

1. Im Umbruch: Internationale und nationale Facharbeit der Wirtschaftsprüfung

1.1 Übersicht über die internationalen und nationalen Organisationen für die Weiterentwicklung der Facharbeit

Nachfolgend werden in einem ersten Schritt die wichtigsten internationalen und nationalen Berufsorganisationen für die Weiterentwicklung der Facharbeit benannt und anschließend die ausgewählten Gremien und deren Aufgabengebiete vorgestellt:¹

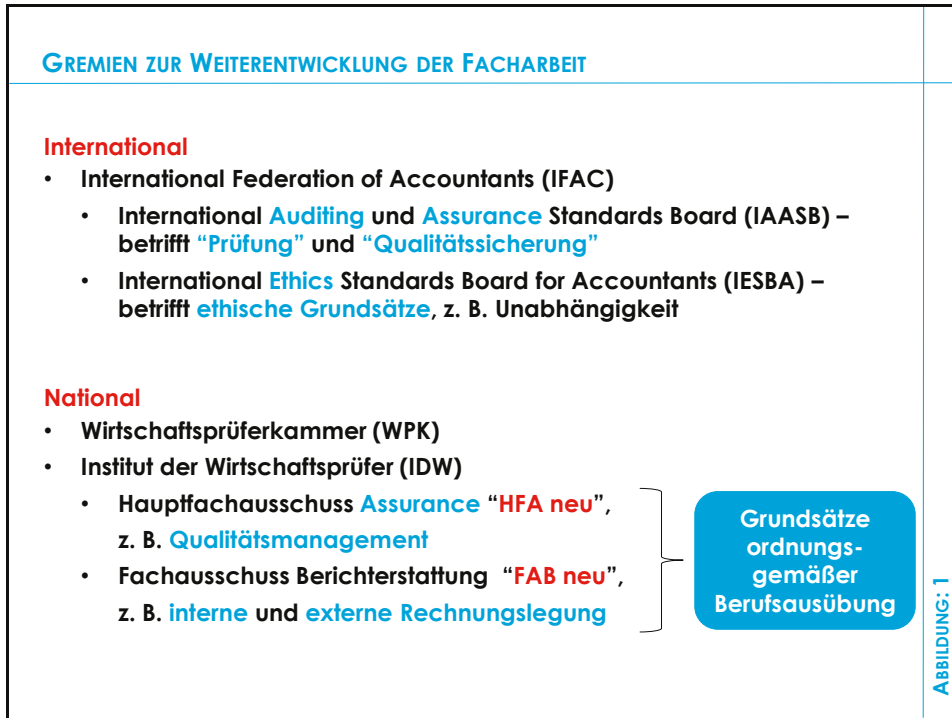


Abbildung 1: Gremien zur Weiterentwicklung der Facharbeit²

1.2 International Federation of Accountants (IFAC)

Der internationale Wirtschaftsprüferverband (**International Federation of Accountants, IFAC**) wurde am 7. Oktober 1977 auf dem 11. Weltkongress der Rechnungsleger in München gegründet.

Die **IFAC** umfasst **mehr als 175 Mitglieder** und assoziierte Mitgliedsorganisationen aus **über 130 Ländern**, die mehr als 2,5 Millionen Rechnungsleger in Praxen, in der Ausbildung, im Staats-

¹ Keine abschließende Darstellung.

² Vgl. IDW Life 1/2019 S. 5 ff.

dienst/Regierung sowie in der Industrie und im Handel repräsentieren.

Aus Deutschland sind die folgenden Institutionen Mitglied bei der IFAC:

- Institut der Wirtschaftsprüfer
- Wirtschaftsprüferkammer

Die Dachorganisation **IFAC** besteht aus weiteren Gremien. Diese werden nachfolgend mit den jeweiligen Aufgabenbereichen kurz dargestellt:

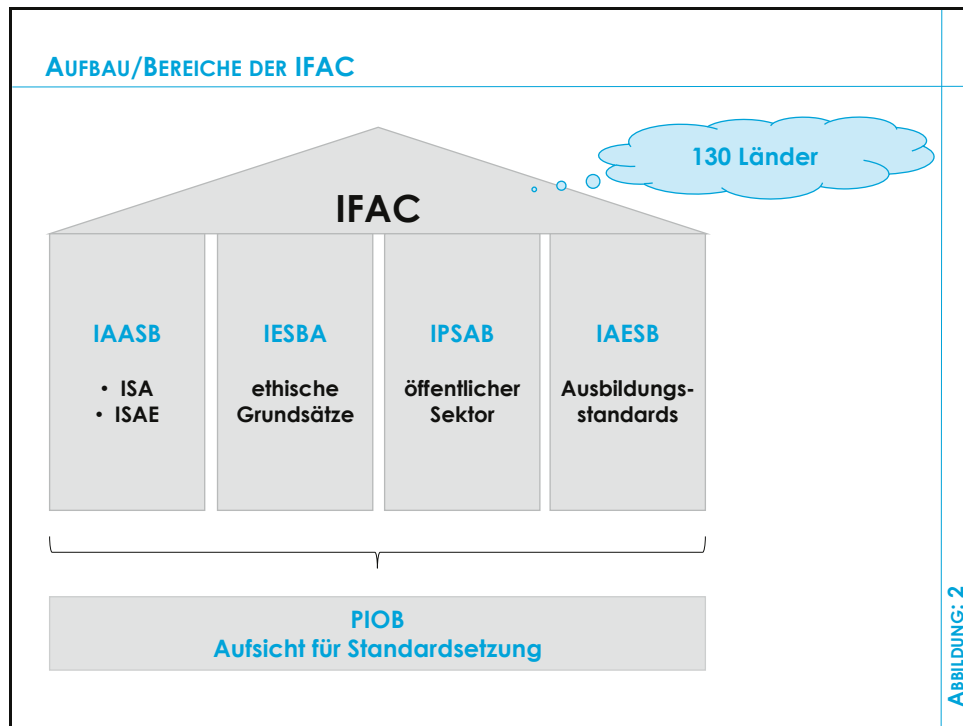


Abbildung 2: Aufbau/Bereiche der IFAC

a. **International Auditing und Assurance Standards Board (IAASB)**

- entwickelt und verabschiedet
 - die **internationalen Prüfungsstandards** (*International Standards on Auditing, ISA*) sowie
 - die **Standards zu Beratungsaufträgen** und damit in Beziehung stehenden Dienstleistungen (*International Standards on Assurance Engagements, ISAE*)
 - deutsches Mitglied: Herr Prof. Dr. Kai-Uwe Marten, ehemals stellvertretender Vorsitzender der APAK (= Abschlussprüferaufsichtskommission)

- b. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)**
 - entwickelt den internationalen Kodex der **ethischen Grundsätze** für den Berufsstand, z. B. Unabhängigkeit
- c. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)**
 - entwickelt und verabschiedet die Rechnungslegungsstandards für die Anwendung im **öffentlichen Sektor**
- d. International Accounting Education Standards Board (IAESB)**
 - entwickelt die internationalen **Ausbildungsstandards** (International Education Standards, **IES**)
- e. Public Interest Oversight Board (PIOB)**
 - beaufsichtigt die Tätigkeiten der **IFAC** auf dem Gebiet der Standardsetzung, v.a. hinsichtlich
 - Prüfung
 - Beratung
 - Ethik und Unabhängigkeit.
 - beaufsichtigt zudem **IFACs** Compliance-Tätigkeit.

Nachfolgend werden die aus unserer Sicht für **die Facharbeit wichtigsten Gremien** (**IAASB** und **IESBA**) genauer vorgestellt.

1.2.1 International Auditing und Assurance Standards Board (IAASB)

Das **International Auditing und Assurance Standards Board (IAASB)** ist ein unabhängiges Normierungsgremium mit folgender Zielsetzung:

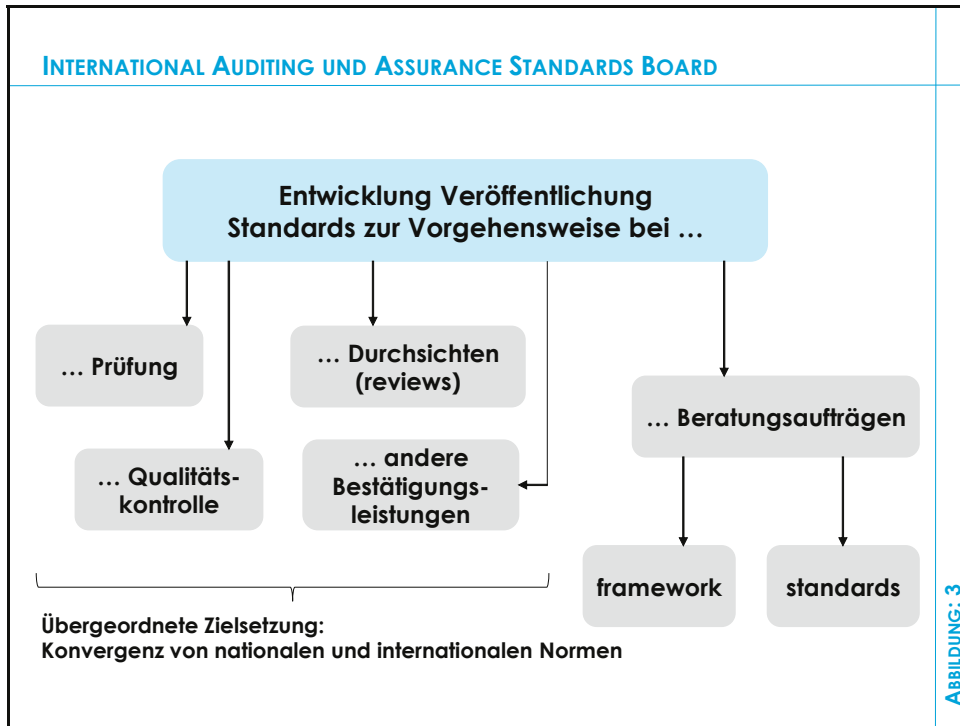


Abbildung 3: Aufgabenstellung IAASB

Damit erhöht das **IAASB** die **Qualität und Einheitlichkeit** der Prüfungspraxis in der gesamten Welt und stärkt damit das **Vertrauen der Öffentlichkeit** in

- die globale **Wirtschaftsprüfung** und
- in die **Qualitätssicherung**

des Berufsstands.

Es gibt mehrere **Arten von Verlautbarungen** des **IAASB**:

1. **International Standards on Auditing, ISA:**

Internationale Prüfungsstandards und Internationale Verlautbarungen zur Prüfungspraxis (**International Auditing Practice Statements, IAPS**) finden bei **Prüfungen** Anwendung

2. **International Standards on Quality Control:**

Internationale Standards zur **Qualitätskontrolle**

3. **International Standards on Review Engagements:**
Internationale Standards zu Beauftragungen einer Durchsicht sind auf **prüferische Durchsichten** anzuwenden
4. **International Framework for Assurance Engagements:**
Internationales Rahmenkonzept für Beratungsaufträge finden Anwendung auf alle Arten von **Bestätigungsleistungen**
5. **International Standards on Assurance Engagements und International Standards on Related Services:**
Internationale Standards zu **Beratungsaufträgen** und internationale Standards zu **verbundenen Dienstleistungen** finden Anwendung bei allen Beratungsaufträgen, die keine Prüfungen oder prüferischen Durchsichten darstellen.

Die Verlautbarungen des **IAASB** werden auf Grundlage einer Verfahrensweise entwickelt, die Eingaben der Öffentlichkeit, der Mitgliedsorgane von **IFAC** und deren Mitgliedern sowie eines **beratenden Ausschusses** beinhalten, in welcher **Regulatoren, Ersteller und Nutzer von Abschlüssen** vertreten sind.

Die Projekte des **IAASB** werden in öffentlicher Sitzung erörtert.

1.2.2 International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)

Das Gremium pflegt den **internationalen Kodex der ethischen Grundsätze für den Berufsstand** und befasst sich mit deren Auslegung, insbesondere zum Themenbereich Unabhängigkeit.

Der Kodex findet auf alle Angehörigen des Berufsstands Anwendung, unabhängig davon, ob sie in einer Prüfungsgesellschaft im öffentlichen Sektor (z. B. APAS) oder in der Ausbildung (z. B. Hochschule) tätig sind.

1.3 Wirtschaftsprüferkammer (WPK)

1.3.1 Tätigkeitsgebiet / Mitglieder

Die **Wirtschaftsprüferkammer (WPK)** ist

- eine vom **Gesetzgeber** im Jahre 1961 errichtete und
- mit **hoheitlichen Aufgaben** betraute bundesweite Berufsorganisation (Körperschaft des öffentlichen Rechts), deren
- **Mitglieder sämtliche Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften** in Deutschland sind.

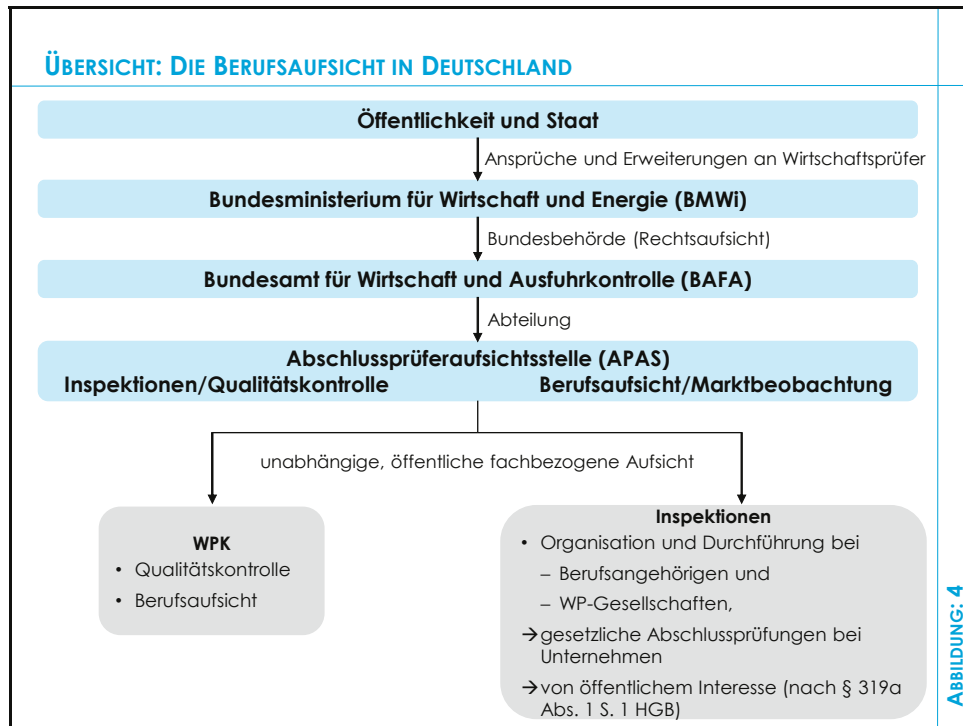


Abbildung 4: Übersicht: Die Berufsaufsicht in Deutschland

1.3.2 Ausnahme: § 319a-Gesellschaften

Die **Berufsaufsicht** und die **Inspektionen bei Prüfungsmandaten von Unternehmen von öffentlichem Interesse** nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB, obliegt ausschließlich der Abschlussprüferaufsichtsstelle.

Die **Aufgaben der Wirtschaftsprüferkammer** sehen insbesondere die folgenden Bereiche vor (Auswahl)³:

- Vertretung der **Belange und Positionen des Berufsstandes** gegenüber der Öffentlichkeit und der Politik

³ Vgl. Homepage WPK, www.wpk.de

- WPK ist **Ansprechpartner** ihrer Mitglieder
- **Bestellung/Anerkennung** neuer Mitglieder wie auch deren Widerruf
- Registrierung der Anzeige der **Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer** sowie Registrierung von Drittstaatsprüfern und EU/ EWR- Abschlussprüfungsgesellschaften
- **Berufsaufsicht**
- Durchführung des **Qualitätskontrollverfahrens (non-PIE)**
- Durchführung des bundeseinheitlichen **Wirtschaftsprüfungsexamens**
- Erlass von Regelungen zur Berufsausübung in Form von Satzungen
 - **Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer [BS WP/vBP]**
 - **Satzung für Qualitätskontrolle**
- Zu den weiteren Aufgaben gehören (Auswahl):
- Benennung von Sachverständigen
- Mitgliederinformation
- **Zusammenarbeit mit anderen Organisationen** (u.a. IFAC)
 - Geldwäschebekämpfung (Aufsicht über die WP-Praxen)
 - Vermittlung bei Streitigkeiten
 - Beratung bei Existenzgründungen
 - Bestellung eines Praxisabwicklers
 - Sicherstellung der Berufshaftpflichtversicherung

1.4 Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW)

1.4.1 Überblick über die Aufgaben und Organisation

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW), gegründet **1932**, repräsentiert rd. **13.000 Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften**, damit etwa 82 % aller deutschen Wirtschaftsprüfer.

Das IDW ist ein **eingetragener Verein**, dessen Zweck gemäß Satzung nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Die **Mitgliedschaft ist freiwillig**. Der Sitz des IDW ist in Düsseldorf.

Das **IDW wahrt die Interessen seiner Mitglieder und unterstützt deren Berufsausübung durch fachlichen Rat und berufsständische Standards.**

Themen der **Rechnungslegung und Prüfung, des Steuer- und Berufsrechts sowie der betriebswirtschaftlichen Beratung** sind Gegenstand der Tätigkeit des IDW.

Das IDW ist faktisch gezwungen, sich auch mit den **Auswirkungen der internationalen Standards** auf die internationale Facharbeit auseinanderzusetzen.



1.4.2 Weiterentwicklung der Facharbeit

Im November 2017 hat der Wirtschaftsprüferrat eine Satzungsänderung zu einer **Weiterentwicklung der Facharbeit** beschlossen und gleichzeitig die **Regeln zur Zusammenarbeit zwischen den Fachausschüssen** (hier insbesondere eine detaillierte Beschreibung des Due Process) neu strukturiert.⁴

Diese **Neuausrichtung** zielt auf eine **verstärkte Integration der Markt- und Facharbeit** und daraus abgeleitet die **Weiterentwicklung der qualitativ hochwertigen Facharbeit** ab. Dabei werden folgende Ziele verfolgt:

1. **Aufwertung von Assurance- und Advisory-Dienstleistungen**
2. Stärkere **Nutzung der Chancen aus der Digitalisierung**
3. Verbesserung der Workflows zur **Steigerung der Effizienz der Facharbeit**



Die Änderungen konkretisieren sich im Kern auf die zwei nachfolgend genannten wesentlichen Bereiche:

Ausgehend von der Aufspaltung des HFA in die Bereiche

- a. FA Assurance (HFA)
- b. FA Reporting/Berichterstattung (FAB)

wird die Gremienstruktur deutlich fokussierter und gestraffter aufgestellt.⁵

Die bisherigen Grundsätze für die Arbeit des HFA werden zu einem **umfassenden Grundsatzpapier** für

- die **Ziele der Facharbeit**,
- die **Zusammenarbeit der Fachgremien des IDW, die Qualitätssicherung des Due Process** und
- die **stärkere Berücksichtigung von Branchenbedürfnissen** fortentwickelt.



⁴ Vgl. IDW Life, 1/2019, S. 5

⁵ Vgl. IDW Homepage Mitgliederbereich: „Grundsätze für die Arbeitsweise der IDW Fachgremien“

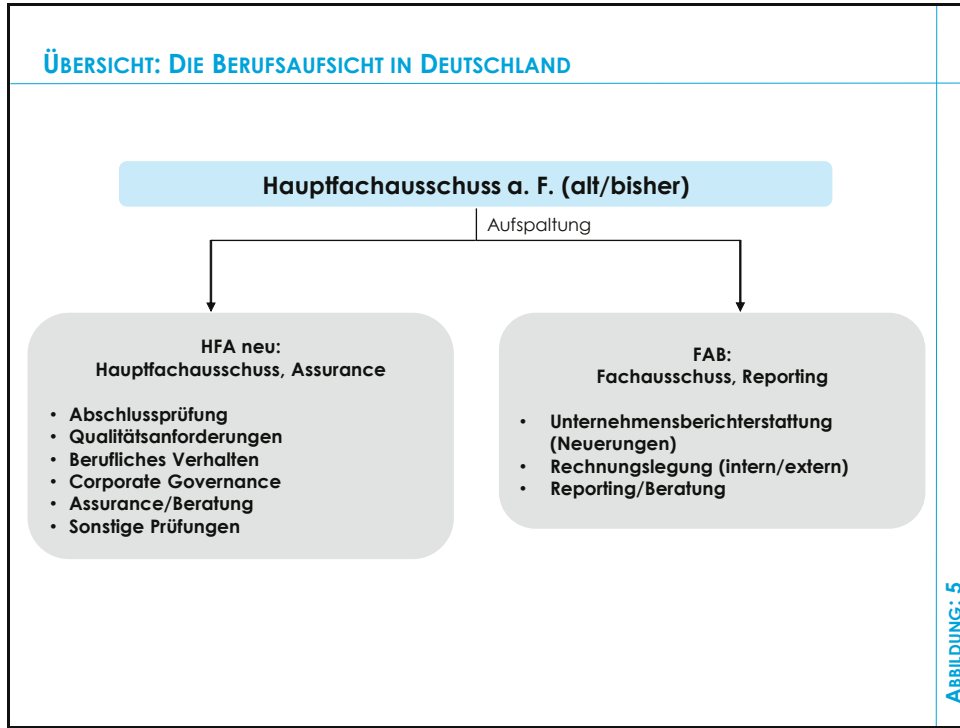
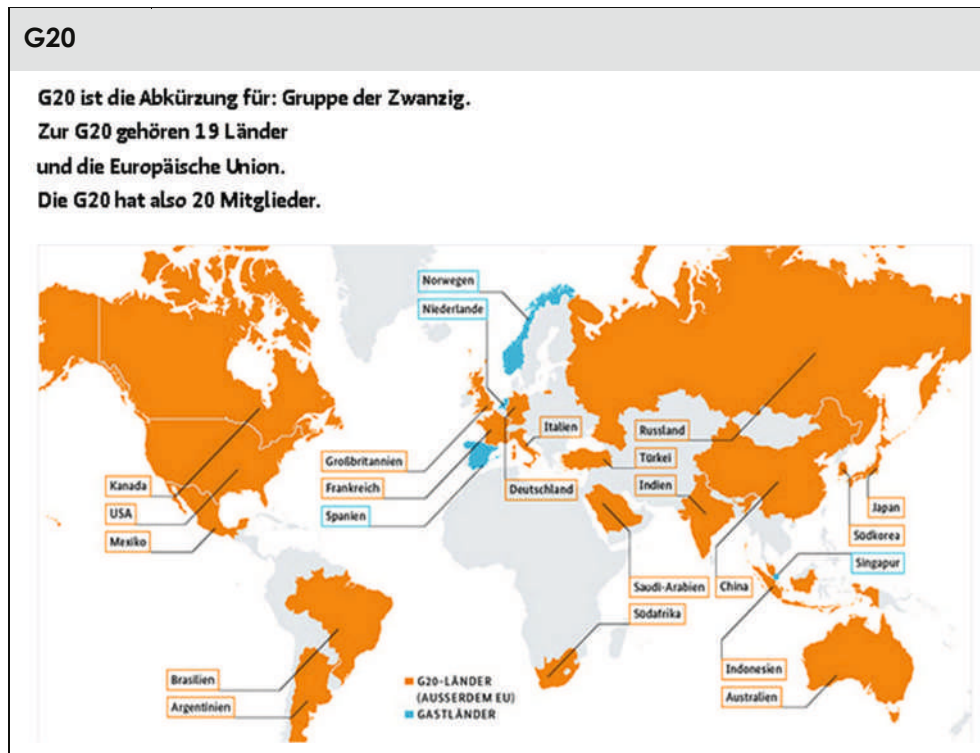


Abbildung 5: Neugliederung des Hauptfachausschuss

1.5 Zusammenfassung: Kurzbezeichnungen von Standardisierungs- und Normierungseinrichtungen auf dem Gebiet der Bilanzierung/Rechnungslegung/Prüfung

Für den Berufsstand relevante globale Organisationen/ Einheiten:



PIOB	Public Interest Oversight Board
IFAC	International Federation of Accountants
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAD	International Forum for Accountancy Development
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFASS	International Forum of Accounting Standard Setters
IOSCO	International Organization of Securities Commissions
IP-SASB	International Organization of Securities Commissions
IVSC	International Valuation Standards Council
IAESB	International Accounting Education Standards Board
WSS	World Standard Setters

1. Die neu kodifizierte kritische Grundhaltung als Berufspflicht (§ 43 Abs. 4 WPO)

1.1 Die allgemeinen Berufspflichten nach § 43 Abs. 1 WPO und die kritische Grundhaltung

- Die allgemeinen Berufspflichten sind im § 43 Abs. 1 WPO kodifiziert:
 - **Unabhängigkeit**
 - **Gewissenhaftigkeit**
 - **Verschwiegenheit**
 - **Eigenverantwortlichkeit**
 - **Unparteilichkeit**
- Auch **vor Kodifizierung** der **kritischen Grundhaltung** als Berufspflicht war sie bereits eine unabdingbare Voraussetzung zur **gewissenhaften** Berufsausübung.¹

1.2 Die Finanzmarktkrise und ihre Auswirkungen auf die Reputation des Wirtschaftsprüfers

- Auch wenn die **gesetzlichen Vertreter** für die Aufstellung des Jahresabschlusses und unternehmensinterne Kontrollgremien für die **Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten** verantwortlich sind, wird der **Abschlussprüfer** immer mehr als ein **Kontrollelement** im Sinne der Corporate Governance verstanden.²
 - **Bilanzskandale** und die **Finanzmarktkrise** haben das öffentliche Vertrauen in die Wirtschaftsprüfer immer wieder **erschüttert**³
 - Am 17.06.2016 ist das Abschlussprüferaufsichtreformgesetz (**APAReG**) in Kraft getreten und damit einhergehend wurden die **Berufspflichten** des Abschlussprüfers **gesetzlich erweitert**.
- ➔ **Aus Sorgfaltsanforderung ist eine objektiv-rechtliche Pflicht des Wirtschaftsprüfers geworden**



¹ Vgl. IDW PS 200, Ziele und allgemeine Grundsätze der Durchführung von Abschlussprüfungen, Tz. 17 sowie IDW PS 210, Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung, Tz. 14

² Vgl. Deckers/Hermann in DB, Die kritische Grundhaltung des Abschlussprüfers (professional scepticism), S. 2.316 m.w.N.

³ Vgl. Romeike/Hagen, RiskNet: Finanzkrise legt Schwächen bei Wirtschaftsprüfern offen, vom 14.10.2010, abrufbar unter <https://www.risknet.de/en/topics/risknews/finanzkrise-legt-schwachen-bei-wirtschaftspruefern-offen/2d38007c9ae6b7bd9bdb0bb8c87bbe0a/> (Abruf 13.07.2018) und Deckers/Hermann in DB a.a.O.

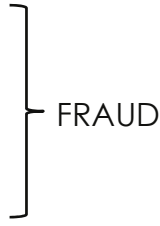
1.3 Normierung der kritischen Grundhaltung als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers (§ 43 Abs. 4 WPO, § 37 BS WP/vBP)

1.3.1 § 43 Abs. 4 WPO

„Berufsangehörige haben während der **gesamten Prüfung** eine **kritische Grundhaltung** zu wahren. Dazu gehört es, **Angaben zu hinterfragen**, auf **Gegebenheiten zu achten**, die auf eine **falsche Darstellung** hindeuten könnten, und die **Prüfungsnachweise kritisch zu beurteilen**.“

1.3.2 § 37 BS WP/vBP

- WP/vBP haben **Prüfungen** mit einer **kritischen Grundhaltung** zu **planen** und **durchzuführen**
- Glaubwürdigkeit, Angemessenheit und Verlässlichkeit der erlangten **Prüfungsnachweise** sind während der gesamten Prüfung **kritisch zu hinterfragen**
- WP/vBP müssen **ungeachtet ihrer bisherigen Erfahrungen** mit der Aufrichtigkeit und der Integrität des Managements des geprüften Unternehmens **davon ausgehen**, dass Umstände wie
 - **Fehler,**
 - **Täuschungen,**
 - **Vermögensschädigungen oder**
 - **sonstige Gesetzesverstöße**



existieren können, aufgrund derer der Prüfungsgegenstand **wesentliche falsche Aussagen** enthält.
- Die gilt **entsprechend** für die Erstattung von **Gutachten**

1.4 Bedeutung der kritischen Grundhaltung für die Abschlussprüfung

1.4.1 Auftragsannahme

1.4.1.1 Abgrenzung zur Unterschlagungsprüfung

- Nach **§ 317 Abs. 1 S. 3 HGB** ist die **Prüfung so anzulegen**, dass **Unrichtigkeiten** und **Verstöße** gegen die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung, die sich auf die Darstellung des sich nach § 264 Abs. 2 ergebenden Bildes der

Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens **wesentlich** auswirken, bei **gewissenhafter Berufsausübung** **erkannt** werden.

- Der Prüfungsansatz bei einer **Unterschlagungsprüfung** geht von einem **besonderen Misstrauen** des Prüfers aus, der gezielt Vermögensschädigungen aufdecken soll und daher bestimmte Geschäftsvorfälle häufig **vollständig prüfen** und die zu prüfenden Unterlagen einer „**detektivischen Beurteilung**“ unterziehen muss.⁴

1.4.1.2 Besonders kritische Grundhaltung bei der Auftragsannahme

- Die WPK kritisierte im“ Bericht über die Berufsaufsicht 2010 über Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer“, dass eine **Auftragsannahme** bzw. eine Wahl zum Abschlussprüfer **ohne** eine **vorherige Risikoanalyse** (Mandanten- und Auftragsrisiko) erfolgte.⁵
- In der **Praxis** erfolgt sehr früh eine **Kostenplanung** einhergehend mit der Vereinbarung eines **Pauschalhonorars**. Eine **Anpassung** aufgrund eines sich abzeichnenden **Mehraufwands** erfolgt häufig aufgrund einer sowohl branchenübergreifenden als auch innerhalb der Prüfungsgesellschaft existierenden **Konkurrenzsituation nicht**.
→ D. h. **weitere Prüfungshandlungen** aufgrund einer geänderten Risikobeurteilung erfolgen entweder **auf eigene Rechnung** oder die **ursprüngliche Prüfungstiefe** wird beibehalten, was jedoch das **Prüfungsrisiko erhöht** und die **Qualität der Prüfung vermindert!**⁶

1.4.2 Meilenstein 1: Auftragsplanung

- Bereits im Rahmen der Planung soll sich der Abschlussprüfer ein Verständnis von der **Persönlichkeit** und **Zuverlässigkeit** der **gesetzlichen Vertreter** und **Mitarbeiter** erlangen
- Hierbei sind möglicherweise bestehende **Anreize** und **Motive** (wie z. B. an das Ergebnis der Gesellschaft geknüpfte Tantiemevereinbarungen) zu identifizieren;
- **Gelegenheiten** die Anreize zu nutzen sowie das **IKS** bezogen auf diese Anreize sind zu identifizieren
- Die **kritische Grundhaltung** ist besonders wichtig bei:⁷

⁴ Vgl. IDW PS 210, Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten von Abschlussprüfungen, Tz. 15

⁵ Vgl. „Bericht über die Berufsaufsicht 2010 über Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, S. 25, abrufbar unter https://www.wpk.de/uploads/tx_templavoila/WPK_Magazin_2-2011_Berufsaufsicht_2010.pdf Abruf 13.07.2018

⁶ Vgl. „Bericht über die Berufsaufsicht 2010 über Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, a.a.O. 13.07.2018

⁷ Vgl. Erläuterungen zu § 37 BS WP/vBP, abrufbar unter : https://www.wpk.de/uploads/tx_templavoila/BS-WPvBP_04.pdf (Abruf vom 20.07.2018)

- **Erstprüfungen**
- **Transaktionen** des Unternehmens mit **nahestehenden** Personen und/oder Unternehmen
- bei Bilanzierungs- und Bewertungsfragen, bei denen eine **einseitige Ermessensausübung** erkannt wird
- **dominierendem Management**
- einem Management, welches den **Aufgaben des Abschlussprüfers ablehnend** gegenübersteht

1.4.3 Meilenstein 2: Auftragsdurchführung

Der **ISA [DE] 200** „Übergreifende Zielsetzungen des unabhängigen Prüfers und Grundsätze einer Prüfung in Übereinstimmung mit den ISA“, welcher planmäßig nach dem IDW für **Prüfungen des Geschäftsjahrs 2019** unmittelbare Anwendung findet, **verstärkt** die Anforderungen an die **kritische Grundhaltung**⁸

1.4.3.1 Kritische Grundhaltung bei der Würdigung von Prüfungsnachweisen

- Bei der Auftragsdurchführung sind **Schlussfolgerungen** zu einem Sachverhalt **erst dann abschließend** vorzunehmen, wenn die vorgelegten **Nachweise inhaltlich und formal**
 - **angemessen und**
 - **ausreichend** sind
- ➔ bei **widersprüchlichen Nachweisen** oder **Bedenken** gegen deren **Zuverlässigkeit**, sind Prüfungshandlungen ggf. soweit zu **erweitern** so, dass eine endgültige Klärung des Sachverhalts und deren eventuelle **Auswirkung** auf **andere Prüfungsbereiche**⁹ möglich ist.
- ➔ **Ausschließliche** Prüfung mit **Checklisten** und **Prüfungsroutinen** ist in der Regel **nicht ausreichend**. Eine individuelle einzelfallbezogene kritische Vorgehensweise ist erforderlich.

1.4.3.2 Kritische Grundhaltung bei der Beurteilung von Ermessensentscheidungen

- **Kritische Grundhaltung** besonders wichtig bei folgenden Sachverhalten¹⁰:

⁸ Vgl. WPg 7/2018, Farr: Die kritische Grundhaltung als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers (§ 43 Abs. 4 WPO), S. 400, 402 m.w.N.

⁹ Vgl. Erläuterungen zu § 37 BS WP/vBP a.a.O

¹⁰ Vgl. Erläuterungen zu § 37 BS WP/vBP, a.a.O.

- Schätzungen von **Zeitwertangaben**
- Beurteilung eines **Wertminderungsbedarfs** von Vermögenswerten
- Beurteilung des **Ansatzes** und der **Bewertung** von **Rückstellungen**
- **Erwartete Cashflows** für die Beurteilung des **Going-Concern** des Unternehmens

1.4.3.3 Kritische Grundhaltung bezüglich der Möglichkeit doloser Handlungen

- Bei Anzeichen von eventuell vorliegenden **dolosen Handlungen** ist eine **Anpassung** der **Prüfungshandlungen** zwingend **erforderlich**

1.4.4 Dokumentation

- Die Vorgaben zur Dokumentation ergeben sich aus IDW PS 460
- **Die kritische Grundhaltung** ist hier nicht gesondert erwähnt
- Jedoch sind z. B. **Informationen**, die **widersprüchlich** zu eigener Beurteilung von **bedeutsamen Sachverhalten** sind, gesondert zu dokumentieren
- Beispielhafte Dokumentationen¹¹:
 - **Prüfungshandlungen** die vorgenommen werden, um **Aussagen** und/oder **Annahmen** der Geschäftsführung zu **plausibilisieren** und/oder zu **bestätigen**.
 - **Prüfungshandlungen** sind insbesondere bei **ungewöhnlichen** oder **nicht erwarteten Geschäftsvorfällen** zu dokumentieren.

1.4.5 Qualitätssicherung¹²

- Die Normierung der **kritischen Grundhaltung** als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers nach § 43 Abs. 4 WPO dient der Erhaltung einer **hohen Prüfungsqualität**.
- Die **kritische Grundhaltung** ist kanzleiintern zu schulen und als Bestandteil des **Qualitätssicherungssystems zu regeln**.

¹¹ Vgl. WPg 7/2018, Farr.: Die kritische Grundhaltung als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers (§ 43 Abs. 4 WPO), S. 400 m.w.N.

¹² Vgl. WPg 7/2018, Farr.: Die kritische Grundhaltung als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers (§ 43 Abs. 4 WPO)S. 402.

- Im Rahmen der Qualitätskontrolle wird auch die prüferische Vorgehensweise unter dem Aspekt der kritischen Grundhaltung auf **Angemessenheit** und **Wirksamkeit** beurteilt.

1.5 Fazit

Die **Kodifizierung** der **kritischen Grundhaltung** bei einer **Prüfung** als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers ist lediglich eine **gesetzliche Klarstellung** einer bereits seit Jahren bestehenden **grundlegenden Sorgfaltspflicht** für den Berufsstand.

Die Beachtung der Berufspflicht ist im **Qualitätssicherungssystem** zu **regeln** (z. B. Prüfungshandlungen) und im Rahmen der **internen Qualitätskontrolle** sind

- die **Angemessenheit** und
- die **Wirksamkeit**

zu **beurteilen**.¹³



¹³ Vgl. WPg 7/2018, Farr: Die kritische Grundhaltung als Berufspflicht des Wirtschaftsprüfers (§ 43 Abs. 4 WPO)S. 402,