagen zur Verfügung zu stellen.

### **Auftragsabwicklung (Abschn. 6.4.4.6)**

#### **Organisation der Auftragsabwicklung (Tz. 61-62)**

A107 Der oder die verantwortlichen Wirtschaftsprüfer bzw. Prüfungspartner können dem Mandanten z.B. im Auftragsbestätigungsschreiben mitgeteilt werden.

A108 Die von der WP-Praxis einzurichtenden Regelungen oder Maßnahmen in Bezug auf die Kompetenzen und Fähigkeiten der Mitglieder des Auftragsteams können folgende Aspekte umfassen:

- vom verantwortlichen Wirtschaftsprüfer bzw. Prüfungspartner einzuholende Informationen und zu berücksichtigende Faktoren, um festzustellen, ob die Mitglieder des Auftragsteams, einschließlich derjenigen Personen, die vom Netzwerk, einem anderen Netzwerkmitglied oder einem Dienstleister zugewiesen wurden, über die für die Auftragsabwicklung notwendigen Kompetenzen und die Fähigkeiten verfügen; und
- wie Bedenken hinsichtlich der notwendigen Kompetenzen und Fähigkeiten der Auftragssteammitglieder, insb. derjenigen des Netzwerks bzw. eines Netzwerkmitglieds oder eines Dienstleisters, ausgeräumt werden können.

#### **Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regeln für die Auftragsabwicklung (Tz. 63-64)**

A109 Bei der Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen oder Maßnahmen zur Anleitung des Prüfungsteams ist vorzusehen, dass der verantwortliche Prüfungspartner angemessen strukturierte und klar verständliche Prüfungsanweisungen erteilt, um die Mitglieder des Prüfungsteams mit ihren Aufgaben vertraut zu machen. Die Prüfungsanweisungen sollen gewährleisten, dass die Prüfungshandlungen sachgerecht vorgenommen, in den Arbeitspapieren ausreichend und ordnungsgemäß dokumentiert werden sowie ordnungsgemäß Bericht erstattet werden kann (§ 39 Abs. 2 Satz 1 und 2 Berufssatzung WP/vBP). Hierzu gehören u.a. Informationen über das zu prüfende Unternehmen, Besonderheiten der Prüfung, wie mögliche Auftragsrisiken und besondere Problembereiche, die Auftragsdurchführung und Berichterstattung, sowie die Verantwortlichkeiten der einzelnen Teammitglieder (vgl. § 57 Nr. 2 und 3 Berufssatzung WP/vBP).

A110 Verantwortliche Prüfungspartner (zur Definition vgl. Tz. 8 Buchst. w) müssen gemäß § 43 Abs. 6 Nr. 3 WPO aktiv an der Durchführung von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB beteiligt sein. Bei einer gesetzlichen Abschlussprüfung, bei der mehrere verantwortliche Prüfungspartner tätig sind, ist diese aktive Beteiligung jedoch abhängig von der jeweiligen Funktion.

### **Auftragsdokumentation (Tz. 65-68)**

#### *Führung der Prüfungsakte (Tz. 65)*

A111 Nach § 51c WPO ist jede Abschlussprüfung nach § 316 HGB spätestens mit Annahme des Prüfungsvertrags in die Auftragsdatei mit den geforderten Angaben zu den Auftraggebern aufzunehmen (vgl. § 45 Berufssatzung WP/vBP).

A112 Soweit die geforderten Angaben an zentraler Stelle in der WP-Praxis (ggf. in Datenbanken) erfasst und archiviert werden (z.B. Nachweise zur Einhaltung der Unabhängigkeit, Angaben der Auftragsdatei nach § 51c WPO), genügt dies den Anforderungen an die Führung der Prüfungsakte.

#### *Integrität und Vertraulichkeit der Datenverarbeitungssysteme und Arbeitspapiere (Tz. 66-67)*

A113 Die Regelungen oder Maßnahmen zur Auftragsdokumentation können sich z.B. auch auf die sichere Aufbewahrung und Integrität der Dokumentation und die jederzeitige Verfügbarkeit der zugrunde liegenden Daten und der zugehörigen Technologie beziehen. Die Integrität der Arbeitspapiere kann durch unautorisierte Veränderung bzw. Vernichtung, Verlust und Beschädigung sowie unbefugter Einsichtnahme beeinträchtigt werden.

A114 Beispiele für Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für eingesetzte Datenverarbeitungssysteme sind:

- Anweisungen des Fachpersonals, während und nach der Auftragsabwicklung gewissenhaft mit den Arbeitspapieren umzugehen und sie sorgfältig zu verwahren;
- Verwendung eines Passwortschutzes, um den Zugriff zu elektronischen Arbeitspapieren auf hierzu befugte Personen zu beschränken;
- Datensicherungen für elektronische Arbeitspapiere zu geeigneten Zeitpunkten während der Auftragsabwicklung;
- Festlegung der Zuständigkeiten für die Auftragsdokumentation innerhalb des Auftragssteams und deren Zusammenführung am Ende der Auftragsabwicklung; und
- Beschränkung des Zugriffs auf die in Papierform vorliegenden Arbeitspapiere auf hierzu befugte Personen.

#### *Abschluss der Auftragsdokumentation und Archivierung der Arbeitspapiere (Tz. 68)*

A115 Bei der Ausgestaltung und Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen zur Archivierung der Arbeitspapiere ist zu berücksichtigen, dass die Dokumentationspflichten auch gelten, wenn die Prüfungsakte elektronisch geführt wird (vgl. § 58 Nr. 6 Berufssatzung WP/vBP). Arbeitspapiere müssen während der gesamten Aufbewahrungszeit verfügbar und zugänglich sein sowie lesbar gemacht werden können. Insbesondere bei Verfahren der elektronischen Archivierung müssen neben den archivierten Dokumenten und Daten auch die notwendigen IT-Anwendungen und die IT-Infrastruktur zur Verfügung stehen.

### **Auftragsbezogene Qualitätssicherung (Tz. 69-72)**

#### *Konsultation (Tz. 70)*

A116 Nach § 39 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP sind Berufsangehörige verpflichtet, bei für das Prüfungsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen internen oder externen fachlichen Rat einzuholen,

soweit dies bei pflichtgemäßer Beurteilung des Berufsangehörigen nach den Umständen des Einzelfalls erforderlich ist und die Ergebnisse zu dokumentieren.

*Berichtskritik (Tz. 71)*

A117 Art und Umfang der erforderlichen Fachkompetenz für die Übernahme der Berichtskritik sind von den Gegebenheiten des einzelnen Auftrags abhängig und schließen ggf. erforderliche spezielle Kenntnisse (z.B. Branchenkenntnisse) ein. Die persönliche Eignung setzt ein Mindestmaß an Berufserfahrung sowie Objektivität und Unabhängigkeit des Berichtskritikers von dem zu beurteilenden Gegenstand voraus.

A118 Bei der Ausgestaltung und Einrichtung der Regelungen oder Maßnahmen zur Berichtskritik kann die WP-Praxis Kriterien festlegen, die der verantwortliche Prüfungspartner unter Ausübung seines pflichtgemäßen Ermessens bei der Würdigung berücksichtigen muss, ob eine Berichtskritik erforderlich ist. Zum Beispiel kann festgelegt werden, dass der verantwortliche Prüfungspartner die Notwendigkeit einer Berichtskritik im Rahmen einer Gesamtwürdigung der Risiken des Auftrags unter Abwägung nachfolgend genannter mandatsbezogener Gesichtspunkte und ggf. weiterer maßgebender Gesichtspunkte eigenverantwortlich zu beurteilen hat:

- Größe und Branchenzugehörigkeit des Unternehmens;
- Komplexität und Transparenz der Unternehmensstruktur;
- Komplexität der zu prüfenden Rechnungslegung;
- Kontinuität oder wesentliche Änderungen der Unternehmensverhältnisse;
- Erst- oder Folgeprüfung;

A119 Gegenstand der Berichtskritik ist die Überprüfung des Prüfungsberichts vor seiner Auslieferung daraufhin, ob die für den Prüfungsbericht geltenden fachlichen Regeln eingehalten sind.<sup>25</sup> Dabei ist auch zu beurteilen, ob die im Prüfungsbericht dargestellten Prüfungshandlungen und Prüfungsfeststellungen schlüssig sind (vgl. § 48 Abs. 2 Satz 1 Berufssatzung WP/vBP).

Darüber hinaus ist anhand des Prüfungsberichts in Form einer Plausibilitätsprüfung nachzuvollziehen, ob die Ausführungen zu den wesentlichen Prüfungshandlungen keine Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften oder die relevanten Prüfungsstandards erkennen lassen, ob aus den im Bericht dargestellten Erkenntnissen aus der Prüfung die zutreffenden Schlussfolgerungen und Beurteilungen abgeleitet worden sind und ob das Prüfungsergebnis insoweit nachvollziehbar abgeleitet worden ist.

A120 Die Berichtskritik ist nicht vergleichbar mit der umfassenderen Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Auftragsabwicklung nach Maßgabe der Regeln zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung, sondern beinhaltet eine Prüfung der Schlüssigkeit der im Prüfungsbericht dargestellten wesentlichen Prüfungshandlungen und Prüfungsfeststellungen. Die Überprüfung beschränkt sich daher im Allgemeinen auf die Durchsicht des Prüfungsberichts. Nur wenn die Darstellung im Bericht selbst für diese Überprüfung nicht ausreicht, sind ggf. auch die Arbeitspapiere heranzuziehen oder Auskünfte des Auftragsteams einzuholen. Von der Konsultation unterscheidet sich die Berichtskritik dadurch, dass sie anhand des Prüfungsberichts die Prü-

---

<sup>25</sup> Vgl. IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F.) (Stand: 15.09.2017).

fungshandlungen und die vom Auftragsteam gezogenen Schlussfolgerungen insgesamt überprüft, bevor der Prüfungsbericht ausgeliefert wird, während die Konsultation darauf abzielt, einzelne bedeutsame Zweifelsfragen bei der Durchführung des Auftrags zu klären.

A121 Die Beteiligung an der Prüfungsdurchführung schließt die Eignung als Berichtskritiker nicht aus, sofern die Mitwirkung an der Prüfungsdurchführung für die Gesamtwürdigung der Prüfungsdurchführung und -ergebnisse nicht wesentlich ist. Auch die für den Mitunterzeichner als verantwortlicher Prüfungspartner vorausgesetzte aktive Beteiligung an der Prüfung schließt die Durchführung der Berichtskritik nicht aus, da diese Beteiligung keine Durchführung materieller Prüfungshandlungen verlangt, sondern in der eigenverantwortlichen Beurteilung bestehen kann, ob das Prüfungsteam alle materiellen Prüfungshandlungen sachgerecht geplant und durchgeführt hat und ob sich dies richtig in der Berichterstattung widerspiegelt. Die persönliche Eignung des Berichtskritikers wird im Allgemeinen auch nicht durch Überwachungs- und Konsultationstätigkeiten während der Prüfungsdurchführung beeinträchtigt. Zur Vermeidung einer Selbstprüfung ist die Durchführung der Berichtskritik durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer indessen ausgeschlossen. Dies gilt auch für die Personen, die an der Erstellung des Prüfungsberichts mitgewirkt haben.

*Auftragsbegleitende Qualitätssicherung (Tz. 72)*

A122 Die WP-Praxis kann unter Berücksichtigung der für die beurteilten Qualitätsrisiken ausschlaggebenden Gesichtspunkte festlegen, unter welchen Umständen eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion darstellt.

*Beispiele für Aspekte (Bedingungen, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen), die zu Qualitätsrisiken führen, für die eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion sein kann:*

In Bezug auf von der WP-Praxis durchgeführte Auftragsarten:

- Aufträge, die ein hohes Maß an Komplexität oder pflichtgemäßem Ermessen erfordern, z.B.:
  - Abschlussprüfungen von Unternehmen, die in einer Branche tätig sind, in der geschätzte Werte in der Rechnungslegung typischerweise mit einem hohen Maß an Schätzunsicherheit einhergehen (z.B. bestimmte große Finanzunternehmen oder Unternehmen der Bergbauindustrie);
  - Abschlussprüfungen von Unternehmen, bei denen Unsicherheiten im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten bestehen, die erhebliche Zweifel an ihrer Fähigkeit zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können; und
  - betriebswirtschaftliche Prüfungen, die spezielle Fähigkeiten und Kenntnisse hinsichtlich der Beurteilung des zugrunde liegenden Prüfungsgegenstands erfordern (z.B. Prüfungen von Berichten über Treibhausgasemissionen, bei denen erhebliche Unsicherheiten im Zusammenhang mit angegebenen Mengen bestehen).
- Prüfungen, bei denen in der Vergangenheit Probleme auftraten, z.B. wiederkehrende QMS-Feststellungen der internen Nachschau oder Mängel im Rahmen von externen Untersuchungen, nicht behobene bedeutsame Mängel im internen Kontrollsystem

der Unternehmen oder bedeutsame Änderungen der Vergleichsangaben des Vorjahres im Abschluss des zu prüfenden Geschäftsjahres.

- Aufträge, für die während des Auftragsannahme- und Fortführungsprozesses ungewöhnliche Umstände festgestellt wurden (z.B. Meinungsverschiedenheiten mit dem Abschlussprüfer des Vorjahres).
- Prüfungen von finanziellen oder nicht-finanziellen Unternehmensberichten, die bei einer Aufsichtsbehörde einzureichen sind, oder Beurteilungen von Pro-Forma-Finanzinformationen, die in einen Wertpapierprospekt eingehen.

In Bezug auf die Arten der Unternehmen, für die die WP-Praxis Aufträge durchführt:

- Unternehmen schnell wachsender Branchen oder Unternehmen, mit denen die WP-Praxis bisher keine Erfahrung hat;
- Unternehmen, für die in Kommunikationen von Wertpapieraufsichtsbehörden oder anderen Aufsichtsstellen Bedenken zum Ausdruck gebracht wurden;
- nicht kapitalmarktnotierte Unternehmen oder Unternehmen von öffentlichem Interesse, die dennoch im besonderen Maße im Blick der Öffentlichkeit stehen, z.B.:
  - Unternehmen, die in ihrer Eigenschaft als Treuhänder für eine große Anzahl von Interessengruppen ein erhebliches Vermögen verwalten, einschließlich Finanzunternehmen, wie bestimmte Banken, Versicherungsgesellschaften und Pensionsfonds, für die eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung nicht bereits gesetzlich oder aufgrund regulatorischer Vorschriften vorgeschrieben ist;
  - Unternehmen, die in der Öffentlichkeit stark wahrgenommen werden, oder deren Management oder Eigentümer in der Öffentlichkeit stark wahrgenommen werden, z.B. große Familienstiftungen; und
  - sonstige Unternehmen mit einer großen Anzahl und Bandbreite von Interessengruppen.

A123 Die von der WP-Praxis als Reaktion auf Qualitätsrisiken eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen können auch andere Formen von Auftrags-Reviews einschließen, bei denen es sich nicht um auftragsbegleitende Qualitätssicherungen handelt. Im Rahmen von Abschlussprüfungen kann die WP-Praxis bspw. Durchsichten der Prüfungshandlungen in Bezug auf bedeutsame Risiken oder bedeutsame Beurteilungen des Prüfungsteams durchführen, die durch Fachpersonal mit spezialisierten Fachkenntnissen erfolgt (z.B. sog. „IFRS Reviews“). In einigen Fällen können diese Reviews zusätzlich zu einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung durchgeführt werden.

#### ***Kommunikation mit Dritten über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis (Tz. 74)***

A124 Eine verlässliche und transparente Kommunikation über das Qualitätsmanagement der WP-Praxis kann dazu beitragen, das Vertrauen Dritter in die Leistungsqualität der WP-Praxis zu erhalten und zu stärken.

*Beispiele, wie Dritte Informationen über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis nutzen können:*

- Prüfungsausschüsse können die Informationen für ihre Auswahlentscheidungen bei der Bestellung der WP-Praxis (z.B. gemäß Artikel 16 der EU-APrVO) nutzen.
- Externe Aufsichtsbehörden können die Informationen im Rahmen ihrer Beaufsichtigung von WP-Praxen nutzen.
- Andere WP-Praxen, die die Arbeit der WP-Praxis bei der Durchführung von Aufträgen nutzen (z.B. im Zusammenhang mit einer Konzernabschlussprüfung), können die Informationen im Zusammenhang mit der Gewinnung eines Verständnisses über die WP-Praxis (z.B. als Teilbereichsprüfer) heranziehen.
- Investoren, die Bestätigungsvermerke von Abschlussprüfern bei ihren wirtschaftlichen Entscheidungen verwenden, können ebenfalls Interesse an den Informationen über das Qualitätsmanagement der betreffenden WP-Praxis haben.

A125 Informationen der WP-Praxis über das Qualitätsmanagementsystem, die Dritten zur Verfügung gestellt werden, einschließlich von Informationen, die an die für die Überwachung Verantwortlichen kommuniziert werden, können sich bspw. auf folgende Sachverhalte beziehen:

- die Gegebenheiten der WP-Praxis, z.B. deren Organisationsstruktur, Geschäftsmodell, Strategie und operatives Umfeld;
- Angaben zur Praxisführung und -steuerung, z.B. zur Qualitätskultur und dem Qualitätsanspruch der WP-Praxis sowie zu den Rollen, Verantwortlichkeiten und Befugnissen im Zusammenhang mit dem Qualitätsmanagementsystem;
- wie die WP-Praxis ihren Verantwortlichkeiten zur Beachtung der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich der Unabhängigkeitsvorschriften, nachkommt;
- Qualitätsfaktoren und Informationen zur Messung der Qualität, z.B. Kommunikation und Erläuterung sog. Audit Quality Indicators<sup>26</sup>;
- Ergebnisse von Nachschautätigkeiten der WP-Praxis und externen Überprüfungen und wie die Praxis mit identifizierten QMS-Mängeln umgeht;
- Ergebnisse und Grundlagen der Gesamtbeurteilung des Qualitätsmanagementsystems durch die Praxisleitung (vgl. Tz. 99-100);
- wie auf neu auftretende Entwicklungen und Veränderungen der Gegebenheiten der WP-Praxis oder des Auftragsbestands reagiert wurde, einschließlich von entsprechenden Anpassungen des Qualitätsmanagementsystems; und
- Verhältnis der WP-Praxis zum Netzwerk, die generelle Struktur des Netzwerks, eine Beschreibung der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen, die jeweiligen Verantwortlichkeiten der WP-Praxis und des Netzwerks (einschließlich der Letztverantwortung der WP-Praxis für das Qualitätsmanagementsystem) und Informationen über den gesamten Umfang und die Ergebnisse netzwerkübergreifender Nachschautätigkeiten.

<sup>26</sup> Vgl. IDW Positionspapier: Kommunikation von Prüfungsqualität: Vorschläge für einen strukturierten Dialog über Prüfungsqualität unter Berücksichtigung von Audit Quality Indicators (IDW Positionspapier AQI) (Stand: 28.10.2021).

### **Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (vgl. Tz. 74)**

A126 IDW PS 470 n.F. (10.2021) behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen bei einer Abschlussprüfung und die Festlegung einer oder mehrerer geeigneter Personen innerhalb der Überwachungsstruktur des zu prüfenden Unternehmens, mit denen der Abschlussprüfer kommuniziert<sup>27</sup> sowie den Kommunikationsprozess.<sup>28</sup> Unter bestimmten Umständen kann es angebracht sein, auch mit den für die Überwachung Verantwortlichen von nicht kapitalmarktnotierten Unternehmen zu kommunizieren, z.B. bei Unternehmen von öffentlichen Interesse oder wenn ein Unternehmen im besonderen Blick der Öffentlichkeit steht. Letztere können z.B. umfassen:

- Unternehmen, die in ihrer Eigenschaft als Treuhänder für eine große Anzahl von Interessengruppen ein erhebliches Vermögen verwalten, einschließlich von Finanzunternehmen, wie bestimmte Banken, Versicherungsgesellschaften und Pensionsfonds,
- Unternehmen, die in der Öffentlichkeit stark wahrgenommen werden, oder deren Management oder Eigentümer in der Öffentlichkeit stark wahrgenommen werden, und
- sonstige Unternehmen mit einer großen Anzahl und Bandbreite von Interessengruppen.

### **Festlegung weiterer Fälle, in denen mit Dritten zu kommunizieren ist (vgl. Tz. 74)**

A127 Die Festlegung, wann es angebracht sein kann, mit anderen externen Dritten über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis zu kommunizieren, ist Gegenstand pflichtgemäßen Ermessens und kann z.B. von folgenden Sachverhalten abhängen:

- der Art der von der WP-Praxis durchgeführten Aufträge und der Art von Unternehmen, für die Aufträge durchgeführt werden;
- der Umfang, in dem die WP-Praxis bereits nach gesetzlichen oder regulatorischen Vorschriften mit Dritten kommuniziert;
- Erwartungen der Stakeholder der WP-Praxis und deren Verständnis in Bezug auf die von der WP-Praxis durchgeführten Aufträge und die Auftragsabwicklungsprozesse der WP-Praxis;
- Entwicklungen in der Rechtsprechung;
- Informationen, die bereits für Dritte verfügbar sind;
- die Art und Weise, wie Dritte die Informationen nutzen können, und ihr allgemeines Verständnis von dem Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis sowie den von der WP-Praxis durchgeführten Aufträgen; und
- der mit einer externen Kommunikation verbundene Nutzen für das öffentliche Interesse im Vergleich zu dem damit verbundenen Aufwand.

Die genannten Punkte können sich auch auf Form, zeitliche Einteilung und Umfang der von der WP-Praxis an Dritte kommunizierten Informationen auswirken.

---

<sup>27</sup> IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F. (10.2021)) (Stand: 29.10.2021), Tz. 16-18.

<sup>28</sup> IDW PS 470 n.F. (10.2021), Tz. 25-29.

**Form, zeitliche Einteilung und Umfang der Kommunikation mit Dritten (vgl. Tz. 74)**

A128 Die WP-Praxis kann bei der Aufbereitung von Informationen, die an Dritte kommuniziert werden, die folgenden Merkmale berücksichtigen:

- Die Informationen sind auf die spezifischen Gegebenheiten der WP-Praxis zugeschnitten.<sup>29</sup>
- Die Informationen sind klar und verständlich dargestellt, die Art der Darstellung ist weder irreführend noch beeinflusst sie die Adressaten in unangemessener Weise, z.B. indem positive und negative Aspekte gleichermaßen betont werden.
- Die Informationen sind in allen wesentlichen Punkten richtig und vollständig und enthalten keine irreführenden Angaben.
- Die Informationen berücksichtigen die Informationsbedürfnisse der beabsichtigten Adressaten, insb. den erwarteten Detailgrad der Informationen und ob die Adressaten bereits aufgrund anderer Quellen Zugriff auf relevante Informationen haben (z.B. über einen auf der Website der WP-Praxis veröffentlichten Transparenzbericht).

A129 Die Praxis wendet pflichtgemäßes Ermessen bei der Festlegung der geeigneten Form der Kommunikation (z.B. mündlich oder schriftlich) an.

*Beispiele für Formen der Kommunikation:*

- Veröffentlichungen eines Transparenzberichts oder eines gesonderten Qualitätsberichts;
- gezielte schriftliche Kommunikation mit bestimmten Stakeholdern (z.B. über Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der WP-Praxis);
- direkte Gespräche und Interaktionen mit Dritten (z.B. Diskussionen zwischen dem Prüfungsteam und den für die Überwachung Verantwortlichen);
- Angaben auf der Website der WP-Praxis; und
- Nutzung sozialer Medien, Presseinterviews oder Präsentationen per Webcast oder Video.

**Information und Kommunikation (Abschn. 6.5)**

***Das Informationssystem der WP-Praxis (vgl. Tz. 75 a.)***

A130 Relevante und verlässliche Informationen sind hinreichend genau, vollständig, zeitgerecht und valide, um die Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis zu ermöglichen und Entscheidungen hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems zu stützen.

A131 Im Rahmen des Informationssystems der WP-Praxis kann die Identifizierung, Erfassung, Verarbeitung, Pflege und Kommunikation von Informationen durch den Einsatz von IT-Anwendungen unterstützt werden. Zudem können digitale Aufzeichnungen physische Dokumentationen ersetzen oder ergänzen.

---

<sup>29</sup> Vgl. IDW Positionspapier AQL, a.a.O., Abschn. 5.2.



*Skalierungsbeispiel für die Ausgestaltung des Informationssystems in WP-Praxen geringer Komplexität*

WP-Praxen mit wenig Fachpersonal und unmittelbarer Einbindung der Führungsebene benötigen oftmals keine detaillierten Regelungen oder Maßnahmen zur Identifizierung, Erfassung, Verarbeitung, Pflege und Kommunikation von Informationen.

**Kommunikation innerhalb der WP-Praxis (vgl. Tz. 75 Buchst. b.-c.)**

A132 Die WP-Praxis kann verschiedene Informationsquellen nutzen, um z.B. Qualitätsziele festzulegen, Qualitätsrisiken zu identifizieren und zu beurteilen und Reaktionen auszugestalten und einzurichten. Sie sind Bestandteil des Informations- und Kommunikationssystems der WP-Praxis. Beispiele sind:

- Die Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses (vgl. Tz. 86-89).
- Informationen des Netzwerks oder von Dienstleistern, einschließlich von:
  - Informationen über Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen (siehe Tz. 93); und
  - sonstige Informationen aus dem Netzwerk, einschließlich Informationen über die Ergebnisse der durch das Netzwerk netzwerkübergreifend vorgenommenen Nachsichtigkeiten (siehe Tz. 95-97).

A133 Die WP-Praxis kann durch die Einrichtung von Kommunikationskanälen die Verantwortlichkeiten des Fachpersonals für den Informationsaustausch mit der WP-Praxis und untereinander hervorheben und die Kommunikation fördern.

*Beispiele für Kommunikation zwischen der WP-Praxis, dem Fachpersonal und den Auftragsteams:*

- Die WP-Praxis kommuniziert an das Fachpersonal und die Auftragsteams, wer für die Einrichtung von Regelungen und Maßnahmen der WP-Praxis verantwortlich ist.
- Die WP-Praxis teilt dem Fachpersonal und den Auftragsteams Änderungen im Qualitätsmanagementsystem mit, soweit sie für deren Aufgaben relevant sind, und versetzt das Fachpersonal und die Auftragsteams in die Lage, im Rahmen ihrer Verantwortlichkeiten rechtzeitig angemessen zu handeln.
- Die WP-Praxis kommuniziert Informationen, die während des Annahme- und Fortführungsprozesses gewonnen werden und die für die Auftragsteams bei der Planung und Durchführung von Aufträgen relevant sind.
- Auftragsteams kommunizieren der WP-Praxis Informationen über:
  - den Mandanten, die während der Durchführung eines Auftrags erlangt werden und die dazu geführt hätten, dass die WP-Praxis die Mandantenbeziehung oder den Auftrag abgelehnt hätte, wenn ihr diese Informationen bereits vor der Annahme oder Fortführung der Mandantenbeziehung oder des Auftrags bekannt gewesen wären und
  - die Wirkungsweise von Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis (z.B. Bedenken hinsichtlich der Prozesse der Zuweisung von Fachpersonal zu Aufträgen), was ggf. auf einen QMS-Mangel der WP-Praxis hindeuten kann.
- Auftragsteams teilen Informationen mit dem auftragsbegleitenden Qualitätssicherer oder mit konsultierten Personen.
- Konzernprüfungsteams kommunizieren Sachverhalte an Teilbereichsprüfer entsprechend den Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis, einschließlich von zu beachtenden Sachverhalten im Zusammenhang mit dem Qualitätsmanagement auf Teilbereichsebene.
- Die für die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen operativ verantwortlichen Personen kommunizieren Änderungen der Unabhängigkeitsvorschriften und der Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis mit relevantem Fachpersonal sowie den davon betroffenen Auftragsteams.

### ***Kommunikation mit Dritten***

#### ***Kommunikation mit dem Netzwerk der WP-Praxis, Netzwerkmitgliedern und mit Dienstleistern (vgl. Tz. 75 Buchst. d.)***

A134 Neben der eigenen Mitteilung von Informationen an das Netzwerk, Netzwerkmitglieder oder Dienstleister kann es erforderlich sein, dass die WP-Praxis Informationen vom Netzwerk, von einem Netzwerkmitglied oder von einem Dienstleister erlangt, die bei der Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems unterstützen.

*Beispiele für Informationen, die die WP-Praxis von ihrem Netzwerk erlangt*

Die WP-Praxis erlangt Informationen vom Netzwerk oder von Netzwerkmitgliedern über Mandanten, welche die Unabhängigkeitsanforderungen der WP-Praxis betreffen können, z.B. zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 5 Abs. 4 EU-APrVO.

**Kommunikation mit anderen Dritten (vgl. Tz. 75 Buchst. d.)**

A135 *Beispiele für Fälle, in denen gesetzliche oder sonstige rechtliche Bestimmungen oder fachliche Regeln vorschreiben, Informationen an Dritte weiterzugeben:*

- Die WP-Praxis erhält Kenntnis von einem Verstoß (Non-Compliance) gegen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften durch einen Mandanten und die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen sehen vor, dass die WP-Praxis diesen Verstoß an eine zuständige Stelle außerhalb des Unternehmens des Mandanten meldet oder prüft, ob eine solche Meldung unter den gegebenen Umständen eine angemessene Maßnahme ist (z.B. Berichtspflichten über festgestellte oder vermutete Unregelmäßigkeiten nach Artikel 7 EU-APrVO oder Meldepflichten nach § 43 Abs. 1 GwG).
- Artikel 13 Abs. 1 der EU-APrVO verpflichtet WP-Praxen, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, jährlich spätestens vier Monate nach Abschluss des Geschäftsjahres einen Transparenzbericht zu veröffentlichen. Die betreffenden WP-Praxen müssen der BaFin mitteilen, dass der Transparenzbericht auf der Webseite der WP-Praxis veröffentlicht wurde. Artikel 13 Abs. 2 der EU-APrVO beschreibt die in dem Transparenzbericht darzulegenden Inhalte.
- *IDW PS 470 n.F.* sieht in Abschn. 7 bestimmte zu kommunizierende Sachverhalte an die für die Überwachung Verantwortlichen vor.

A136 Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können ggf. der Kommunikation von Informationen zum Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis an Dritte entgegenstehen.

*Beispiele:*

- Datenschutzbestimmungen (z.B. Mitteilung personenbezogener Informationen zum Qualitätsmanagementsystem);
- Verschwiegenheitsbestimmungen (z.B. Mitteilung von Mandantennamen).

**Nachschau- und Verbesserungsprozess (Abschn. 6.6)**

**Planung und Durchführung von Nachschaumaßnahmen (Abschn. 6.6.1)**

A137 Überwachungstätigkeiten können neben den periodisch durchgeführten Nachschautätigkeiten auch kontinuierliche Überwachungstätigkeiten umfassen. Kontinuierliche Überwachungstätigkeiten stellen grundsätzlich Routineaktivitäten dar, die in die laufenden Prozesse der WP-Praxis integriert sind und daher auch noch nicht abgeschlossene Aufträge betreffen können, während periodisch durchgeführte Überwachungstätigkeiten in angemessenen zeitlichen Abständen von der WP-Praxis vorgenommen werden. In der Regel führen kontinuierliche Überwachungstätigkeiten zu rechtzeitigeren Informationen über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis. Die Abgrenzung von kontinuierlichen Überwachungstätigkeiten, die der Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen und Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems dienen, einerseits und bestimmter Regelungen und Maßnahmen, die als

Reaktion auf identifizierte und beurteilte Qualitätsrisiken ausgestaltet und eingerichtet werden, andererseits wird im Einzelfall je nach dem verfolgten Zweck vorgenommen.

A138 Der Nachschau- und Verbesserungsprozess stellt zum einen die Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems dar, zum anderen ermöglicht er die proaktive und kontinuierliche Verbesserung der Auftragsqualität in der WP-Praxis und des Qualitätsmanagementsystems insgesamt. Beispielsweise:

- ist die Identifizierung von QMS-Mängeln durch die WP-Praxis wichtig für ein wirksames Qualitätsmanagementsystem, da die WP-Praxis dadurch in die Lage versetzt wird, QMS-Mängel rechtzeitig und effektiv zu beheben, und eine kontinuierliche Verbesserung des Qualitätsmanagementsystems zu erreichen.
- können Nachschautätigkeiten Informationen liefern, die es der WP-Praxis ermöglichen, einen QMS-Mangel zu verhindern, indem diese auf QMS-Feststellungen reagiert, die erst im Zeitablauf zu einem QMS-Mangel führen können.

A139 Die für die Planung und Durchführung der Nachschau zu treffenden Festlegungen können das grundsätzliche Vorgehen, einen Nachschauplan (zeitliche und personelle Planung) und die Arbeitsprogramme der Nachschau, anhand derer eine Überprüfung der Einhaltung der für die Auftragsabwicklung geltenden gesetzlichen und sonstigen rechtlichen Bestimmungen und fachlichen Regeln sowie der Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis zum Qualitätsmanagement vorgenommen wird, umfassen.

A140 Bei der Durchführung der Nachschau kann sich die Notwendigkeit ergeben, Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Nachschautätigkeiten zu ändern. Beispielsweise können QMS-Feststellungen auf die Notwendigkeit hinweisen, die Nachschautätigkeiten auszuweiten.

A141 Im Fall von Änderungen des Qualitätsmanagementsystems können vorher durchgeführte Nachschautätigkeiten der WP-Praxis nicht mehr aussagefähig sein, sodass erforderlichenfalls zu den geänderten Bereichen erweiterte Nachschautätigkeiten durchgeführt werden müssen.

A142 Bei früheren Nachschautätigkeiten festgestellte QMS-Mängel können auf Bereiche hindeuten, auf die ein Fokus im Rahmen aktueller Nachschautätigkeiten zu legen ist. In früheren Perioden durchgeführte Nachschautätigkeiten der WP-Praxis können unter Umständen jedoch auch eine geringe oder keine Aussagekraft mehr für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems haben, selbst für Bereiche des Qualitätsmanagementsystems, die unverändert geblieben sind. Dies gilt insb., wenn seit der betreffenden Nachschau viel Zeit vergangen ist.

A143 Weitere relevante Informationen für die Planung der Nachschaumaßnahmen können z.B. gewonnen werden aus:

- Informationen, die das Netzwerk der WP-Praxis gemäß Tz. 97 über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis bereitstellt;
- von einem Dienstleister kommunizierte Informationen über Ressourcen, die die WP-Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem nutzt;
- Informationen von Aufsichtsbehörden zu Unternehmen, für die die WP-Praxis Aufträge durchführt, wie z.B. veröffentlichte Fehlerfeststellungen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) im Rahmen des Bilanzkontrollverfahrens.

A144 Die Ergebnisse externer Überprüfungen können darauf hindeuten, dass frühere Nachsichtigkeiten der WP-Praxis einen QMS-Mangel nicht aufgedeckt haben. Diese Informationen können sich auf Art, zeitliche Einteilung und Umfang der aktuellen Nachsichtigkeiten auswirken.

A145 Externe Überprüfungen sind kein Ersatz für die Durchführung der Nachschau. [ISQM 1 A.150]. Unterliegt die WP-Praxis einer externen Qualitätskontrolle nach den §§ 57a ff. WPO, können die Ergebnisse der Qualitätskontrolle indes bei der Planung von Art und Umfang der Nachschau verwertet werden (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 49 Abs. 2 Satz 2 Halbsatz 2 Berufssatzung WP/vBP). Dies kann ggf. den Umfang der Nachschau, z.B. den Umfang der Auftragsnachsicht verringern, aber auch Grund für eine vorgezogene oder umfassendere Nachschau sein. Voraussetzung hierfür ist, dass der WP-Praxis ausreichende Informationen über die vom Prüfer für Qualitätskontrolle durchgeführten Prüfungshandlungen und Prüfungsfeststellungen vorliegen. Im Rahmen der Nachschau ist zu prüfen, ob und inwieweit die Feststellungen und Empfehlungen des Prüfers für Qualitätskontrolle bei der Weiterentwicklung des Qualitätsmanagementsystems berücksichtigt wurden.

**Auftragsnachsicht (vgl. Tz. 79-80)**

A146 Die Auftragsnachsicht ist ein Vergleich der Anforderungen an eine gewissenhafte Abwicklung von Aufträgen mit deren tatsächlicher Abwicklung. Sie dient der Feststellung, ob die Regelungen oder Maßnahmen des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis zur Auftragsabwicklung eingehalten wurden (für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB vgl. § 49 Abs. 2 Sätze 1 und 2 Berufssatzung WP/vBP).

A147 Beispiele für Sachverhalte nach Tz. 77, die durch die WP-Praxis bei der Auswahl von Aufträgen zur Auftragsnachsicht berücksichtigt werden können, sind:

- Größe der WP-Praxis;
- Art und Komplexität der Praxisorganisation;
- Anzahl und Lage der Niederlassungen;
- Aspekte, die zu Qualitätsrisiken geführt haben:
  - Art der von der WP-Praxis durchgeführten Aufträge (z.B. Risiken bei Erstprüfungen, hohe Komplexität bei Unterschlagungsprüfungen, besondere Haftungsrisiken bei der Erteilung eines Comfort Letters oder der Prüfung von Prospekten) und das Ausmaß der Erfahrung in der WP-Praxis mit der Durchführung dieser Art von Aufträgen;
  - Honorarvolumen im Verhältnis zu Art und Umfang des Auftrags;
  - Arten der Unternehmen, für die Aufträge durchgeführt werden, z.B.:
    - Kapitalmarktnotierte Unternehmen oder Unternehmen von öffentlichem Interesse;
    - Unternehmen, die in Wachstumsbranchen tätig sind;
    - Unternehmen, die in Branchen tätig sind, in der ein hohes Maß an Komplexität vorherrscht oder große Ermessensspielräume bestehen (z.B. Banken);

- Unternehmen, die in einer Branche tätig sind, die für die WP-Praxis neu ist.
- Betriebszugehörigkeit und Erfahrung der verantwortlichen Wirtschaftsprüfer;
- Ergebnisse früherer Auftragsprüfungen, auch in Bezug auf die jeweiligen verantwortlichen Wirtschaftsprüfer;
- Im Hinblick auf andere relevante Informationen:
  - Beschwerden oder Vorwürfe über verantwortliche Wirtschaftsprüfer;
  - die Ergebnisse externer Überprüfungen, auch in Bezug auf die jeweiligen verantwortlichen Wirtschaftsprüfer.

A148 Die WP-Praxis kann auch andere Überwachungstätigkeiten durchführen als die Nachschau von bereits abgeschlossenen Aufträgen. Diese können z.B. bei bestimmten Aufträgen oder verantwortlichen Wirtschaftsprüfern durchgeführt werden und sich auf einzelne fachliche Themen oder Einzelregelungen der WP-Praxis zur Auftragsdurchführung beziehen. Art und Umfang dieser Überwachungstätigkeiten sowie die Ergebnisse können von der WP-Praxis bei der Festlegung folgender Sachverhalte berücksichtigt werden:

- welche abgeschlossenen Aufträge zur Auftragsnachscha ausgewählt werden;
- welche verantwortlichen Wirtschaftsprüfer wie häufig für die Auftragsnachscha ausgewählt werden; oder
- welche Aspekte bei der Durchführung der Auftragsnachscha besonders gewürdigt werden sollten.

A149 Die in Bezug auf die jeweiligen verantwortlichen Wirtschaftsprüfer turnusmäßige Nachschau abgeschlossener Aufträge kann der WP-Praxis bei der Überwachung helfen, ob die verantwortlichen Wirtschaftsprüfer ihrer Gesamtverantwortung für die Steuerung der Auftragsqualität bei den ihnen zugewiesenen Aufträgen nachgekommen sind.

*Beispiel dafür, wie eine WP-Praxis eine turnusmäßige Nachschau von abgeschlossenen Aufträgen für die verantwortlichen Wirtschaftsprüfer ausgestalten kann:*

Die WP-Praxis kann bei der Ausgestaltung der entsprechenden Regelungen oder Maßnahmen z.B. Folgendes berücksichtigen:

- Festlegung eines Regelzeitraums für den Nachschauzyklus, z.B. die Durchführung mindestens einer Auftragsnachscha für jeden für Abschlussprüfungen nach § 316 HGB verantwortlichen Wirtschaftsprüfer der WP-Praxis alle drei Jahre und für alle anderen verantwortlichen Wirtschaftsprüfer mindestens alle fünf Jahre; nach den Erläuterungen zu § 49 Berufssatzung WP/vBP wäre eine Frist von mehr als sechs Jahren (Turnus der Qualitätskontrolle) nicht mehr angemessen.
- Aufstellung von Kriterien für die Auftragsauswahl;
- Berücksichtigung einer gewissen Unvorhersehbarkeit bei der Auswahl der in die Nachschau einzubeziehenden verantwortlichen Wirtschaftsprüfer; und
- Festlegung, wann es notwendig oder angemessen sein kann, verantwortliche Wirtschaftsprüfer häufiger oder weniger häufig auszuwählen als nach dem festgelegten Regelzeitraum vorgesehen, z.B.:
  - kann die WP-Praxis verantwortliche WP häufiger auswählen, wenn:

- die WP-Praxis zahlreiche QMS-Mängel festgestellt hat, die als schwerwiegend eingestuft wurden, und feststellt, dass eine häufigere turnusmäßige Nachschau bei allen verantwortlichen Wirtschaftsprüfern erforderlich ist;
  - der verantwortliche Wirtschaftsprüfer Aufträge für Unternehmen einer Branche durchführt, in der ein hohes Maß an Komplexität vorherrscht oder große Ermessensspielräume bestehen (z.B. Banken);
  - ein durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer durchgeführter Auftrag bereits Gegenstand anderer Überwachungsaktivitäten war, deren Ergebnisse unbefriedigend waren;
  - der verantwortliche Wirtschaftsprüfer einen Auftrag für ein Unternehmen durchgeföhrt hat, das in einer Branche tätig ist, in welcher er über nur begrenzte Erfahrung verfügt;
  - der verantwortliche Wirtschaftsprüfer neu als Abschlussprüfer zugelassen ist oder in der WP-Praxis erst vor Kurzem angestellt wurde.
- kann die WP-Praxis die Auswahl eines verantwortlichen Wirtschaftsprüfers zurückstellen (z.B. um ein Jahr über den vorgesehenen Regelzeitraum hinaus), wenn:
- von dem verantwortlichen Wirtschaftsprüfer durchgeföhrt Aufträge bereits Gegenstand anderer Überwachungstätigkeiten (z.B. thematische Reviews vor Abschluss des Auftrags) während des festgelegten Regelzeitraums waren; und
  - die Ergebnisse bereits ausreichende Informationen über die Arbeit des betreffenden verantwortlichen Wirtschaftsprüfers liefern.

**Für die Durchführung von Nachschantätigkeiten verantwortliche Personen (vgl. Tz. 82-83)**

A150 Das Objektivitätsgebot ist eine wesentliche berufliche Verhaltensanforderung, die bei der Festlegung der Personen, die Nachschantätigkeiten durchführen, berücksichtigt wird. Gefährdungen durch Selbstprüfung (vgl. § 33 Berufssatzung WP/vBP) können z.B. entstehen, wenn eine Person die Überwachungstätigkeiten durchführt, an der konkreten Ausgestaltung, Umsetzung oder Durchführung der zu überwachenden Regelung oder Maßnahme beteiligt war. Sie können bei Abschlussprüfungen auch dann entstehen, wenn eine Person, die eine Auftragsnachschau durchführt, Mitglied des Auftragssteams oder auftragsbegleitender Qualitätssicherer bei der Auftragsdurchführung für das auf den betrachteten Auftragszeitraum folgende Geschäftsjahr war.

A151 Steht in der WP-Praxis kein geeignetes Fachpersonal für die Auftragsnachschau zur Verfügung und wird die Nachschau nicht als „Selbstvergewisserung“ durchgeföhrt, kann die WP-Praxis ein Netzwerkmitglied oder einen Dienstleister mit der Auftragsnachschau beauftragen. Auch in diesem Fall muss sichergestellt werden, dass die mit der Auftragsnachschau betraute Person über ausreichende Kenntnisse und Erfahrungen für diese Aufgabe verfügt.

## Beurteilung von QMS-Feststellungen und Identifizierung von QMS-Mängeln (Abschn. 6.6.2)

A152 Informationen, die die WP-Praxis aus Nachschaumaßnahmen, externen Überprüfungen und anderen relevanten Quellen erhält, können zusätzliche Erkenntnisse über das Qualitätsmanagementsystem der WP-Praxis liefern, z.B. Informationen über:

- Verhaltensweisen oder Sachverhalte, die sich positiv auf die Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems ausgewirkt haben; oder
- miteinander vergleichbare Umstände, die aber nicht in jedem Fall zu QMS-Feststellungen geführt haben (z.B. Informationen über Aufträge, bei denen keine QMS-Feststellungen getroffen wurden, obwohl sie ähnliche Merkmale aufweisen wie die Aufträge, bei denen QMS-Feststellungen getroffen wurden)

Solche Erkenntnisse können dabei helfen, Ursachen festgestellter QMS-Mängel zu erkennen, Vorgehensweisen aufzuzeigen, die die WP-Praxis insgesamt fördern oder umfassender anwenden kann (z.B. über alle Aufträge hinweg), oder Möglichkeiten für die WP-Praxis aufzuzeigen, das Qualitätsmanagementsystem insgesamt zu verbessern.

A153 Die WP-Praxis entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen, ob die QMS-Feststellungen einzeln oder in Kombination mit anderen QMS-Feststellungen einen QMS-Mangel darstellen. Bei dieser Würdigung kann es erforderlich sein, dass die WP-Praxis die relative Bedeutung der QMS-Feststellungen im Hinblick auf die betreffenden Qualitätsziele, Qualitätsrisiken, Reaktionen (Regelungen oder Maßnahmen) oder sonstigen Aspekte des Qualitätsmanagementsystems berücksichtigt. Dabei können sowohl quantitative als auch qualitative Faktoren von Bedeutung sein. Unter Umständen kann die WP-Praxis es für angemessen halten, weitere Informationen über die QMS-Feststellungen einzuholen, um beurteilen zu können, ob ein QMS-Mangel vorliegt. Nicht alle QMS-Feststellungen stellen einen QMS-Mangel dar, auch nicht, wenn sie sich auf einen konkreten Auftrag beziehen.

*Beispiele für quantitative und qualitative Faktoren, die bei der Würdigung berücksichtigt werden können, ob QMS-Feststellungen zu einem QMS-Mangel führen:*

Qualitätsrisiken und Reaktionen auf Qualitätsrisiken:

- Wenn sich QMS-Feststellungen auf eine bestimmte Reaktion beziehen:
  - wie die Reaktion ausgestaltet ist, z.B. die Art der Reaktion, die Häufigkeit ihres Auftretens und wie wichtig die Reaktion ist, um dem Qualitätsrisiko zu begegnen sowie das betreffende Qualitätsziel zu erreichen;
  - die Art des Qualitätsrisikos, auf das sich die Reaktion bezieht, und inwieweit die QMS-Feststellungen darauf hindeuten, dass dem Qualitätsrisiko nicht Rechnung getragen wurde;
  - ob es andere Reaktionen gibt, die sich auf dasselbe Qualitätsrisiko beziehen, und ob es QMS-Feststellungen zu diesen Reaktionen gibt.

Art der QMS-Feststellungen und wie umfassend diese sind:

- Zum Beispiel können QMS-Feststellungen, die sich auf das Handeln und Verhalten der Praxisleitung beziehen, angesichts der umfassenden Auswirkungen, die diese auf das Qualitätsmanagementsystem als Ganzes haben können, qualitativ bedeutsam sein.



- Zudem können QMS-Feststellungen im Zusammenwirken mit anderen QMS-Feststellungen auf einen Trend oder ein systematisches Problem hinweisen. So können z.B. ähnliche QMS-Feststellungen, die bei mehreren Aufträgen auftreten, auf ein systematisches Problem hinweisen.

Umfang der Nachschatätigkeiten und Umfang der QMS-Feststellungen:

- Umfang der Nachschatätigkeiten (einschließlich des Umfangs ausgewählter Aufträge), die zu den QMS-Feststellungen geführt haben;
- Umfang der QMS-Feststellungen im Verhältnis zu dem Umfang der Nachschau und im Verhältnis zu der erwarteten Abweichungs- oder Fehlerquote. Beispielsweise kann im Falle der Auftragsnachschau die Anzahl der ausgewählten Aufträge mit QMS-Feststellungen im Verhältnis zur Gesamtzahl der für die Nachschau ausgewählten Aufträge sowie auch der Vergleich zu der von der WP-Praxis erwarteten Abweichungs- oder Fehlerquote zu berücksichtigen sein.

A154 Die Beurteilung der QMS-Feststellungen und die Identifizierung von QMS-Mängeln im Qualitätsmanagementsystem sowie die Beurteilung, wie schwerwiegend und umfassend ein identifizierter QMS-Mangel ist, einschließlich der Untersuchung der Ursachen eines QMS-Mangels, sind häufig Teil eines iterativen Prozesses.

*Beispiele:*

- Bei der Untersuchung der Ursachen eines festgestellten QMS-Mangels kann die WP-Praxis einen Sachverhalt identifizieren, der Ähnlichkeiten mit anderen Sachverhalten aufweist, bei denen QMS-Feststellungen gemacht wurden, die nicht als QMS-Mangel eingestuft wurden. Als Ergebnis kann die WP-Praxis ihre Beurteilung anderer QMS-Feststellungen anpassen und diese ebenfalls als QMS-Mangel einstufen.
- Bei der Beurteilung, wie schwerwiegend und umfassend ein QMS-Mangel ist, kann die WP-Praxis einen Trend oder ein systematisches Problem erkennen, das mit anderen QMS-Feststellungen korreliert, die nicht als QMS-Mängel angesehen werden. Als Ergebnis könnte die WP-Praxis ihre Beurteilung der anderen QMS-Feststellungen anpassen und diese ebenfalls als QMS-Mängel einstufen.

A155 Die Ergebnisse externer Überprüfungen und andere einschlägige Informationen (z.B. aus Nachschatätigkeiten im Rahmen des Netzwerks oder aufgrund von Beschwerden und Vorwürfen) können Aufschluss über die Wirksamkeit des Nachschau- und Verbesserungsprozesses geben. So können bspw. die Ergebnisse externer Überprüfungen Informationen über das Qualitätsmanagementsystem liefern, die im Rahmen des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der WP-Praxis nicht identifiziert wurden, was auf einen QMS-Mangel in diesem Prozess hinweisen kann.

**Beurteilung identifizierter QMS-Mängel (vgl. Tz. 85)**

A156 Zu den Faktoren, die die WP-Praxis bei der Beurteilung, wie schwerwiegend und umfassend ein identifizierter QMS-Mangel ist, würdigen kann, gehören z.B.:

- die Art des identifizierten QMS-Mangels, einschließlich der Merkmale des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis, auf die sich der QMS-Mangel bezieht, und ob der

QMS-Mangel die Ausgestaltung, Einrichtung oder die Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems betrifft;

- sofern sich identifizierte QMS-Mängel auf Reaktionen (Regelungen oder Maßnahmen) der WP-Praxis beziehen: ob es kompensierende Regelungen oder Maßnahmen gibt, um dem betreffenden Qualitätsrisiko zu begegnen;
- die Ursachen des identifizierten QMS-Mangels;
- die Häufigkeit, mit der der Sachverhalt, der zu dem festgestellten QMS-Mangel geführt hat, aufgetreten ist, und
- das Ausmaß des identifizierten QMS-Mangels, wie schnell er auftrat und wie lange er bestand und sich auf das Qualitätsmanagementsystem auswirkte.

A157 Wie schwerwiegend und umfassend die identifizierten QMS-Mängel sind, hat im Ergebnis auch Auswirkungen auf die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems durch die Praxisleitung.

#### ***Ursachenanalyse (vgl. Tz. 85 Buchst. a)***

A158 Ziel der Untersuchung der Ursachen von identifizierten QMS-Mängeln ist es, die zugrunde liegenden Umstände, die zu den QMS-Mängeln geführt haben, zu verstehen, um die WP-Praxis in die Lage zu versetzen:

- zu beurteilen, wie schwerwiegend und umfassend ein identifizierter QMS-Mangel ist, und
- dem identifizierten QMS-Mangel in angemessener Weise zu begegnen.

Die Durchführung einer Ursachenanalyse setzt voraus, dass diejenigen, die die Untersuchung durchführen, pflichtgemäßes Ermessen auf der Grundlage der verfügbaren Nachweise zu den identifizierten QMS-Mängeln ausüben.

A159 Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Maßnahmen, die ergriffen werden, um die Ursachen eines identifizierten QMS-Mangels zu verstehen, hängen möglicherweise auch von den Gegebenheiten der WP-Praxis ab, z.B. von

- Komplexität und operativen Merkmalen der WP-Praxis,
- Größe und geografischer Verbreitung der WP-Praxis und
- Struktur der WP-Praxis und dem Ausmaß, in dem sie ihre Prozesse und Aktivitäten zentralisiert.

*Beispiele dafür, wie die Art der identifizierten QMS-Mängel sowie die Gegebenheiten der WP-Praxis Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Ursachenanalyse beeinflussen können:*

- Art des identifizierten QMS-Mangels: Die Ursachenanalyse wird möglicherweise intensiver und gründlicher ausfallen, wenn z.B. ein Bestätigungsvermerk im Zusammenhang mit der Prüfung des Jahresabschlusses eines kapitalmarktnotierten Unternehmens erteilt wurde, der sich im Nachhinein als unangemessen oder fehlerhaft darstellt, oder wenn sich der identifizierte QMS-Mangel auf Handlungen und Verhaltensweisen der Praxisleitung bezieht.
- Wie schwerwiegend der identifizierte QMS-Mangel möglicherweise ist: Die Maßnahmen der WP-Praxis zum Verständnis der Ursachen eines identifizierten QMS-Mangels

können intensiver und gründlicher ausfallen, wenn dieser Mangel bei mehreren Aufträgen festgestellt wurde oder wenn es Anzeichen dafür gibt, dass Regelungen oder Maßnahmen eine hohe Nichtbefolgungsquote aufweisen.

- Gegebenheiten der WP-Praxis:
  - In einer weniger komplexen WP-Praxis mit nur einem einzigen Standort kann die Ursachenanalyse einfacher und die Ursachen offensichtlicher sein, insb. wenn die Informationen zur Ermittlung der Ursachen leicht verfügbar und konzentriert sind.
  - In einer komplexeren WP-Praxis mit mehreren Standorten kann die Ursachenanalyse auch den Einsatz von Personen umfassen, die speziell für die Untersuchung der Ursachen von identifizierten QMS-Mängeln geschult sind, sowie die Entwicklung einer Methodik mit stärker formalisierten Vorgehensweisen.

A160 Bei der Untersuchung der Ursachen identifizierter QMS-Mängel kann die WP-Praxis z.B. auch würdigen, warum die QMS-Mängel in anderen Fällen nicht aufgetreten sind, die von ähnlicher Art sind wie der Sachverhalt, auf den sich der identifizierte QMS-Mangel bezieht. Solche Informationen können auch nützlich sein, um festzustellen, wie ein identifizierter QMS-Mangel behoben werden kann.

*Beispiel dafür, dass ein QMS-Mangel unter ähnlichen Umständen nicht aufgetreten ist, und wie diese Information der WP-Praxis hilft, die Ursachen der identifizierten QMS-Mängel zu untersuchen:*

Die WP-Praxis kommt möglicherweise zu dem Schluss, dass ein QMS-Mangel vorliegt, weil ähnliche QMS-Feststellungen bei mehreren Aufträgen aufgetreten sind. Durch den Vergleich der Aufträge kommt die WP-Praxis zu dem Schluss, dass die Ursache des identifizierten QMS-Mangels in einer unzureichenden Einbindung der verantwortlichen Wirtschaftsprüfer in wichtigen Auftragsphasen liegt.

A161 Die Ermittlung hinreichend konkreter Ursachen für die identifizierten QMS-Mängel kann den Prozess der WP-Praxis zur Behebung der QMS-Mängel unterstützen:

*Beispiel für die Identifizierung einer oder mehrerer Ursachen für identifizierte QMS-Mängel, die hinreichend konkret sind:*

Die WP-Praxis stellt möglicherweise fest, dass Prüfungsteams für geschätzte Werte in der Rechnungslegung, bei denen die von den gesetzlichen Vertretern getroffenen Annahmen ein hohes Maß an Subjektivität aufweisen, keine ausreichenden Prüfungsnachweise erlangt haben. Zwar hat die WP-Praxis festgestellt, dass die betreffenden Prüfungsteams keine angemessene kritische Grundhaltung an den Tag gelegt haben, die eigentlichen Ursachen könnten aber in einer unzureichenden Anleitung, Überwachung und Durchsicht der durchgeführten Tätigkeiten liegen.

### **Reaktionen auf identifizierte QMS-Mängel (Abschn. 6.6.3)**

#### **Verbesserungsmaßnahmen (vgl. Tz. 86)**

A162 Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Verbesserungsmaßnahmen können neben den Ursachen der identifizierten QMS-Mängel auch von einer Reihe anderer Faktoren abhängen, z.B.:

- wie schwerwiegend und umfassend ein identifizierter QMS-Mangel ist und damit die Dringlichkeit, mit der er behoben werden muss;
- der Wirksamkeit der Verbesserungsmaßnahmen zur Behebung der Ursachen, z.B. ob die WP-Praxis mehr als eine Maßnahme ergreifen muss, um die Ursachen wirksam zu beseitigen, oder ob die Verbesserungsmaßnahmen nur übergangsweise durchgeführt werden, bis die WP-Praxis in der Lage ist, wirksamere Verbesserungsmaßnahmen durchzuführen.

A163 Wenn die WP-Praxis feststellt, dass die Ursache eines identifizierten QMS-Mangels mit einer von einem Dienstleister bereitgestellten Ressource zusammenhängt, kann sie abwägen, ob die vom Dienstleister bereitgestellte Ressource weiter genutzt werden soll und die Angelegenheit dem Dienstleister mitteilen. Die WP-Praxis ist dafür verantwortlich, die Auswirkungen eines identifizierten QMS-Mangels in Bezug auf eine von einem Dienstleister zur Verfügung gestellte Ressource auf das Qualitätsmanagementsystem zu untersuchen und Maßnahmen zu ergreifen, um ein erneutes Auftreten des QMS-Mangels zu verhindern. Die WP-Praxis ist jedoch in der Regel nicht dafür verantwortlich, den identifizierten QMS-Mangel für den Dienstleister zu beheben oder die Ursache des identifizierten QMS-Mangels beim Dienstleister weiter zu untersuchen.

A164 Zu den Reaktionen auf identifizierte QMS-Mängel können auch disziplinarische oder andere Maßnahmen gegen fachliche Mitarbeiter gehören, die Regelungen oder Maßnahmen (wiederholt) nicht beachtet haben.

#### ***QMS-Feststellungen zu einem bestimmten Auftrag (Tz. 89)***

A165 In Fällen, in denen bei einem Auftrag notwendige Handlungen unterlassen wurden oder die Berichterstattung nicht angemessen ist, kann die WP-Praxis folgende Maßnahmen ergreifen:

- Rücksprache halten mit den zuständigen Personen über geeignete Maßnahmen;
- Besprechung der Angelegenheit mit den gesetzlichen Vertretern des beauftragenden Unternehmens oder den für die Überwachung Verantwortlichen;
- (nachträgliche) Durchführung unterlassener Handlungen.

Die von der WP-Praxis ergriffenen Maßnahmen entbinden diese nicht von der Verantwortung, weitere Maßnahmen im Zusammenhang mit den QMS-Feststellungen im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems zu ergreifen, z.B. zu beurteilen, ob die QMS-Feststellungen QMS-Mängel des Qualitätsmanagementsystems darstellen und, falls dies der Fall ist, deren Ursachen zu untersuchen.

#### **Kommunikation der Nachschauergebnisse (Abschn. 6.6.4)**

##### ***Regelmäßige Kommunikation im Rahmen des Nachschau- und Verbesserungsprozesses (vgl. Tz. 90)***

A166 Die Kommunikation von Informationen über die Nachschau- und Verbesserungsmaßnahmen an die Praxisleitung kann kontinuierlich oder in regelmäßigen Abständen erfolgen. Die Praxisleitung kann die Informationen auf verschiedene Weise nutzen, z.B.:

- als Grundlage für weitere Kommunikationen gegenüber dem Fachpersonal über die Bedeutung einer hohen Qualität der Leistungserbringung;

- um gegenüber einzelnen Personen ggf. disziplinarische Maßnahmen zu verhängen; und
- zur rechtzeitigen Identifizierung grundlegender Bedenken hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems.

Die Informationen dienen auch als Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems durch die Praxisleitung und der daraus resultierenden Schlussfolgerungen (vgl. Tz. 99-100).

### **Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen (Abschn. 6.7)**

A167 Das Verständnis der WP-Praxis von den Anforderungen des Netzwerks an das Qualitätsmanagementsystem oder den Netzwerkdienstleistungen sowie den Verantwortlichkeiten der WP-Praxis zu deren Umsetzung bzw. Nutzung kann durch Befragungen zuständiger Personen im Netzwerk oder durch bereitgestellte Dokumentationen gewonnen werden, z.B. zu folgenden Themen:

- Führung und Steuerung des Netzwerks;
- Maßnahmen, die das Netzwerk bei der Ausgestaltung, der Einrichtung und gegebenenfalls der Durchsetzung der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen getroffen hat;
- wie das Netzwerk Änderungen, die sich auf die Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen auswirken, oder andere Informationen, z.B. Änderungen von Berufspflichten oder Informationen, die auf einen QMS-Mangel in den Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen hinweisen, identifiziert und auf diese reagiert; und
- wie das Netzwerk die Angemessenheit der Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen überwacht.

### **Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen im Qualitätsmanagementsystem (vgl. Tz. 94)**

A168 *Beispiel für eine Netzwerkanforderung oder eine Netzwerkdienstleistung, die ein Qualitätsrisiko birgt:*

Das Netzwerk könnte von der WP-Praxis den Gebrauch einer IT-Anwendung im Auftragsannahmeprozess fordern, die im gesamten Netzwerk einheitlich anzuwenden ist. Daraus kann sich ein Qualitätsrisiko ergeben, sofern die netzwerkweite IT-Anwendung keine Besonderheiten des örtlich geltenden Rechts oder der jeweiligen regulatorischen Anforderungen berücksichtigt.

A169 Netzwerkanforderungen können dem Zweck dienen, eine einheitliche und konsistente Durchführung von Aufträgen durch alle Netzwerkmitglieder zu fördern. Gleichwohl kann es sein, dass die WP-Praxis die Netzwerkanforderungen so anpassen oder ergänzen muss, dass sie den Gegebenheiten der WP-Praxis und ihren Aufträgen gerecht werden.

Beispiele dafür, wie die Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen möglicherweise angepasst oder ergänzt werden müssen:	
Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen	Anpassung oder Ergänzung durch die WP-Praxis
Das Netzwerk verpflichtet die WP-Praxis und andere Netzwerkmitglieder, einheitlich bestimmte Qualitätsrisiken im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems zu berücksichtigen.	Die WP-Praxis berücksichtigt bei der Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsrisiken auch die Qualitätsrisiken, die das Netzwerk vorgibt. Die WP-Praxis gestaltet und richtet dementsprechend auch Reaktionen auf diese vom Netzwerk vorgegebenen Qualitätsrisiken ein.
Das Netzwerk verpflichtet die WP-Praxis zur Ausgestaltung und Einrichtung bestimmter Regelungen oder Maßnahmen als Reaktion auf Qualitätsrisiken.	Bei der Ausgestaltung und Einrichtung dieser Regelungen oder Maßnahmen legt die WP-Praxis fest: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Welche Qualitätsrisiken die Regelungen oder Maßnahmen adressieren.</li> <li>• Wie die vom Netzwerk vorgegebenen Regelungen oder Maßnahmen unter Berücksichtigung der Gegebenheiten der WP-Praxis in das Qualitätsmanagementsystem eingefügt werden sollen. Dazu kann es auch gehören, die Regelungen oder Maßnahmen auf die Gegebenheiten der WP-Praxis und ihrer Aufträge zuzuschneiden (z.B. eine Vorgehensweise so zu gestalten, dass sie auch rechtliche oder regulatorische Fragen berücksichtigt).</li> </ul>
Die WP-Praxis nutzt Mitarbeiter anderer Netzwerkmitglieder als Teilbereichsprüfer. Es gibt Netzwerkanforderungen, die ein hohes Maß an Gemeinsamkeiten zwischen den Qualitätsmanagementsystemen der WP-Praxen des Netzwerks gewährleisten. Die Netzwerkanforderungen legen bestimmte Kriterien fest, die für Personen gelten, die mit der Prüfung eines Teilbereichs im Rahmen einer Konzernabschlussprüfung betraut werden.	Die WP-Praxis legt Regelungen oder Maßnahmen fest, die das Auftragsteam dazu verpflichten, mit dem Teilbereichsprüfer eines anderen Netzwerkmitglieds zu vereinbaren, dass die der Teilbereichsprüfung zugewiesenen Personen die in den Netzwerkanforderungen festgelegten Kriterien erfüllen.

**Durch die WP-Praxis identifizierte QMS-Mängel in Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen (Abschn. 6.7.4)**

A170 Soweit die von der WP-Praxis berücksichtigten Netzwerkanforderungen oder genutzten Netzwerkdienstleistungen Teil des Qualitätsmanagementsystems der WP-Praxis sind, unterliegen sie auch den Anforderungen dieses *IDW Qualitätsmanagementstandards* in Bezug auf den Nachschau- und Verbesserungsprozess. Die Nachschau der Netzwerkanforderungen oder

Netzwerkdienstleistungen kann durch das Netzwerk, die WP-Praxis oder kombiniert durch beide erfolgen.

*Beispiel für die Nachschau einer Netzwerkanforderung oder einer Netzwerkdienstleistung sowohl durch das Netzwerk als auch durch die WP-Praxis:*

Ein Netzwerk kann auf Netzwerkebene Nachschautätigkeiten in Bezug auf eine gemeinsame Methodologie durchführen. Die WP-Praxis kann ergänzend die Anwendung der Methodologie durch die Mitglieder der Auftrags teams im Rahmen einer Auftragsnachschau überwachen.

A171 Bei der Konzeption und Umsetzung von Verbesserungsmaßnahmen zur Behebung der Auswirkungen eines identifizierten QMS-Mangels im Zusammenhang mit Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen kann die WP-Praxis:

- ein Verständnis von den geplanten Verbesserungsmaßnahmen des Netzwerks erlangen, einschließlich der Frage, ob die WP-Praxis Verantwortlichkeiten für die Umsetzung der Verbesserungsmaßnahmen hat; und
- würdigen, ob die WP-Praxis zusätzliche Verbesserungsmaßnahmen ergreifen muss, um den identifizierten QMS-Mangel und die damit verbundenen Ursachen zu adressieren, bspw. wenn:
  - das Netzwerk keine angemessenen Verbesserungsmaßnahmen ergriffen hat oder
  - die Verbesserungsmaßnahmen des Netzwerks einige Zeit benötigen, um den identifizierten QMS-Mangel wirksam zu beseitigen.

### **Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems (Abschn. 6.8)**

A172 Die Praxisleitung kann bei der Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems von anderen Personen unterstützt werden. Dessen ungeachtet bleibt die Praxisleitung für die Beurteilung gesamtverantwortlich und rechenschaftspflichtig.

A173 Der Zeitpunkt, zu dem die Beurteilung vorgenommen wird, hängt von den Gegebenheiten der WP-Praxis ab und kann mit dem Ende des Geschäftsjahres der WP-Praxis oder dem Abschluss eines jährlichen Nachschauzyklus zusammenfallen.

A174 Zu den Informationen, die die Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems bilden, gehören auch diejenigen Informationen aus dem Nachschau- und Verbesserungsprozess, die der Praxisleitung gemäß Tz. 90 mitzuteilen sind.

*Skalierungsbeispiele, die zeigen, wie Informationen zur Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems erlangt werden können:*

- In einer weniger komplexen WP-Praxis ist die Praxisleitung teilweise direkt in den Nachschau- und Verbesserungsprozess eingebunden, so dass ihr die Informationen, die der Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zugrunde liegen, unmittelbar bekannt werden.

- In einer komplexeren WP-Praxis kann es erforderlich sein, dass die Praxisleitung entsprechende Prozesse einrichtet, um die zur Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems erforderlichen Informationen zu sammeln, zusammenzufassen und zu kommunizieren.

### **Schlussfolgerung zum Qualitätsmanagementsystem (vgl. Tz. 100)**

A175 Das Qualitätsmanagementsystem ist darauf ausgerichtet, der WP-Praxis als Ganzes hinreichende Sicherheit zu geben, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden. Im Rahmen ihrer Schlussfolgerungen zum Qualitätsmanagementsystem kann die Praxisleitung unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses Folgendes berücksichtigen:

- wie schwerwiegend und umfassend identifizierte QMS-Mängel sind sowie deren Auswirkungen auf das Erreichen der Ziele des Qualitätsmanagementsystems;
- ob Verbesserungsmaßnahmen von der WP-Praxis entwickelt und umgesetzt wurden und ob die bis zum Zeitpunkt der Beurteilung getroffenen Verbesserungsmaßnahmen wirksam sind; und
- ob die Auswirkungen der identifizierten QMS-Mängel auf das Qualitätsmanagementsystem in angemessener Weise behoben wurden, z.B. ob weitere Maßnahmen gemäß Tz. 89 ergriffen wurden.

A176 Es kann vorkommen, dass identifizierte schwerwiegende und umfassende QMS-Mängel zum Zeitpunkt der Beurteilung in angemessener Weise bereits behoben und ihre etwaigen Auswirkungen korrigiert worden sind, so dass die Praxisleitung zu dem Schluss kommen kann, dass das Qualitätsmanagementsystem zum Beurteilungszeitpunkt hinreichende Sicherheit dafür bietet, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden.

A177 Ein festgestellter QMS-Mangel kann umfassende Auswirkungen auf die Ausgestaltung, Einrichtung oder Durchsetzung des Qualitätsmanagementsystems haben, wenn er sich z.B.:

- auf mehrere Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems auswirkt;
- zwar auf einen bestimmten Bestandteil oder einen bestimmten Aspekt des Qualitätsmanagementsystems beschränkt, der aber für das Qualitätsmanagementsystem von grundlegender Bedeutung ist;
- auf mehrere Geschäftsbereiche oder Standorte der WP-Praxis bezieht;
- zwar nur auf einen bestimmten Geschäftsbereich oder Standort bezieht, der aber für die WP-Praxis insgesamt von grundlegender Bedeutung ist; oder
- auf einen erheblichen Teil der Aufträge der WP-Praxis bezieht, die von einer bestimmten Art oder Beschaffenheit sind.

*Beispiel für einen identifizierten QMS-Mangel, der als schwerwiegend, aber nicht umfassend angesehen werden kann:*

- Die WP-Praxis identifiziert einen QMS-Mangel in einer kleineren regionalen Niederlassung. Der identifizierte QMS-Mangel bezieht sich auf einen Verstoß gegen Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis. Die WP-Praxis stellt fest, dass die Handlungen und das Verhalten der Praxisleitung der Niederlassung übermäßig stark auf



finanzielle Prioritäten fokussiert waren, was als grundlegende Ursache zu dem identifizierten QMS-Mangel beigetragen hat. Der QMS-Mangel wird als schwerwiegend, aber wegen der örtlichen Begrenzung nicht als umfassend beurteilt.

*Beispiel für einen identifizierten QMS-Mangel, der als schwerwiegend und umfassend angesehen werden kann:*

- Die WP-Praxis identifiziert einen QMS-Mangel in ihrer Hauptniederlassung, die für die gesamte Region finanzielle, operative und technische Unterstützung leistet. Der identifizierte QMS-Mangel bezieht sich auf die Nichteinhaltung vieler Regelungen oder Maßnahmen der WP-Praxis. Die WP-Praxis stellt fest, dass die Handlungen und das Verhalten der Praxisleitung der Niederlassung übermäßig stark auf finanzielle Prioritäten fokussiert waren, was als grundlegende Ursache zu dem identifizierten QMS-Mangel beigetragen hat. Der QMS-Mangel wird wegen der Bedeutung der Hauptniederlassung als schwerwiegend und umfassend beurteilt.

***Unverzügliche und geeignete Maßnahmen und weitergehende Kommunikation (vgl. Tz. 101)***

A178 Wenn die Praxisleitung zu dem in Tz. 100 Buchst. b.-c. beschriebenen Schlussfolgerungen kommt, können die von der WP-Praxis unverzüglich zu ergreifenden angemessenen Maßnahmen Folgendes umfassen:

- Weitergehende Unterstützung der Auftragsabwicklung, z.B. die Zuweisung von mehr Ressourcen, umfassenderen Anleitungen des Auftragsteams oder die Sicherstellung, dass Vermerke bzw. Berichte den Umständen entsprechend angemessen sind, bis die identifizierten QMS-Mängel behoben sind, und Kommunikation dieser Maßnahmen an die Auftragsteams und
- Einholung rechtlichen Rats.

A179 Verfügt die WP-Praxis über ein Aufsichtsorgan, kann dieses ebenfalls zu informieren sein.

A180 *Beispiele, wann es die WP-Praxis für angemessen erachten könnte, mit Externen Dritten über die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zu kommunizieren:*

- die WP-Praxis gehört einem Netzwerk an;
- andere Netzwerkmitglieder nutzen die von der WP-Praxis durchgeführten Tätigkeiten, zum Beispiel im Rahmen einer Konzernabschlussprüfung;
- die WP-Praxis stellt fest, dass ein von ihr herausgegebener Vermerk bzw. Bericht aufgrund eines QMS-Mangels im Qualitätsmanagementsystems unangemessen ist und deshalb die gesetzlichen Vertreter oder die für die Überwachung Verantwortlichen informiert werden müssen;
- Gesetze oder andere Rechtsvorschriften verpflichten die WP-Praxis zur Kommunikation mit einer Aufsichtsbehörde.

### **Leistungsbeurteilung der Praxisleitung (vgl. Tz. 102)**

A181 Bei der Leistungsbeurteilung der Praxisleitung kann die WP-Praxis Folgendes berücksichtigen:

- Ergebnisse der Nachsichtigkeiten der WP-Praxis hinsichtlich der Aspekte des Qualitätsmanagementsystems, die sich auf die Verantwortlichkeiten der Praxisleitung oder einzelner verantwortlicher Personen insgesamt beziehen;
- möglicherweise wurden von der WP-Praxis entsprechende Leistungsziele festgelegt, die bei der Beurteilung zu berücksichtigen sind; oder
- Handlungen, die die Praxisleitung oder einzelne verantwortliche Personen als Reaktion auf identifizierte QMS-Mängel ergriffen haben, einschließlich der Zeitgerechtigkeit und Wirksamkeit solcher Handlungen.

*Skalierungsbeispiele, die zeigen, wie die WP-Praxis die Leistungsbeurteilung durchführen kann:*

- In weniger komplexen WP-Praxen können Dienstleister mit der Beurteilung beauftragt werden, und die Ergebnisse der Nachsichtigkeiten können einen Hinweis für die Leistungen der betreffenden Personen geben.
- In komplexeren WP-Praxen kann die Leistungsbeurteilung von einem Mitglied des Aufsichtsorgans der WP-Praxis oder von einem speziellen Ausschuss durchgeführt werden.

A182 Eine positive Leistungsbeurteilung kann durch Vergütung und andere Anreize belohnt werden. Auf der anderen Seite kann die WP-Praxis disziplinarische oder andere Maßnahmen ergreifen, um auf negative Leistungsbeurteilungen zu reagieren, die das Erreichen der Qualitätsziele der WP-Praxis gefährden können.

### **Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems (Abschn. 6.9)**

A183 Die Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems soll es einem fachkundigen Dritten ermöglichen, sich in angemessener Zeit ein Bild von der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems zu verschaffen.

A184 Es ist weder notwendig noch praktikabel, dass die WP-Praxis sämtliche Erwägungen und Entscheidungen zur Ausgestaltung, Einrichtung und Durchsetzung ihres Qualitätsmanagementsystems dokumentiert.

A185 Die Dokumentation kann durch ein Organisations- bzw. Qualitätsmanagementhandbuch, Checklisten, Arbeitshilfen und Muster erfolgen, aber auch informell ausgestaltet sein (z.B. durch E-Mail-Kommunikation oder durch Hinweise auf Websites) oder in IT-Anwendungen oder anderen digitalen Formaten (z.B. in Datenbanken) vorliegen. Die folgenden Faktoren können Art, Inhalt und Umfang der Dokumentation sowie Häufigkeit von Änderungen beeinflussen:

- Komplexität der WP-Praxis und die Anzahl der Niederlassungen;
- Art und Komplexität der Tätigkeitsbereiche der WP-Praxis und ihrer Organisationsstrukturen;
- welche Auftragsarten und für welche Arten von Unternehmen die Aufträge durchgeführt werden;

- Art und Komplexität des zu dokumentierenden Sachverhalts, z.B. ob es eine Änderung eines Bestandteils des Qualitätsmanagementsystems oder einen Bereich mit einem erhöhten Qualitätsrisiko betrifft sowie die Komplexität der mit dem Sachverhalt verbundenen Beurteilungen; und
- Umfang und Häufigkeit von Änderungen im Qualitätsmanagementsystem.

Wird ein standardisiertes Handbuch verwendet, ist es nach § 51 Abs. 2 Satz 3 Berufssatzung WP/vBP auf die konkreten Verhältnisse der WP-Praxis anzupassen, indem die für die WP-Praxis relevanten Regelungen gekennzeichnet werden.

A186 In WP-Praxen mit geringer Aufgabendelegation und einfachen organisatorischen Strukturen kann die Dokumentation des Qualitätsmanagementsystems zumindest teilweise auch durch den Nachweis der Einhaltung der Berufspflichten bei der Organisation der WP-Praxis und im Rahmen der Auftragsabwicklung erfolgen. In diesem Fall unterliegt die Dokumentation der tatsächlichen Auftragsabwicklung und der Beachtung der allgemeinen Berufspflichten (Praxisorganisation) nach § 51 Abs. 2 Satz 1 und 2 Berufssatzung WP/vBP erhöhten Anforderungen. Das bedeutet, dass aus der Dokumentation der tatsächlichen Auftragsabwicklung und der Beachtung der allgemeinen Berufspflichten erkennbar sein muss, dass in der WP-Praxis ein angemessenes Qualitätsmanagementsystem gelebt wird, z.B. durch die geordnete Ablage von Mitarbeiterbeurteilungen, der Aus- und Fortbildungsplanung, der eingeholten Unabhängigkeitsbestätigungen und durch die Abzeichnung der vom verantwortlichen Wirtschaftsprüfer durchgesehenen Arbeitspapiere.