



Quelle: [www.wpk.de/mitglieder/praxishinweise/kfqk/](http://www.wpk.de/mitglieder/praxishinweise/kfqk/)

## Kommission für Qualitätskontrolle: Hinweis zur Berichterstattung über eine Qualitätskontrolle

A. Vorbemerkung	3
B. Verhältnismäßigkeit der Berichterstattung über Qualitätskontrollen	4
C. Wesentliche Bestandteile und Inhalte des Qualitätskontrollberichtes	5
1. Adressaten des Qualitätskontrollberichtes	5
2. Auftrag und Auftragsgegenstand	5
3. Angaben zur Praxis	5
a) Entwicklung der Praxis	6
b) Überblick über die Struktur der Prüfungen	6
c) Übrige Tätigkeitsfelder	6
d) Personelle Ressourcen der Praxis	7
e) Rechtliche Grundlagen der Praxis	7
f) Zusammenarbeit mit anderen Praxen	7
4. Beschreibung der wesentlichen Elemente des eingerichteten Qualitätssicherungssystems	7
a) Vorbemerkung	7
b) Beschreibung der allgemeinen Regelungen zur Steuerung und Überwachung der Qualität in der Praxis	9
c) Beschreibung der Regelungen zur Durchführung von Prüfungen	11
d) Beschreibung der Regelungen zur Nachschau	14

5.	Art und Umfang der Qualitätskontrolle	15
a)	Allgemeine Angaben zu Art und Umfang der Qualitätskontrolle	16
b)	Darstellung der von der Praxis dem Prüfer für Qualitätskontrolle zur Verfügung gestellten wesentlichen Unterlagen	16
c)	Angaben zu anderen verwendeten Hilfsmitteln	16
d)	Grunddaten zum Umfang der Qualitätskontrolle	16
e)	Prüfungsplanung und Prüfungsstrategie der Qualitätskontrolle	17
f)	Prüfung der Praxisorganisation	17
g)	Grundgesamtheit	18
h)	Kriterien für die Auftragsauswahl	18
i)	Auftragsauswahl	19
j)	Prüfung der einzelnen Aufträge	20
k)	Prüfung der Nachschau	20
l)	Anpassung der Prüfungsplanung aufgrund von im Verlauf der Qualitätskontrolle gewonnener Erkenntnisse	21
6.	Maßnahmen aufgrund von in der vorangegangenen Qualitätskontrolle festgestellten Mängeln	21
7.	Beurteilung der Prüfungsfeststellungen	21
a)	Mängel und wesentliche Mängel	21
b)	Reaktion der Praxis auf festgestellte Mängel	22
c)	Prüfungshemmnisse und Einzelfeststellungen von erheblicher Bedeutung	23
8.	Empfehlungen zur Beseitigung festgestellter Mängel	23
9.	Prüfungsurteil	24
10.	Unterzeichnung des Prüfungsberichts	24
<b>NEU</b>	D. Qualitätskontrollen bei Praxen, die auch Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB prüfen	25

## A. Vorbemerkung

Dieser Hinweis konkretisiert die Satzung für Qualitätskontrolle (SaQK).<sup>1</sup> Er legt damit die Auf-  
fassung der Kommission für Qualitätskontrolle dar, wie über Qualitätskontrollen nach der  
WPO und der SaQK zu berichten ist.<sup>2</sup> Hierzu richtet er sich gemeinsam mit dem „Hinweis  
zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle“ an Prüfer für Qualitätskon-  
trolle. Beide Hinweise der Kommission für Qualitätskontrolle stellen einen Rahmen für die Er-  
messensausübung des Prüfers für Qualitätskontrolle bereit, ohne seine Eigenverantwortlich-  
keit einzuschränken.

Die ordnungsgemäße Durchführung der Qualitätskontrolle und die Berichterstattung liegen in  
der Verantwortung des Prüfers für Qualitätskontrolle. Dieser Hinweis soll den Prüfer für Qua-  
litätskontrolle bei der Berichterstattung über eine Qualitätskontrolle unterstützen. Die Bericht-  
erstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle (Qualitätskontrollbericht) nimmt eine zentrale  
Stellung im System der Qualitätskontrolle ein. Sie stellt für die Kommission für Qualitätskon-  
trolle eine wesentliche Erkenntnisquelle über die Qualitätskontrolle dar. Die Kommission für  
Qualitätskontrolle muss anhand der Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle nicht  
nur die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems beurteilen kön-  
nen und ggf. über Maßnahmen gegen die geprüfte Praxis zur Beseitigung von Mängeln ent-  
scheiden, sondern auch prüfen, ob die Qualitätskontrolle ordnungsgemäß durchgeführt  
wurde sowie den Zeitpunkt der nächsten Qualitätskontrolle festlegen.

Bei seiner Berichterstattung soll der Prüfer für Qualitätskontrolle berücksichtigen, dass Ad-  
ressaten des Qualitätskontrollberichtes nicht nur die geprüfte Praxis, sondern auch die Kom-  
mission für Qualitätskontrolle und, bei Qualitätskontrollen von gemischten Praxen, auch die  
Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) sind. Zumindest die Kommission für Qualitätskontrolle  
kennt weder das Qualitätssicherungssystem der geprüften Praxis, noch deren Anwendung  
der Regelungen aus eigener Anschauung. Die Berichterstattung des Prüfers für Qualitäts-  
kontrolle muss die Kommission für Qualitätskontrolle daher in die Lage versetzen, sachge-  
rechte Entscheidungen zu treffen. Bei der Berichterstattung hat der Prüfer für Qualitätskon-  
trolle den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz<sup>3</sup> zu beachten.

Dieser Hinweis enthält alle wesentlichen Berichtsbestandteile und -inhalte im Sinne einer  
Aufzählung und geht besonders auf einige fehleranfällige Berichtsinhalte ein. Er kann vom  
Prüfer für Qualitätskontrolle auch als Arbeitshilfe verwendet werden.

<sup>1</sup> § 2 Abs. 1 Satz 2 SaQK

<sup>2</sup> §§ 57a Abs. 5, 57c Abs. 2 Nr. 6 WPO, § 25 Abs. 1 Satz 3 SaQK

<sup>3</sup> Zum Verhältnismäßigkeitsgrundsatz vgl. B.

Art und Umfang der **Berichterstattung** des Prüfers für Qualitätskontrolle **sollen die konkreten Gegebenheiten der geprüften Praxis berücksichtigen** – insbesondere Art und Umfang der von der geprüften Praxis abgewickelten Prüfungsaufträge sowie die **Größe** und die **Struktur der geprüften Praxis**. 5

Nur eine vollständige, klare und eindeutige Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle erfüllt die Anforderungen von WPO und SaQK. Diese umfasst eine Aussage zur Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems und unterstützt somit eine sachgerechte Entscheidungsfindung der Kommission für Qualitätskontrolle. 6

Während der Hinweis zur Berichterstattung in der Vergangenheit auch **Hinweise zur Planung und Durchführung der Qualitätskontrolle** enthielt, hat sich die Kommission für Qualitätskontrolle nunmehr entschieden, in der vorliegenden aktuellen Version davon abzusehen. Dies bedeutet im Umkehrschluss aber nicht, dass entsprechende Ausführungen zur Durchführung von Qualitätskontrollen, die im vorliegenden Hinweis nicht mehr enthalten sind, ihre Gültigkeit verloren hätten. Sie werden nunmehr im „**Hinweis zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle**“ veröffentlicht.<sup>4</sup> 7

#### **B. Verhältnismäßigkeit der Berichterstattung über Qualitätskontrollen**

Die Verhältnismäßigkeit bei der Berichterstattung über eine Qualitätskontrolle wird durch eine an den konkreten Verhältnissen der zu prüfenden Praxis angepasste Berichterstattung gewährleistet. Eine Qualitätskontrolle muss, einschließlich der Berichterstattung, im Hinblick auf **Größe und Komplexität der zu prüfenden Praxis** geeignet und angemessen sein.<sup>5</sup> Dabei kommen unter anderem der **Art, der Anzahl** und der **Komplexität der abgewickelten Prüfungsaufträge** sowie der **Struktur der Praxis** eine besondere Bedeutung zu.<sup>6</sup> Dadurch wird zum Ausdruck gebracht, dass auch die Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle inhaltlich nicht schematisch, sondern angesichts der konkreten Verhältnisse der geprüften Praxis zu erfolgen hat. 8

Art und Umfang der Berichterstattung muss geeignet, erforderlich und angemessen (= verhältnismäßig) sein. Der Prüfer für Qualitätskontrolle muss sich dabei des Zwecks seiner Berichterstattung bewusst sein und sie entsprechend ausrichten. Der Qualitätskontrollbericht dient der Information der geprüften Praxis über das Ergebnis der Qualitätskontrolle und stellt eine wesentliche Grundlage für Entscheidungen der Kommission für Qualitätskontrolle dar.<sup>7</sup> 9

<sup>4</sup> Vgl. Hinweis der KfQK zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle

<sup>5</sup> § 57a Abs. 5b Satz 1 WPO, § 16 Abs. 1 Satz 1 SaQK

<sup>6</sup> § 25 Abs. 2 Satz 2 SaQK

<sup>7</sup> § 25 SaQK

Daher wird ein Qualitätskontrollbericht in der Regel auch Ausführungen enthalten, die zwar der geprüften Praxis nicht erheblich erscheinen, allerdings für das Verständnis der Kommission für Qualitätskontrolle über die geprüfte Praxis erforderlich sind (bspw. Angaben zur Praxis oder Beschreibung der wesentlichen Elemente des Qualitätssicherungssystems).

Eine Berichterstattung für kleine Praxen wird daher regelmäßig einen geringeren Detaillierungsgrad und Umfang aufweisen können als für mittlere oder große Praxen. Nicht verhältnismäßig im Sinne von § 57a Abs. 5b WPO wären bspw. allgemeine Ausführungen zur Aus- und Fortbildung von Mitarbeitern in einer Praxis, in der der Praxisinhaber alle Prüfungsaufträge allein durchführt.

Der Prüfer für Qualitätskontrolle soll in Ausübung seines eigenen prüferischen Ermessens und unter Beachtung der obigen Ausführungen dabei in risikobehafteten Bereichen eine ausführlichere Beschreibung vornehmen, als in nicht risikobehafteten Bereichen.

### C. Wesentliche Bestandteile und Inhalte des Qualitätskontrollberichtes

#### 1. Adressaten des Qualitätskontrollberichtes

- Nennung der Kommission für Qualitätskontrolle und der geprüften Praxis sowie bei gemischten Praxen zusätzlich der APAS

#### 2. Auftrag und Auftragsgegenstand

- Angaben zum Auftrag sowie zum Auftraggeber der Qualitätskontrolle
- Bezeichnung des Prüfungsgegenstandes (= Qualitätssicherungssystem der zu prüfenden Praxis)
- Klarstellung, dass die berufsrechtliche Verantwortung für die Einführung angemessener und wirksamer Regelungen zur Qualitätssicherung der Praxisleitung obliegt und dass es die Verantwortung des Prüfers für Qualitätskontrolle ist, ein Prüfungsurteil über die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems zu erteilen

#### 3. Angaben zur Praxis<sup>8</sup>

Diese Angaben dienen den Berichtsadressaten dazu, sich ein Bild von der Praxis und deren Risikoprofil zu verschaffen.

<sup>8</sup> §§ 57a Abs. 5 Satz 2 Nr. 2, 55b WPO

- a) **Entwicklung der Praxis** 15
- Wirtschaftliches Umfeld (Eckdaten), insbesondere Verbindungen der Praxis zu anderen rechtlichen Einheiten
  - Strukturelle Entwicklung (z. B. Praxiserwerbe seit der letzten Qualitätskontrolle, Eröffnung von Niederlassungen, Abspaltungen)
- b) **Überblick über die Struktur der Prüfungen**<sup>9, 10</sup> 16
- Arten der Prüfungen (z. B. gesetzliche Jahres- bzw. Konzernabschlussprüfungen)
  - Anzahl der Prüfungen und Prüferstunden im gesamten Prüfungszeitraum
  - **Komplexität der Prüfungen**
  - Rechtsformen der geprüften Mandanten und deren Größenklassen nach § 267 Abs. 1 bis 3 HGB
  - Erläuterung von Branchen und ggf. Branchenschwerpunkten
  - Angabe, ob besondere fachliche Kenntnisse und Erfahrungen erfordernde Prüfungen (bspw. Prüfungen nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS), Prüfungen von Finanzdienstleistungsinstituten (ggf. Versicherungsunternehmen oder Kreditinstituten), Krankenhäusern oder Energieversorgungsunternehmen) durchgeführt wurden.
  - Wesentliche Veränderung der Zusammensetzung der Prüfungen im Vergleich zur vorangegangenen Qualitätskontrolle
  - Ggf. Darstellung künftiger Tätigkeitsschwerpunkte
- Es ist anzugeben, ob gegenwärtig oder künftig Unternehmen im Sinne von § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB geprüft werden.
- c) **Übrige Tätigkeitsfelder** 17
- Überblick über die Tätigkeitsfelder und Tätigkeitsschwerpunkte außerhalb gesetzlicher Abschlussprüfungen (z. B. freiwillige Abschlussprüfungen oder Steuerberatung) sowie wesentliche Veränderungen seit der letzten Qualitätskontrolle

<sup>9</sup> Prüfungen im Sinne dieses Hinweises sind gesetzliche Abschlussprüfungen nach § 316 HGB und Aufträge der BaFin an WP/vBP und WPG/BPG (s. a. Hinweis der Kommission für Qualitätskontrolle zur Grundgesamtheit von Qualitätskontrollen nach APAREG).

<sup>10</sup> Angaben sind nur dann erforderlich, sofern sie einschlägig sind.

- d) **Personelle Ressourcen der Praxis** 18
- Anzahl der bei Prüfungen eingesetzten
    - WP/vBP
    - Träger anderer Berufsqualifikationen und
    - internen und externen weiteren fachlichen Mitarbeiter und deren Qualifikation (auch durch Personalgestellung und freie Mitarbeiter)
  - Darstellung von in der Praxis vorhandenen speziellen Kenntnissen zur Durchführung von Prüfungsaufträgen, die Spezialkenntnisse erfordern [bspw. Prüfungen nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS), Prüfungen von Finanzdienstleistungsinstituten (ggf. Versicherungsunternehmen oder Kreditinstituten), Krankenhäusern oder Energieversorgungsunternehmen]
- e) **Rechtliche Grundlagen der Praxis** 19
- Gesellschaftsrechtliche Struktur
  - Gesetzliche Vertreter
  - Organisationseinheiten
- f) **Zusammenarbeit mit anderen Praxen** 20
- Netzwerke, Verbundmitgliedschaften, Kooperationen, Bürogemeinschaften
  - Schnittstellen zu anderen Praxen, mit denen finanzielle, kapitalmäßige oder personelle Verbindungen bestehen (z. B. Anteile an anderen Praxen, Personalaustausch von Mitarbeitern)
  - Nutzung bzw. Abstützung auf das Qualitätssicherungssystem einer anderen Praxis
4. **Beschreibung der wesentlichen Elemente des eingerichteten Qualitätssicherungssystems<sup>11</sup>**
- a) **Vorbemerkung** 21
- Im Qualitätskontrollbericht sind unter diesem Gliederungspunkt **nur die wesentlichen Elemente des eingerichteten Qualitätssicherungssystems** sowie ihre Fortentwicklung seit der letzten Qualitätskontrolle (z. B. Anpassung der Regelungen an eine Veränderung des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeldes) in Abhängigkeit von der Bedeutung für die Praxis zu beschreiben.<sup>12</sup>

<sup>11</sup> § 55b Abs. 1 bis 3 WPO

<sup>12</sup> § 25 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 SaQK

Dabei hat der Prüfer für Qualitätskontrolle insbesondere über die von der Praxis identifizierten Risiken und die daraus abgeleiteten Regelungen zu berichten.<sup>13</sup> Es hat sich bewährt, dass bei der **Beschreibung der Elemente des Qualitätssicherungssystems** insbesondere von **kleinen Praxen** bereits hier eine **Beurteilung der Angemessenheit** erfolgt.

Eine **Übernahme der Beschreibung der Regelungen der vorangegangenen Qualitätskontrolle** ist nicht zu beanstanden, **sofern** diese Beschreibung im Zeitpunkt der Abgabe des Prüfungsurteils **noch aktuell** ist. Ein einfaches Beifügen der Beschreibung aus dem Bericht der vorangegangenen Qualitätskontrolle als Anlage (ggf. in Auszügen) wird als nicht ausreichend angesehen. Der Verweis auf ein **käuflich erworbenes Handbuch**, ohne die **Darstellung der vorgenommenen Anpassungen** an die Gegebenheiten der Praxis, ist ebenfalls nicht ausreichend.

Die Berichterstattung hat so zu erfolgen, dass sich die Kommission für Qualitätskontrolle in angemessener Zeit ein Bild über die wesentlichen Elemente des Qualitätssicherungssystems der geprüften Praxis machen kann. Die Beschreibung ist keine vollständige Wiedergabe der Regelungen des Qualitätssicherungshandbuches. Der Prüfer für Qualitätskontrolle soll die wesentlichen Elemente des Qualitätssicherungssystems beschreiben und deren Angemessenheit beurteilen.

Auch bei der Berichterstattung über Elemente des Qualitätssicherungssystems ist der **Grundsatz der Verhältnismäßigkeit** (vgl. B.) zu beachten. So wird z. B. die Beschreibung der Regelungen zur Einhaltung der Unabhängigkeit bei einer Praxis, die Mitglied in einem **Netzwerk** ist, umfangreicher ausfallen als bei einer Einzelpraxis, die neben dem Praxisinhaber ggf. lediglich noch die Unabhängigkeit eines Mitarbeiters sicherstellen muss.

Genauso verhält es sich bei einer Einzelpraxis, aus deren Mandantenstruktur sich keine besonderen Anforderungen an fachliche Spezialkenntnisse (bspw. Prüfungen nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS), Prüfungen von Finanzdienstleistungsinstituten (ggf. Versicherungsunternehmen oder Kreditinstituten), Krankenhäusern oder Energieversorgungsunternehmen) ergeben. Hier kann für die Beschreibung der Fortbildungsregelungen ein allgemeiner Verweis auf die Einhaltung der entsprechenden Berufspflichten ausreichend sein. Sind hingegen in einer Praxis mit umfangreichem Mitarbeiterereinsatz aufgrund ihrer Mandantenstruktur fachliche Spezialkenntnisse abzudecken, wird es erforderlich sein, die Regelungen zur Aus- und Fortbildung der Partner und Mitarbeiter ausführlich zu beschreiben.

<sup>13</sup> § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 WPO

- Eine ausführliche Beschreibung der Regelungen eines Bereiches, in dem Mängel der Angemessenheit und/oder Wirksamkeit festgestellt werden, ist in jedem Fall erforderlich.<sup>14</sup> 26
- Darzustellen sind auch Regelungen für zukünftig neue Tätigkeitsbereiche (z. B. als Konzernabschlussprüfer), 27
- Sollten bestehende Regelungen nicht schriftlich (z. B. in einem Handbuch) dokumentiert sein, so sind die tatsächlich gelebten Regelungen im Qualitätskontrollbericht zu beschreiben. Zu beschreiben ist auch, wie die Regelungen des Qualitätssicherungssystems anderweitig erkennbar sind (z. B. durch geordnete Ablage von Unabhängigkeitsbestätigungen oder Aus- und Fortbildungsnachweisen).<sup>15</sup> 28
- b) Beschreibung der allgemeinen Regelungen zur Steuerung und Überwachung der Qualität in der Praxis**
- aa) Maßnahmen zur Durchsetzung des Qualitätssicherungssystems 29
- Es sollte beschrieben werden, durch welche konkreten Maßnahmen die bestehenden Regelungen des Qualitätssicherungssystems durchgesetzt werden sollen, z. B. durch:
- Festlegung von Verantwortlichkeiten für die Qualitätssicherung
  - Kommunikation/Information/Schulung der Mitarbeiter über das Qualitätssicherungssystem sowie der für die Prüfungstätigkeit relevanten Berufspflichten
- Aufgrund einer ersten Einschätzung kann hier auch eine grundsätzliche Beurteilung der Durchsetzung des Qualitätssicherungssystems erfolgen, z. B. im Hinblick auf das Qualitätsbewusstsein:
- der Praxisleitung („tone at the top“)
  - der Mitarbeiter („awareness“)
- ab) Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit 30
- Regelungen in Bezug auf die geprüfte Praxis (Personen, Gesellschaft und erbrachte Nicht-Prüfungsleistungen)
  - Regelungen in Bezug auf Schnittstellen zu anderen Praxen und Personen, mit denen der Beruf gemeinsam ausgeübt wird (z. B. Netzwerke, Sozietäten, Partnerschaften, andere Berufsgesellschaften)

<sup>14</sup> Zur Reaktion auf festgestellte Mängel vgl. C.7. b)

<sup>15</sup> § 51 Abs. 2 BS WP/vBP

- ac) Auftragsannahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Prüfungsaufträgen 31
- Regelungen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit bei der einzelnen Auftragsannahme bzw. -fortführung und in Bezug auf Schnittstellen zu anderen Praxen (siehe oben C.3.f) und C.4.b) ab)
  - **Regelungen zur Erfüllung der Pflichten nach dem Geldwäschegesetz**
    - Durchführung einer Risikoanalyse<sup>16</sup>
    - Präventionsmaßnahmen<sup>17</sup> unter Berücksichtigung der Ergebnisse der Risikoanalyse
    - Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten<sup>18</sup>
    - Meldepflichten bei Geldwäscheverdachtsfällen<sup>19</sup>
    - Ggf. besondere interne Sicherungsmaßnahmen<sup>20</sup>
    - Ggf. Bestellung eines Geldwäschebeauftragten und eines Stellvertreters sowie deren Anzeige bei der WPK<sup>21</sup>
  - Regelungen zur Entscheidung über die Auftragsannahme, -fortführung und vorzeitige Beendigung von Prüfungsaufträgen
  - Regelungen zur Führung der Auftragsdatei nach § 51c WPO
  - Regelungen, die sicherstellen, dass die Vergütung nicht vom Ergebnis der Abschlussprüfung oder der Erbringung zusätzlicher Nichtprüfungsleistungen abhängig gemacht wird
- ad) Fortbildung der Berufsträger und Mitarbeiterentwicklung 32
- Regelungen zur Einstellung von Mitarbeitern für den Prüfungsbereich
  - Regelungen zur Fortbildung der Berufsträger sowie **Aus-** und **Fortbildung** von Mitarbeitern im Prüfungsbereich. Hierbei sind auch die Regelungen darzustellen
    - im Hinblick auf die (derzeitigen und künftigen) Tätigkeitsschwerpunkte (z. B. IFRS-Abschlussprüfungen und Aufträge der BaFin) und
    - zur Beachtung der **20 Stunden-Regel** (strukturierte Fortbildung) in Bezug auf die Teilnahme an Fachveranstaltungen

Achtung: e-learning!

<sup>16</sup> § 5 Abs. 1 GWG

<sup>17</sup> §§ 10 ff. GWG, ggf. § 6 GWG

<sup>18</sup> § 8 GWG

<sup>19</sup> § 43 GWG

<sup>20</sup> § 6 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 1, 3 bis 7, Abs. 5 GWG (Zusätzliche) Pflichten für Praxen und Gruppen mit mehr als zehn WP/VBP (oder Angehörigen sozietätsfähiger Berufe)

<sup>21</sup> § 7 GWG (Zusätzliche) Pflichten für Praxen und Gruppen mit mehr als 30 WP/VBP (oder Angehörigen sozietätsfähiger Berufe)

- Regelungen zu Mitarbeiterbeurteilungen
  - Regelungen zur Bereitstellung von Fachinformationen
- ae) Gesamtplanung aller Prüfungen 33
- af) Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen von 34
- Mandanten
  - Dritten (z. B. Anfragen von WPK, DPR, BaFin)
  - Mitarbeitern (sog. Whistleblower)<sup>22</sup>
- Hierbei sollte der Umfang der Darstellungen unter Berücksichtigung von Praxisgröße, -struktur und -komplexität der hohen Bedeutung der Regelung, insbesondere in Bezug auf die o. g. Anfragen Dritter, gerecht werden. Bei der Beschreibung ist auch darauf einzugehen, ob und wie die Praxis in diesem Prozess identifizierte Risiken in ihrem Qualitätssicherungssystem berücksichtigt.
- c) Beschreibung der Regelungen zur Durchführung von Prüfungen**
- aa) Vorbemerkung 35
- Werden bei Prüfungen keine Mitarbeiter eingesetzt, können die Ausführungen zu den nachfolgenden Punkten ae) bis ag) entfallen. Da in diesem Fall Meinungsverschiedenheiten – neben dem Mandanten – nur mit dem für die auftragsbezogene Qualitätssicherung Zuständigen entstehen können, können auch die Ausführungen zu ai) deutlich geringer ausfallen als für Praxen, die Prüfungsteams einsetzen.
- ab) Organisation der Durchführung von Prüfungen 36
- Festlegung der Verantwortlichkeiten für die Prüfungen, deren Dokumentation und die Information des Mandanten über die Festlegung<sup>23</sup>
  - Auswahl der Mitglieder des Prüfungsteams und ggf. Delegation der Aufgaben des verantwortlichen Berufsträgers auf andere persönlich und fachlich geeignete Personen

<sup>22</sup> § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 7 WPO

<sup>23</sup> § 46 Abs. 1 Satz 4 Berufssatzung WP/vBP

ac)	Einhaltung der Gesetze und fachlichen Regeln bei Prüfungen	37
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Angabe der von der Praxis angewandten fachlichen Regeln (z. B. Prüfungsstandards des IDW<sup>24</sup>, ISA<sup>25</sup>)</li> <li>• Beschreibung der eingerichteten Regelungen zur Durchführung von Prüfungen unter Darstellung des risikoorientierten Prüfungsansatzes (ISA 315 oder IDW PS 261 n. F.) mit Hilfe der eingesetzten Prüfungsprogramme, Software- und Analysetools sowie sonstiger Hilfsmittel</li> <li>• Führung der Prüfungsakte<sup>26</sup></li> <li>• Beschreibung der Regelungen zur Aktualisierung des Qualitätssicherungssystems (einschließlich der Anpassung von Hilfsmitteln) aufgrund von Änderungen der Gesetzgebung, Rechtsprechung und der fachlichen Regeln für die Prüfungsdurchführung</li> </ul>	
ad)	Prüfungsplanung	38
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verständnis des zu prüfenden Unternehmens (rechtliches und wirtschaftliches Umfeld)</li> <li>• Risikoanalyse des Prüfungsauftrags</li> <li>• Wesentlichkeitsfestlegungen und -überlegungen</li> <li>• Entwicklung der Prüfungsstrategie und eines daraus abgeleiteten Prüfungsprogramms</li> <li>• Quantität und Qualität der eingesetzten Mittel und des Personals</li> <li>• Berechnungsgrundlagen für das Honorar</li> </ul>	
ae)	Anleitung des Prüfungsteams	39
af)	Überwachung der Auftragsabwicklung	40
ag)	Abschließende Durchsicht der Arbeitsergebnisse	41

<sup>24</sup> Das bislang angewandte Transformationsverfahren der IDW Prüfungsstandards (IDW PS) wird vom IDW aufgegeben. Die vom IAASB verabschiedeten ISA werden vom IDW wortgetreu in die deutsche Sprache übersetzt. Zudem werden die zu beachtenden nationalen Besonderheiten als sogenannte „D.-Textziffern“ oder in eckigen Klammern ergänzt („ISA [DE]“). Diese ISA [DE] gelten einheitlich erstmals für die Prüfung von Abschlüssen für Zeiträume, die am oder nach dem 15. Dezember 2021 beginnen.

<sup>25</sup> Zur Anwendung der ISA vgl. [www.wpk.de/neu-auf-wpkde/alle/2019/sv/anwendung-der-international-standards-on-auditing-isa-in-deutschland/](http://www.wpk.de/neu-auf-wpkde/alle/2019/sv/anwendung-der-international-standards-on-auditing-isa-in-deutschland/) Eine unmittelbare Anwendung der nicht von der EU adaptierten ISA wird künftig weiterhin möglich sein, sofern sichergestellt ist, dass dies vertraglich vereinbart wurde und die obligatorischen nationalen Besonderheiten berücksichtigt werden.

<sup>26</sup> § 51b Abs. 5 WPO

- ah) **Auftragsbezogene Maßnahmen zur Qualitätssicherung<sup>27</sup>** 42
- Regelungen zur Festlegung von Risikokategorien (z. B. niedrig, mittel, hoch) einschließlich der dabei verwendeten Risikokriterien (z. B. Art, Branche oder Komplexität) und zur Zuordnung von qualitätssichernden Maßnahmen zu Risikokategorien
  - Konsultation<sup>28</sup>
  - Berichtskritik<sup>29</sup>
    - Gegenstand:
      - Einhaltung der Gesetze und fachlichen Regeln zur Berichterstattung
      - Schlüssigkeit der Darstellung der Prüfungshandlungen und –feststellungen im Prüfungsbericht
      - Ggf. Heranziehung von Arbeitspapieren
    - Voraussetzungen:
      - fachliche (Kenntnisse und Erfahrung) und persönliche Eignung
      - keine Mitwirkung an der Erstellung des Prüfungsberichts
      - keine wesentliche Beteiligung an der Prüfung
  - **Auftragsbegleitende Qualitätssicherung<sup>30</sup>** z. B. bei Unternehmen in der Krise
    - Gegenstand:
      - Anhaltspunkte, dass Gesetze und fachliche Regeln nicht beachtet wurden und wesentliche Sachverhalte nicht angemessen behandelt wurden
    - Voraussetzungen:
      - fachliche (Kenntnisse und Erfahrung) und persönliche Eignung
      - keine Beteiligung an der Prüfung
      - keine Mitunterzeichnung
- ai) Lösung von Meinungsverschiedenheiten 43
- aj) Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für Datenverarbeitungssysteme zur Auftragsabwicklung 44
- Vertraulichkeit, Integrität und Verfügbarkeit der Datenverarbeitungssysteme und Daten
  - Regelungen zum Datenzugriff

<sup>27</sup> §§ 48, 60 Berufssatzung WP/vBP

<sup>28</sup> § 39 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP

<sup>29</sup> § 48 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP

<sup>30</sup> § 48 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP

- ak) Grundsätze zur Vergütung und Gewinnbeteiligung<sup>31</sup> 45
- al) Auslagerung wesentlicher Prüfungstätigkeiten 46
- Interne und vertragliche Regelungen zur Gewährleistung der Qualitätssicherung und Berufsaufsicht
- am) Abschluss der Dokumentation der Auftragsabwicklung und Archivierung der Arbeitspapiere innerhalb von 60 Tagen nach Testatserteilung 47
- d) Beschreibung der Regelungen zur Nachschau<sup>32</sup>**
- aa) Vorbemerkung 48
- Die Prüfung der Nachschau im Rahmen der Qualitätskontrolle bezieht sich nach § 57a Abs. 2 Satz 2 WPO nur auf die Nachschau derjenigen Bereiche, die der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen nach § 316 HGB und betriebswirtschaftlicher Prüfungen, die von der BaFin beauftragt wurden, dienen.
- ab) Beschreibung der Regelungen 49
- Zu beschreiben sind die Regelungen
- für den angemessenen Nachschauzyklus zur Beurteilung der Einhaltung von Berufspflichten und der Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen des Qualitätssicherungssystems
  - zur Durchführung der jährlichen Nachschau<sup>33</sup>
    - mindestens zur Abwicklung von Abschlussprüfungen, der Fortbildung, Anleitung und Überwachung der Mitarbeiter sowie der Handakte hinsichtlich Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems
    - wenigstens eines Auftrags zumindest in Bezug auf die in § 55b Abs. 3 WPO genannten Bereiche
  - für eine anlassbezogene Nachschau
  - zur **Person** des Nachschauers
    - Die Nachschau ist von hinreichend erfahrenen, fachlich (= Kenntnisse und Erfahrungen) und persönlich (= keine Beteiligung an der Auftragsabwicklung der in die Nachschau einbezogenen Aufträgen) geeigneten Personen durchzuführen.

<sup>31</sup> § 61 Berufssatzung WP/vBP

<sup>32</sup> § 55b Abs. 3 WPO, §§ 49, 63 Berufssatzung WP/vBP

<sup>33</sup> § 55b Abs. 3 WPO, insbesondere Gesetzesbegründung

- Die **Nachschau der Praxisorganisation** kann ohne besondere Voraussetzungen im Wege der Selbstvergewisserung durchgeführt werden. Die **Nachschau von Prüfungsaufträgen** nach § 316 HGB ist grundsätzlich von Personen durchzuführen, die nicht mit der Auftragsabwicklung dieser Aufträge unmittelbar oder als auftragsbegleitender Qualitätssicherer befasst waren.<sup>34</sup> Wird die Nachschau von Prüfungsaufträgen durch eine Person durchgeführt, die mit der Abwicklung des in die Nachschau einbezogenen Auftrages befasst war, sind die **entsprechenden Regelungen** (Zulässigkeit der Selbstvergewisserung) **zu beschreiben**.<sup>35</sup>
  - Wird die Nachschau der Auftragsabwicklung von einer Person durchgeführt, deren fachliche Eignung nicht offensichtlich ist (bspw. Rechtsanwalt oder Steuerberater ohne regelmäßige Prüfungserfahrung) ist ausführlich darzulegen, warum diese Person für die Durchführung der Nachschau fachlich geeignet ist.
- nach denen eine Nachschau durchgeführt wird (z. B. Verantwortlichkeit für die Planung und Durchführung)
  - für die Auswahltechnik der in die Nachschau einzubeziehenden Prüfungen bzw. die im Nachschauzeitraum einzubeziehenden Berufsträger
  - für Maßnahmen zur Adressierung von Feststellungen einer Nachschau und zur Berücksichtigung von im Rahmen der Nachschau festgestellten Risiken in der Praxisorganisation
  - für die Dokumentation der Nachschau (insbesondere jährliche Berichterstattung nach § 55b Abs. 3 WPO)

##### 5. Art und Umfang der Qualitätskontrolle

Gegenstand einer Qualitätskontrolle ist das konkret eingerichtete (schriftlich dokumentierte und/oder tatsächlich gelebte) Qualitätssicherungssystem der Praxis. Die Qualitätskontrolle muss im Hinblick auf die Art, den Umfang und die Komplexität der durchgeführten gesetzlichen Abschlussprüfungen nach § 316 HGB und Prüfungen, die von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht beauftragt wurden, geeignet und angemessen sein.<sup>36</sup> Dabei sind auch die Struktur der Praxis und der Prüfungen zu berücksichtigen.

50

<sup>34</sup> §§ 48 Abs. 3 Satz 2, 63 Nr. 4 BS WP/vBP

<sup>35</sup> § 49 Abs. 4 BS WP/vBP

<sup>36</sup> § 57a Abs. 5b WPO

- a) **Allgemeine Angaben zu Art und Umfang der Qualitätskontrolle** 51
- Angabe, nach welchen gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regeln<sup>37</sup>, insbesondere auch Hinweisen der Kommission für Qualitätskontrolle, die Qualitätskontrolle geplant und durchgeführt wurde
  - Die Ausführungen sind auf die konkrete Qualitätskontrolle der geprüften Praxis auszurichten.
  - Ausführungen allgemeiner, theoretischer Natur sind nicht erforderlich (z. B. allgemeine Kriterien für die Würdigung von Mängeln als wesentlich).
- b) **Darstellung der von der Praxis dem Prüfer für Qualitätskontrolle zur Verfügung gestellten wesentlichen Unterlagen** 52
- Zu den vorzulegenden Unterlagen gehören insbesondere auch alle Unterlagen im Zusammenhang mit der Abwicklung der letzten Qualitätskontrolle (insbesondere der Schriftverkehr mit der Kommission für Qualitätskontrolle im Rahmen der Auswertung des letzten Qualitätskontrollberichtes und anderer Schreiben der WPK)
- c) **Angaben zu anderen verwendeten Hilfsmitteln** 53
- Bspw. von Anbietern zur Verfügung gestellte Checklisten u. ä.
- d) **Grunddaten zum Umfang der Qualitätskontrolle<sup>38</sup>** 54
- **Zeitaufwand des Prüfers für Qualitätskontrolle**  
Angabe des tatsächlichen Zeitaufwandes des Prüfers für Qualitätskontrolle in geleisteten (nicht der abrechenbaren oder der geplanten) Stunden:  
Untergliedert nach
    - Praxisorganisation
    - Auftragsabwicklung
    - Nachschau
    - andere Tätigkeiten (z. B. Erstellung des Qualitätskontrollberichtes, Berichtskritik)
  - **Honorar des Prüfers für Qualitätskontrolle**  
Voraussichtlich abzurechnendes Prüfungshonorar

<sup>37</sup> Vgl. Hinweis der Kommission für Qualitätskontrolle zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle

<sup>38</sup> Zur Verbesserung der Übersichtlichkeit und Lesbarkeit des Qualitätskontrollberichtes empfiehlt sich die Darstellung in einer strukturierten Anlage zum Qualitätskontrollbericht (Anlage 1 „Grundgesamtheit“)

- **Prüfungsteam**  
Zusammensetzung des Prüfungsteams unter Angabe
  - der Qualifikation und einschlägigen beruflichen Erfahrung der Teammitglieder
  - des zeitlichen Umfangs des Einsatzes des verantwortlichen Prüfers für Qualitätskontrolle und der einzelnen Teammitglieder soweit Nicht-WP/vBP nach den oben genannten Bereichen

#### e) Prüfungsplanung und Prüfungsstrategie der Qualitätskontrolle

55

Die Prüfungsstrategie für die Bestandteile des Qualitätssicherungssystems (Praxisorganisation, Auftragsabwicklung und Nachschau) ist **konkret** für diese Qualitätskontrolle darzustellen. Eine abstrakte Darstellung der Prüfungsstrategie ist nicht ausreichend.

**Konkret** sind zu beschreiben:

- die vom Prüfer für Qualitätskontrolle vorgenommene Risikoeinschätzung (qualitätsgefährdende Risiken) sowie seine Wesentlichkeitsüberlegungen
- die **Verwertung von Erkenntnissen**. Der alleinige Verweis darauf, dass diese erfolgte, ist nicht ausreichend. Es sind bspw. Erkenntnisse darzustellen aus
  - der vorangegangenen Qualitätskontrolle (Qualitätskontrollbericht sowie nachfolgender Schriftverkehr mit der Kommission für Qualitätskontrolle)
  - einer wirksamen oder unwirksamen Nachschau
  - Mitteilungen der WPK, DPR, BaFin und APAS
- die Bildung von daraus abgeleiteten Prüfungsschwerpunkten

#### f) Prüfung der Praxisorganisation

56

An dieser Stelle ist über die Wirksamkeit aller oben unter C.4.b) beschriebenen Regelungen zur allgemeinen Praxisorganisation zu berichten. Dabei hat der Prüfer für Qualitätskontrolle seine **konkret durchgeführten Prüfungshandlungen** zu beschreiben. Hierzu gehören bspw.:

- Prüfung der eingeholten jährlichen Unabhängigkeitserklärungen
- Prüfung nach einer Einstellung von Mitarbeitern, ob die Verschwiegenheits- und Unabhängigkeitserklärungen eingeholt wurden
- Prüfung der Fortbildung der WP/vBP und bei Prüfungen eingesetzter Mitarbeiter **in Bezug auf die aufgewandten Stunden und die abgedeckten Themengebiete**
- Durchsicht eingegangener Beschwerden und Vorwürfe sowie Beurteilung der Angemessenheit eingeleiteter Maßnahmen (konkrete Beschreibung wesentlicher Vorgänge)

- g) **Grundgesamtheit**<sup>39</sup> 57
- Die Grundgesamtheit ergibt sich aus der um die von der BaFin beauftragten Prüfungen ergänzten Auftragsdatei nach § 51c WPO. Sie besteht aus den seit der letzten Qualitätskontrolle abgeschlossenen und noch nicht abgeschlossenen Prüfungen. Mit abgeschlossenen Prüfungen können alle Bestandteile der Abwicklung gesetzlicher Abschlussprüfungen geprüft werden, so dass diesen regelmäßig der Vorzug zu geben ist.
- Es ist auch darzustellen, wie die zu prüfende Praxis die **Vollständigkeit der Grundgesamtheit** sicherstellt und wie der Prüfer für Qualitätskontrolle dies geprüft hat. 58
- Es sind zu beschreiben: 59
- Merkmale der Liste der Prüfungen (z. B. Branche, Rechtsform, Auftragsart, Stichtag, Prüfungsstunden, Honorar, auftragsverantwortlicher WP/vBP, Rechnungslegungsgrundsätze, Erst-/Folgeprüfung, Risiko, Prüfungsurteil)
  - Darstellung der Anzahl und Stunden der zur Grundgesamtheit gehörenden Prüfungen, untergliedert nach Kalenderjahren seit der letzten Qualitätskontrolle nach Prüfungsarten<sup>40</sup>:
    - Gesetzliche Jahresabschlussprüfungen
    - Gesetzliche Konzernabschlussprüfungen
    - Prüfungen, die von der BaFin beauftragt wurden
  - Ggf. Prüfungen, die besondere fachliche Kenntnisse und Erfahrungen erfordern (bspw. Prüfungen nach internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS), Prüfungen von Finanzdienstleistungsinstituten (ggf. Versicherungsunternehmen oder Kreditinstitute), Krankenhäusern oder Energieversorgungsunternehmen, s. o. C.3.b)
- h) **Kriterien für die Auftragsauswahl** 60
- Es sind die **Kriterien der bewussten Auswahl für die Auftragsprüfung** unter Berücksichtigung der Risikostruktur der Grundgesamtheit zu beschreiben. Dabei ist zu berücksichtigen, dass **eine fehlende Kontinuität in der Anwendung** der Regelungen des Qualitätssicherungssystems über den Zeitablauf durch die Qualitätskontrolle **aufzudecken** ist.

<sup>39</sup> Siehe Hinweis der Kommission für Qualitätskontrolle zur Grundgesamtheit von Qualitätskontrollen nach APAReG.

<sup>40</sup> Siehe Anlage 1 „Grundgesamtheit der Auftragsabwicklungen“ als Arbeitshilfe

- Weiterhin ist zu beschreiben, inwieweit 61
- Mängel der vorherigen Qualitätskontrolle bei der Auftragsauswahl berücksichtigt wurden,
  - die Ergebnisse der internen Nachschau von Aufträgen zur Anpassung der Auftragsauswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle geführt haben und
  - Feststellungen der laufenden Qualitätskontrolle zu einer Ausweitung der Auftragsauswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle geführt haben.
- Soweit Prüfungen in die Auftragsauswahl einbezogen wurden, die noch nicht abgeschlossen waren, ist dies zu begründen (bspw. da keine ausreichenden abgeschlossenen Prüfungen für die Beurteilung der Angemessenheit und/oder Wirksamkeit zur Verfügung standen). 62
- i) **Auftragsauswahl**<sup>41</sup> 63
- Darstellung
    - der Kriterien zur Auftragsauswahl
    - Anzahl der Auftragsprüfungen,
      - a) die nach § 20 Abs. 4 SaQK durchgeführt worden sind (nur diese Aufträge sind in Anlage 2 aufzunehmen) und
      - b) bei denen nur bestimmte Bereiche geprüft wurden, bspw. aufgrund von Feststellungen der Nachschau, der laufenden Qualitätskontrolle oder wegen Mängeln der vorherigen Qualitätskontrolle
    - für die Prüfungen unter a) die Prüferstunden des Prüfers für Qualitätskontrolle und eine Begründung, sofern im Einzelfall weniger als ein Tagewerk pro Auftrag aufgewandt wurde<sup>42</sup>
    - Anzahl der Aufträge unter a), die der Nachschau unterlegen haben
  - Untergliederung nach Kalenderjahren seit der letzten Qualitätskontrolle
  - Auswahl der einbezogenen Niederlassungen
  - Erfassung der in der WP/vBP-Praxis im Bereich gesetzliche Abschlussprüfung tätigen WP/vBP

<sup>41</sup> Siehe Anlage 2 „Auftragsauswahl“.

<sup>42</sup> Vgl. Hinweis zur Durchführung und Dokumentation einer Qualitätskontrolle, Rn. 57

#### j) Prüfung der einzelnen Aufträge 64

An dieser Stelle ist über die Wirksamkeit der vorstehend unter C.4.c) beschriebenen Regelungen zur Auftragsprüfung zu berichten. Dazu gehören auch das konkrete Vorgehen bei der risikoorientierten Auftragsprüfung und die tatsächliche Umsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes. Die Kommission für Qualitätskontrolle soll durch die Berichterstattung in die Lage versetzt werden, sich ein Bild von dem konkreten Vorgehen des Prüfers für Qualitätskontrolle bei der Prüfung der einzelnen Aufträge zu machen.

Der Prüfer für Qualitätskontrolle hat zu beschreiben, wie er bei der Auftragsprüfung den risikoorientierten Prüfungsansatz der Praxis nachvollzogen hat.<sup>43</sup> 65

Dabei ist auch auf folgende Punkte einzugehen: 66

- Beschreibung der zu den einzelnen Prüfungen durch die Praxis vorgelegten Unterlagen
- Angabe, ob der Prüfer für Qualitätskontrolle sich durch die Arbeitspapiere der geprüften Praxis ein Bild von der Tätigkeit der Praxis verschaffen konnte, oder ob und in welchem Umfang die Arbeitspapiere durch Erläuterungen der Praxis ergänzt wurden.

#### k) Prüfung der Nachschau 67

An dieser Stelle ist über die Wirksamkeit der vorstehend unter C.4.d) beschriebenen Regelungen zur Nachschau zu berichten. Dabei hat der Prüfer für Qualitätskontrolle seine konkret durchgeführten Prüfungshandlungen zu beschreiben. In diesem Rahmen ist insbesondere auf die Prüfung der folgenden Punkte einzugehen:

- Verwertung der Ergebnisse der Nachschau
- Begründung der fachlichen und persönlichen Eignung des Nachschauers
- Voraussetzungen einer ggf. vorgenommenen Selbstvergewisserung
  - Fehlen einer nicht mit der Abwicklung der konkreten Prüfung befassten, geeigneten Person in der Organisationseinheit
- Durchführung der jährlichen Nachschau (Personen, Daten, Umfang) unter Einbeziehung von Prüfungsakten und deren Beurteilung
- Durchführung der Nachschau der Praxisorganisation und der Auftragsabwicklung in angemessenen Abständen (Personen, Daten, Umfang) und deren Beurteilung

<sup>43</sup> § 20 Abs. 4 SaQK

- Durchführung von anlassbezogenen Nachschauen (bspw. auf Grund von Vorwürfen und Beschwerden)

l) **Anpassung der Prüfungsplanung aufgrund von im Verlauf der Qualitätskontrolle gewonnener Erkenntnisse** 68

Der Prüfer für Qualitätskontrolle soll auch darüber berichten, ob und ggf. wie er seine Prüfungsplanung aufgrund von im Verlauf der Qualitätskontrolle gewonnener Erkenntnisse angepasst hat (z. B. Ausweitung der Auftragsauswahl).

6. **Maßnahmen aufgrund von in der vorangegangenen Qualitätskontrolle festgestellten Mängeln** 69

- Beschreibung der dem Prüfer für Qualitätskontrolle vorliegenden Erkenntnisquellen (Qualitätskontrollbericht und nachfolgender Schriftverkehr)
- Darstellung der Maßnahmen der geprüften Praxis zur Beseitigung der in der letzten Qualitätskontrolle aufgedeckten Mängel
- Es ist **anzugeben**, ob durch die Maßnahmen die Mängel abgestellt wurden.

7. **Beurteilung der Prüfungsfeststellungen**

a) **Mängel und wesentliche Mängel**<sup>44</sup> 70

Diese Beschreibung soll es der Kommission für Qualitätskontrolle ermöglichen, sich ein Bild zu machen, ob es sich um einen Mangel der Angemessenheit oder Wirksamkeit handelt und welche Maßnahmen geeignet sind, um den Mangel für die Zukunft abzustellen.

- Darstellung nur der Prüfungsfeststellungen, die als Mängel oder wesentliche Mängel des Qualitätssicherungssystems gewürdigt wurden. Angabe der verletzten gesetzlichen und/oder satzungsrechtlichen Vorschriften sowie der **Gründe für die Würdigung**. Keine Formulierung der Mängel als Empfehlungen.
- Keine Darstellung von Feststellungen, die keine Mängel des Qualitätssicherungssystems darstellen.
- Theoretische Ausführungen, bspw. zur Definition des Mangels, sind im Qualitätskontrollbericht entbehrlich. **Über Selbstverständlichkeiten ist nicht zu berichten.**

<sup>44</sup> Zur Definition vgl. § 22 Abs. 2 ff. SaQK

## b) Reaktion der Praxis auf festgestellte Mängel

71

Es soll dargestellt werden, wie das Qualitätssicherungssystem durch Maßnahmen auf die festgestellten Mängel reagiert. Je konkreter die Maßnahmen der Praxis auf festgestellte Mängel dargestellt werden, desto zielgenauer kann die Kommission für Qualitätskontrolle über konkrete Maßnahmen entscheiden. Hierbei ist zwischen Angemessenheits- und Wirksamkeitsmängeln zu differenzieren.

### aa) Angemessenheitsmängel

72

Ein Qualitätssicherungssystem ist dann angemessen, wenn es im Einklang mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen steht und mit hinreichender Sicherheit eine ordnungsgemäße Abwicklung von gesetzlichen Abschlussprüfungen und von der BaFin beauftragten betriebswirtschaftlichen Prüfungen gewährleistet.<sup>45</sup> Angemessenheitsmängel liegen bspw. vor, wenn Regelungen zur Einhaltung der Berufspflichten fehlen oder in Bezug auf die Praxisgröße und –struktur unzureichend sind. In der Regel können Angemessenheitsmängel bis zum Abschluss der Qualitätskontrolle beseitigt werden. Ist dies der Fall, sind die Mängel und die ergriffenen Maßnahmen darzustellen. Der Prüfer für Qualitätskontrolle hat die zur Beseitigung von Angemessenheitsmängeln geschaffenen Regelungen im Qualitätskontrollbericht zu beschreiben und ihre Angemessenheit zu beurteilen.

### ab) Wirksamkeitsmängel

73

Werden Regelungen des Qualitätssicherungssystems zur Einhaltung der Berufspflichten in der täglichen Arbeit nicht angewendet, liegen Wirksamkeitsmängel vor. In der Regel wird der Prüfer für Qualitätskontrolle die Beseitigung von Wirksamkeitsmängeln bis zum Abschluss der Qualitätskontrolle nicht abschließend beurteilen können, da die Wirksamkeit von Regelungen nur über einen sich anschließenden Zeitraum beurteilt werden kann. Der Prüfer für Qualitätskontrolle soll aber bereits eingeleitete Maßnahmen zur Mangelbeseitigung beschreiben und ihre Wirksamkeit beurteilen.

Werden Wirksamkeitsmängel bereits während der Qualitätskontrolle beseitigt, hat der Prüfer für Qualitätskontrolle auch darzustellen, in welchem Umfang er die Qualitätskontrolle ausgeweitet hat, um sich von der wirksamen Mängelbeseitigung zu überzeugen.

74

<sup>45</sup> Vgl. §§ 57a Abs. 5 Satz 4 WPO

- c) **Prüfungshemmnisse und Einzelfeststellungen von erheblicher Bedeutung** 75
- Prüfungshemmnisse und ergriffene alternative Prüfungshandlungen sind zu beschreiben.
  - Beurteilung einer Prüfungsfeststellung als **Einzelfeststellung von erheblicher Bedeutung**. Einzelfeststellungen sind von erheblicher Bedeutung, wenn bspw.
    - in bedeutsamen Prüffeldern keine hinreichende Prüfungssicherheit erzielt wurde oder
    - der Prüfer für Qualitätskontrolle im Zuge der Qualitätskontrolle Kenntnis von konkreten Anhaltspunkten für wesentliche Fehler in der Rechnungslegung und/oder Berichterstattung erhält.
  - **Begründung der Würdigung als erheblich**
  - **Einzelfeststellungen** und deren Würdigung als **nicht erheblich** sind in den **Arbeitspapieren zu dokumentieren**.

**8. Empfehlungen zur Beseitigung festgestellter Mängel** 76

Die Empfehlungen zur Beseitigung festgestellter Mängel haben sich auf unter C.7.a) dargelegte Mängel zu beziehen und können eine dort vorzunehmende Berichterstattung nicht ersetzen. Das heißt, zu jeder hier ausgesprochenen Empfehlung muss unter C.7.a) ein korrespondierender Mangel vorhanden sein.

Empfehlungen zur Beseitigung festgestellter Mängel im Qualitätssicherungssystem sind so zu formulieren, dass 77

- sie als Grundlage für Änderungen des Qualitätssicherungssystems herangezogen werden können.
- die Kommission für Qualitätskontrolle beurteilen kann, ob die Empfehlungen geeignet sind, die Mängel zu beseitigen.

Es ist auch über die Reaktion der Praxis auf die ausgesprochenen Empfehlungen zu berichten. Soweit die geprüfte Praxis Empfehlungen bereits umgesetzt hat oder zumindest mit einer Umsetzung begonnen hat, ist auch hierüber zu berichten. 78

## 9. Prüfungsurteil

79

Das Prüfungsurteil ist so zu formulieren, dass es klar zum Ausdruck bringt, ob dem Prüfer für Qualitätskontrolle Sachverhalte bekannt geworden sind, die gegen die Annahme sprechen, dass das Qualitätssicherungssystem der Praxis im Einklang mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen steht und mit hinreichender Sicherheit<sup>46</sup> eine ordnungsgemäße Abwicklung von Abschlussprüfungen nach § 316 HGB und von betriebswirtschaftlichen Prüfungen, die von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht beauftragt werden, gewährleistet.

Einschränkungen oder Versagungen des Prüfungsurteils sind eindeutig als solche zu bezeichnen.

80

§ 57a Abs. 5 Satz 5 WPO sieht eine Einschränkung oder Versagung des Prüfungsurteils nur wegen wesentlicher Mängel, aber nicht wegen eines Prüfungshemmnisses vor. Das BMW hat mitgeteilt, dass es sich bei der Formulierung von § 57a Abs. 5 Satz 5 WPO um ein Redaktionsversehen im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens handelt. Somit hat bei Vorliegen eines Prüfungshemmnisses eine Einschränkung oder Versagung nach den allgemeinen Grundsätzen zu erfolgen.<sup>47</sup>

81

Das Prüfungsurteil wird im Qualitätskontrollbericht selbst erteilt. Es handelt sich – im Gegensatz zur Abschlussprüfung<sup>48</sup> – nicht um das Zitat eines außerhalb des Berichts erteilten Prüfungsurteils. Es ist daher auch nicht in Anführungszeichen zu setzen, da ansonsten der Eindruck entstehen könnte, dass das Prüfungsurteil an anderer Stelle erteilt worden wäre.

82

Die Anlage zu § 23 SaQK enthält entsprechende Formulierungsvorschläge für ein Prüfungsurteil.

83

## 10. Unterzeichnung des Prüfungsberichts

- Ort, Datum, Unterschrift des Prüfers für Qualitätskontrolle, Berufssiegel

84

<sup>46</sup> Die Ausführungen zur hinreichenden Sicherheit beziehen sich auf die Verpflichtung der Praxis zur ordnungsmäßigen Abwicklung von Abschlussprüfungen. Dagegen beurteilt der Prüfer für Qualitätskontrolle, dass ihm dagegensprechende Sachverhalte nicht bekannt geworden sind.

<sup>47</sup> § 23 Abs. 2 Satz 2 SaQK

<sup>48</sup> § 322 Abs. 7 Satz 2 HGB

#### D. Qualitätskontrollen bei Praxen, die auch Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB prüfen

Der Gesetzgeber führt in der Begründung zu § 57a Abs. 5a WPO aus, dass bei gemischten Praxen eine Doppelprüfung durch Inspektionen und Prüfer für Qualitätskontrolle zur Vermeidung unnötiger bürokratischer Lasten und divergierender Kontrollergebnisse nicht gewünscht ist. Deshalb sind insbesondere die Bewertung des Aufbaus des internen Qualitätssicherungssystems und die Überprüfung der Prüfungsunterlagen von Unternehmen von öffentlichem Interesse den Inspektionen sowie Aussagen hierüber den Inspektionsberichten vorbehalten. Ein Gesamturteil über das Qualitätssicherungssystem der gemischten Praxis enthält der Qualitätskontrollbericht nicht mehr. 85

Der Prüfer für Qualitätskontrolle hat ausschließlich die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen von Unternehmen, die nicht Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB sind, und bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen, die von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht beauftragt wurden, einer Prüfung und Beurteilung zu unterziehen. Diese bezieht sich auf die Wirksamkeit sämtlicher Grundelemente des Qualitätssicherungssystems (allgemeine Praxisorganisation, Auftragsabwicklung und Nachschau). 86

Die Anlage zu § 33 SaQK enthält entsprechende Formulierungsvorschläge für ein Prüfungs-urteil. 87

Das Qualitätssicherungssystem nach § 55b Abs. 2 WPO ist bei gemischten Praxen nicht zu beschreiben.<sup>49</sup> Allerdings sind einzelne Elemente des Qualitätssicherungssystems durch den Prüfer für Qualitätskontrolle zu beschreiben, soweit es für die Beurteilung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems erforderlich ist. Damit soll die Kommission für Qualitätskontrolle in die Lage versetzt werden, die Beurteilung der Wirksamkeit durch den Prüfer für Qualitätskontrolle in angemessener Zeit nachvollziehen zu können und beurteilen zu können, ob festgestellte Mängel der Wirksamkeit ggf. auf Mängel der Angemessenheit zurückzuführen sind. 88

Bei der Darstellung der Prüfungsplanung sind die Feststellungen aus der letzten Inspektion (Inspektionsbericht, der Schriftwechsel mit der APAS und ggf. Ergebnisse der Besprechungen mit der APAS) zu beschreiben. Die Schlussfolgerungen aus der Verwertung sind anzugeben. 89

<sup>49</sup> § 33 Abs. 5 Satz 3 SaQK

Trifft der Prüfer für Qualitätskontrolle Feststellungen zur Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems, für die die APAS zuständig ist, berichtet er in seinem Qualitätskontrollbericht entsprechend. Dies kann bspw. der Fall sein, wenn die APAS noch keine Inspektion durchgeführt hat oder das Qualitätssicherungssystem nach einer Inspektion geändert wurde. Weiterhin kann sich aus der Wirksamkeitsprüfung des Prüfers für Qualitätskontrolle ein Rückschluss auf die Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems ergeben. Ein Gesamturteil zur Angemessenheit ist in keinem Fall abzugeben.

Berlin, 1. September 2020

- Anlage 1** [Anlage 1 zum Bericht über die Durchführung der Qualitätskontrolle gemäß § 57a WPO \(Grundgesamtheit der Auftragsabwicklungen\)](#)
- Anlage 2** [Anlage 2 zum Bericht über die Durchführung der Qualitätskontrolle gemäß § 57a WPO \(Auftragsauswahl\)](#)