



Kommission für Qualitätskontrolle: Hinweis zur Berichterstattung über eine Qualitätskontrolle

Vorbemerkung:

Dieser Hinweis berücksichtigt die nach Auffassung der Kommission für Qualitätskontrolle und dem derzeitigen Stand der Diskussion wesentlichen Änderungen durch das APAReG und soll den zu prüfenden Praxen und den Prüfern für Qualitätskontrolle damit den Übergang auf die neue Rechtslage erleichtern. In Abhängigkeit von der Struktur einer Praxis und der zeitlichen Verteilung der von einer Praxis durchgeführten Prüfungen wird der Übergang auf die neue Rechtslage unterschiedlich schnell durchgeführt werden. Die Kommission für Qualitätskontrolle geht davon aus, dass zu Beginn der neuen Prüfungssaison (Vorprüfungen) die Praxen die Umstellung abgeschlossen haben werden.

Die Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle (Qualitätskontrollbericht) nimmt eine zentrale Stellung im System der Qualitätskontrolle ein.¹ Sie stellt für die Kommission für Qualitätskontrolle die 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 können und ggf. über Maßnahmen zur Beseitigung von Mängeln entscheiden, sondern auch prüfen, ob die Qualitätskontrolle ordnungsgemäß durchgeführt wurde.

Bei seiner Berichterstattung soll der Prüfer für Qualitätskontrolle berücksichtigen, dass Adressaten des Qualitätskontrollberichts nicht nur die geprüfte Praxis, sondern auch die Kommission für Qualitätskontrolle und, bei Qualitätskontrollen von gemischten Praxen, auch die Abschlussprüferaufsichtsstelle 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 Qualitätskontrolle muss die Kommission für Qualitätskontrolle in die Lage versetzen, sachgerechte Entscheidungen zu treffen.

¹ siehe zur Bedeutung des Qualitätskontrollberichtes im System der Qualitätskontrolle auch Urteil des VG Berlin vom 21. Januar 2010, WPK Magazin 2/2010, S. 55 ff. zu II.1. oder [www.wpk.de/WPK Magazin/Ausgabe 2/2010](http://www.wpk.de/WPK_Magazin/Ausgabe_2/2010)

Dieser Hinweis enthält alle wesentlichen Berichtsbestandteile und -inhalte im Sinne einer Aufzählung und geht besonders auf einige fehleranfällige Berichtsinhalte ein. Art und Umfang der Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle sollen hingegen die konkreten Gegebenheiten der geprüften Praxis berücksichtigen - insbesondere Art und Umfang der in einer Qualitätskontrolle zu berücksichtigenden Prüfungen sowie Größe und Struktur der geprüften Praxis.

Nur eine vollständige, klare und eindeutige Berichterstattung des Prüfers für Qualitätskontrolle erfüllt die Anforderungen der WPO und SaQK. Eine ordnungsgemäße Berichterstattung dient auch dem Schutz der geprüften Praxis vor belastenden Entscheidungen der Kommission für Qualitätskontrolle.²

Da der Prüfer für Qualitätskontrolle im Qualitätskontrollbericht Aussagen über die Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen des Qualitätssicherungssystems der Praxis auf Basis seiner Aufbau- und Funktionsprüfungen trifft, enthält dieser Hinweis, insbesondere in Bereichen mit häufigen Rückfragen, auch Hilfestellungen für die Planung und Durchführung der Aufbau- und Funktionsprüfungen. Damit unterstützt dieser Hinweis den Prüfer für Qualitätskontrolle bei einer konsequenten Umsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes.

Für die Prüfung von Praxen, die auch Unternehmen von öffentlichem Interesse (§ 319a Abs. 1 S. 1 HGB) prüfen, wird wegen der Besonderheiten auf Teil F. verwiesen.

² siehe auch Urteil des VG Berlin vom 21. Januar 2010, WPK Magazin 2/2010, S. 55 ff. zu II.1. oder www.wpk.de/Magazin/Ausgabe_2/2010

A. Adressaten des Qualitätskontrollberichts

Nennung der Kommission für Qualitätskontrolle und der geprüften Praxis³

B. Auftrag und Auftragsgegenstand

C. Angaben zur Praxis

I. Entwicklung der Wirtschaftsprüferpraxis

- Wirtschaftliches Umfeld (Eckdaten), insbesondere Berücksichtigung der Ein- und Verbindungen der Praxis zu anderen rechtlichen Einheiten
- Strukturelle Entwicklung (z. B. Praxiserwerbe seit der letzten Qualitätskontrolle, Eröffnung von Niederlassungen, Abspaltungen)
- Zugehörigkeit zu einem Netzwerk

II. Überblick über die Struktur der Prüfungen⁴

- Arten der Prüfungen (z. B. gesetzliche Jahres- bzw. Konzernabschlussprüfungen, etc.)
 - 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 bei Banken, Finanzdienstleistern, Krankenhäusern, Aufträgen der BaFin bzw. öffentlichem Bereich etc. oder nach IFRS durchgeführt wurden.
 - Veränderung der Zusammensetzung der Prüfungen im Vergleich zur vorangegangenen Qualitätskontrolle und Darstellung künftiger Tätigkeitsschwerpunkte
- Es ist anzugeben, ob gegenwärtig oder künftig Unternehmen im Sinne von § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB geprüft werden.

III. Übrige Tätigkeitsfelder

- Darstellung der Tätigkeitsfelder und Tätigkeitsschwerpunkte außerhalb gesetzlicher Abschlussprüfungen (z. B. freiwillige Abschlussprüfungen oder Steuerberatung), deren Umfang sowie Veränderungen seit der letzten Qualitätskontrolle

³ Anm.: Bei gemischten Praxen ist auch die APAS Adressat des Qualitätskontrollberichtes.

⁴ 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 KfQK zur Grundgesamtheit von Qualitätskontrollen nach APAReG vom 3. Mai 2016)

IV. Personelle Ressourcen der Praxis

- Anzahl der bei Prüfungen
 - eingesetzten WP/vBP, davon eingesetzt als verantwortliche WP/vBP
 - Inhaber anderer Berufsqualifikationen sowie deren Funktion (z. B. Partner, Sozius, Manager) und
 - Qualifikation der bei Prüfungen eingesetzten weiteren fachlichen Mitarbeiter (auch durch Personalgestellung und freie Mitarbeiter)
- Darstellung spezieller Kenntnisse der WP/vBP und fachlichen Mitarbeiter (z. B. IFRS oder Krankenhäuser)

V. Rechtliche Grundlagen der Praxis

- Gesellschaftsrechtliche Struktur
- Gesetzliche Vertreter
- Organisationseinheiten

VI. Zusammenarbeit mit anderen Praxen

- 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, etc.)
- Nutzung bzw. Abstützung auf das Qualitätssicherungssystem einer anderen Praxis

D. Beschreibung der Elemente des eingerichteten Qualitätssicherungssystems nach § 55b Abs. 1 bis 3 WPO

I. Vorbemerkung

Im Qualitätskontrollbericht sind unter diesem Gliederungspunkt konkret **nur die bestehenden Regelungen** des Qualitätssicherungssystems nach § 55b WPO sowie ihre Fortentwicklung seit der letzten Qualitätskontrolle (z. B.: Anpassung der Regelungen an eine Veränderung des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeldes) in Abhängigkeit der Bedeutung für die Praxis zu beschreiben.

Darzustellen sind auch Regelungen für zukünftig neue Tätigkeitsbereiche (z. B. als Konzernabschlussprüfer oder unmittelbar bevorstehende erstmalige Bestellung als Abschlussprüfer eines Unternehmens nach § 319a HGB). Der Verweis auf ein käuflich erworbenes Handbuch, ohne die Darstellung der vorgenommenen Anpassungen an die Gegebenheiten der Praxis, ist nicht ausreichend.

Sollten bestehende Regelungen im Ausnahmefall nicht schriftlich (z. B. in einem Handbuch) dokumentiert sein⁵, so ist zu beschreiben, wie die Regelungen des Qualitätssicherungssystems anderweitig erkennbar sind (z. B.: keine schriftlich dokumentierten Regelungen zur Unabhängigkeit der Mitarbeiter, aber geordnete Ablage der entsprechenden Unabhängigkeitsbestätigungen).

II. Beschreibung der allgemeinen Regelungen zur Steuerung und Überwachung der Qualität in der Praxis

1. Vorab sollte beschrieben werden, durch welche konkreten Maßnahmen die bestehenden Regelungen des Qualitätssicherungssystems durchgesetzt werden, 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“) sowie
- der Mitarbeiter („awareness“).

2. Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit

- Regelungen in Bezug auf die geprüfte Praxis (Personen, Gesellschaft und Dienstleistungen)
- Regelungen in Bezug auf Schnittstellen zu anderen Praxen und Personen, mit denen der Beruf gemeinsam ausgeübt wird (z. B. Netzwerke, Sozietäten, Partnerschaften, andere Berufsgesellschaften)

3. Auftragsannahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Prüfungsaufträgen

- Regelungen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit bei der einzelnen Auftragsannahme und in Bezug auf Schnittstellen zu anderen Praxen (D.II.2.)
- Regelungen zu Eskalationsmechanismen (z. B. bei vorzeitiger 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 Nichtprüfungsaufträge abhängig gemacht wird.

⁵ s.a. „Hinweis der Kommission für Qualitätskontrolle zur Prüfung eines Qualitätssicherungssystems unter besonderer Berücksichtigung kleiner Praxen“

4. Fortbildung der Berufsträger und Mitarbeiterentwicklung

- 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 in Bezug auf die Teilnahme an Fachveranstaltungen.
- Regelungen zu Mitarbeiterbeurteilungen
 - Regelungen zur Bereitstellung von Fachinformationen

5. Gesamtplanung aller Prüfungen

6. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen von

- Mandanten,
- Dritten (z. B. Anfragen von WPK/DPR/BaFin) und
- Mitarbeitern (sog. Whistleblower, § 55b Abs. 2 S. 2 Nr. 7 WPO)

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, gerecht werden.

III. Beschreibung der Regelungen zur Durchführung von Prüfungen

1. Organisation der Durchführung von Prüfungen

Regelungen zur

- Festlegung der Verantwortlichkeiten für die Prüfungen, deren Dokumentation und die Information des Mandanten über die Festlegung (§ 46 Abs. 1 Satz 4 Berufssatzung WP/vBP)
- Auswahl der Mitglieder des Prüfungsteams und ggf. Delegation der Aufgaben des verantwortlichen Berufsträgers auf andere persönlich und fachlich geeignete Personen

2. Einhaltung der Gesetze und fachlichen Regeln bei Prüfungen

- Angabe der von der Praxis angewandten fachlichen Regeln (z. B. Prüfungsstandards des IDW, ISA)
- Beschreibung der eingerichteten Regelungen zur Durchführung von Prüfungen unter Darstellung des risikoorientierten Prüfungsansatzes (IDW PS 261) mit Hilfe der eingesetzten Prüfungsprogramme, Software- und Analysetools sowie sonstiger Hilfsmittel
- Führung der Prüfungsakte (§ 51b Abs. 5 WPO)

- 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

3. Prüfungsplanung

- Risikoanalyse des Prüfungsauftrags
- Kenntnisse über das Unternehmen
- Ableitung der Prüfungsstrategie
- Wesentlichkeitsüberlegungen
- Quantität und Qualität der eingesetzten Mittel und des Personals
- Berechnete Vergütung

4. Anleitung des Prüfungsteams

5. Überwachung der Auftragsabwicklung

6. Beurteilung der Arbeitsergebnisse (Abschließende Durchsicht)

7. Auftragsbezogene Maßnahmen zur Qualitätssicherung (§ 48 Berufssatzung WP/vBP)

- Regelungen zur Festlegung von Risikokategorien (z. B. niedrig, mittel oder hoch) einschließlich der dabei verwendeten Risikokriterien (z. B. Art, Branche oder Komplexität) und zur Zuordnung von qualitätssichernden Maßnahmen zu Risikokategorien
- Konsultation (§ 39 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP)
- Berichtskritik (§ 48 Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP)

Regelungen der Berichtskritik

- Gegenstand:
 - Einhaltung der Gesetze und fachlichen Regeln zur Berichterstattung
 - Schlüssigkeit der Prüfungshandlungen und – feststellungen
- Voraussetzungen:
 - fachliche (Kenntnisse und Erfahrung) und persönliche Eignung
 - keine Mitwirkung an der Erstellung des Prüfungsberichts
 - keine wesentliche Beteiligung an der Prüfung
- Auftragsbegleitende Qualitätssicherung (§ 48 Abs. 3 Berufssatzung WP/vBP)

Regelungen der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung

- Gegenstand:
 - Anhaltspunkte, dass Gesetze und fachliche Regeln nicht beachtet wurden und wesentliche Sachverhalte nicht angemessen behandelt wurden
- Voraussetzungen:
 - fachliche (Kenntnisse und Erfahrung) und persönlich Eignung
 - keine Beteiligung an der Prüfung

8. Lösung von Meinungsverschiedenheiten
9. Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für Datenverarbeitungssysteme zur Auftragsabwicklung
 - Vertraulichkeit, Integrität und Verfügbarkeit der Datenverarbeitungssysteme und Daten
 - Regelungen zum Datenzugriff
10. Grundsätze zur Vergütung und Gewinnbeteiligung (§ 61 Berufssatzung WP/vBP)
11. Auslagerung wesentlicher Prüfungstätigkeiten
 - Interne und vertragliche Regelungen zur Gewährleistung der Qualitätssicherung und Berufsaufsicht
12. Abschluss der Dokumentation der Auftragsabwicklung und Archivierung der Arbeitspapiere

IV. Beschreibung der Regelungen zur Nachschau

- Jährliche Bewertung
 - der Regelungen zur Abwicklung von Abschlussprüfungen, der Fortbildung, Anleitung und Überwachung der Mitarbeiter sowie der Handakte hinsichtlich Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems (§ 55b Abs.3 WPO, insbesondere Gesetzesbegründung)
- In angemessenen Abständen Beurteilung der Einhaltung von Berufspflichten
 - der Angemessenheit und Wirksamkeit der übrigen Regelungen des Qualitätssicherungssystems

Zu beschreiben sind insbesondere:

- die Regelungen für den angemessenen Nachschauzyklus
- die Regelungen für eine anlassbezogene Nachschau
- die Regelungen zu den fachlichen und persönlichen Voraussetzungen des Nachschauers
- die Regelungen, nach denen eine Nachschau durchgeführt wird (z. B. Verantwortlichkeit für die Planung und Durchführung)
- der betrachtete Zeitraum der Nachschau (Angemessenheit der zeitlichen Abstände)
- die Auswahltechnik für die in die Nachschau einzubeziehenden Prüfungen
- Regelungen für ein Ergreifen von Maßnahmen nach Feststellungen in einer Nachschau
- Prüfung der Zulässigkeit der Selbstvergewisserung (keine fachlich und persönlich geeigneten Mitarbeiter vorhanden)

E. Art und Umfang der Qualitätskontrolle

Gegenstand einer Qualitätskontrolle ist das konkret eingerichtete Qualitätssicherungssystem der Praxis. Die Qualitätskontrolle muss im Hinblick auf die Art, den Umfang und die Komplexität der durchgeführten Abschlussprüfungen und Prüfungen, die von der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht beauftragt wurden, geeignet und angemessen sein (§ 57a Abs. 5b WPO). Sie hat auch die Struktur der Praxis zu berücksichtigen.

- Allgemeine Angaben zu Art und Umfang der Qualitätskontrolle
 - Angabe, nach welcher fachlichen Regel die Qualitätskontrolle geplant und durchgeführt wurde.
 - Die Ausführungen sind auf die konkrete Qualitätskontrolle auszurichten. Ausführungen allgemeiner, theoretischer Natur sind zu vermeiden.
- Darstellung der von der Praxis dem Prüfer für Qualitätskontrolle zur Verfügung gestellten wesentlichen Unterlagen
 - 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)
- Angaben zu den verwendeten Hilfsmitteln (z. B. Anwendung dieses Hinweises)
- Grunddaten zum Umfang der Qualitätskontrolle⁶
 - Zeitaufwand des Prüfers für Qualitätskontrolle
Angabe des tatsächlichen Zeitaufwandes des Prüfers für Qualitätskontrolle für Qualitätskontrolle in geleisteten (nicht der abrechenbaren) Stunden:
Untergliedert nach
 - Praxisorganisation,
 - Auftragsabwicklung,
 - Nachschau
 - und andere Tätigkeiten
(z. B. Erstellung des Qualitätskontrollberichts, Berichtskritik),
 - Honorar des Prüfers
Voraussichtlich abzurechnendes Prüfungshonorar,
 - Prüfungsteam
Zusammensetzung der Mitglieder des Prüfungsteams unter Angabe
 - der Qualifikation und einschlägigen beruflichen Erfahrung der Teammitglieder,
 - des Einsatzbereiches und zeitlichen Umfangs des Einsatzes des einzelnen Teammitgliedes nach den oben genannten Bereichen
- Prüfungsplanung und Prüfungsstrategie
Die Prüfungsstrategie für die Bestandteile des Qualitätssicherungssystems (Praxisorganisation, Auftragsabwicklung und Nachschau) ist konkret für diese Qualitätskontrolle darzustellen. Eine abstrakte Darstellung der Prüfungsstrategie (Bsp.: „Ich habe risikoorientiert geprüft.“) ist nicht ausreichend.

⁶ Zur Verbesserung der Übersichtlichkeit und Lesbarkeit des Qualitätskontrollberichts empfiehlt sich die Darstellung in einer strukturierten Anlage zum Qualitätskontrollbericht. (Anlage „Grundgesamtheit“).

Konkret sind zu beschreiben:

- die vom Prüfer für Qualitätskontrolle vorgenommene Risikoeinschätzung sowie seine Wesentlichkeitsüberlegungen,
 - die Verwertung von Erkenntnissen. Der alleinige Verweis darauf, **dass** eine Verwertung erfolgte, ist nicht ausreichend. Es sind beispielsweise Erkenntnisse darzustellen aus:
 - o der vorangegangenen Qualitätskontrolle (Qualitätskontrollbericht sowie nachfolgender Schriftverkehr mit der KfQK),
 - o einer wirksamen Nachschau
 - o Mitteilungen der WPK/DPR/BaFin
 - die Bildung von daraus abgeleiteten Prüfungsschwerpunkten
- Prüfung der Praxisorganisation

An dieser Stelle ist über die Wirksamkeit aller unter D.II. vorstehend beschriebenen Regelungen zur allgemeinen Praxisorganisation zu berichten. Dabei hat der Prüfer für Qualitätskontrolle seine konkret durchgeführten Prüfungshandlungen zu beschreiben.

- Grundgesamtheit⁷

Die Grundgesamtheit besteht aus den seit der letzten Qualitätskontrolle durchgeführten Prüfungen. Zur Grundgesamtheit können auch Prüfungen gehören, die im Zeitpunkt der Beendigung der Qualitätskontrolle noch nicht abgeschlossen sind, soweit keine ausreichenden abgeschlossenen Prüfungen zur Verfügung stehen und dies für die Beurteilung der Angemessenheit oder Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems erforderlich ist.

Es ist auch darzustellen, wie die zu prüfende Praxis die Vollständigkeit der Grundgesamtheit sicherstellt und wie der Prüfer für Qualitätskontrolle dies geprüft hat.

Es sind zu beschreiben:

- Merkmale der Liste der Prüfungen (z. B. Branche, Rechtsform, Auftragsart, Stichtag, Prüfungsstunden, Honorar, auftragsverantwortlicher WP/vBP, Rechnungslegungsart, Erst-/Folgeprüfung, Risiko)
- Darstellung der Anzahl und Stunden der zur Grundgesamtheit gehörenden Prüfungen, untergliedert nach Kalenderjahren seit der letzten Qualitätskontrolle nach Prüfungsarten:
 - o Gesetzliche Jahresabschlussprüfungen
 - o Gesetzliche Konzernabschlussprüfungen
 - o Prüfungen, die von der BaFin beauftragt wurden
 - o Prüfungen, die besondere fachliche Kenntnisse und Erfahrungen erfordern (s.o. C.II.)

⁷ siehe Hinweis der KfQK zur Grundgesamtheit von Qualitätskontrollen nach APAREG vom 3. Mai 2016

- Stichprobe⁸:
 - Darstellung
 - nach den Auswahlkriterien jeder einzelnen Prüfung,
 - der von der WP/vBP-Praxis für die einzelne Prüfung aufgewandten Prüferstunden und
 - der von dem Prüfer für Qualitätskontrolle aufgewandten Prüferstunden,
 - Untergliederung nach Kalenderjahren der zu prüfenden Praxis seit der letzten Qualitätskontrolle. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine fehlende Kontinuität in der Anwendung der Regelungen des Qualitätssicherungssystems über den Zeitablauf durch die Qualitätskontrolle aufzudecken ist.
 - Auswahl der einbezogenen Niederlassungen,
 - Erfassung der in der WP/vBP-Praxis tätigen WP/vBP
- Auswahl der Stichprobe

Bei der Auswahl der Stichprobe ist die Risikostruktur der Prüfungen angemessen zu berücksichtigen. Es sind die Kriterien für die Auswahl der Stichprobe zu beschreiben. Dabei wird empfohlen, die Kriterien für die Einbeziehung der konkreten einzelnen Prüfung in die Funktionsprüfung darzulegen (s. o.). Die Ausführungen dienen der Kommission für Qualitätskontrolle dazu, die Angemessenheit der Stichprobe nachzuvollziehen. Dies ist wiederum für die Nachvollziehbarkeit der gewissenhaften Tätigkeit des Prüfers für Qualitätskontrolle von grundlegender Bedeutung.
- Prüfung der einzelnen Aufträge

An dieser Stelle ist über den Umfang der Prüfung der einzelnen Aufträge in der Stichprobe und die konkreten Feststellungen in Bezug auf die Wirksamkeit der Regelungen der einzelnen Prüfungen zu berichten. Vorab ist auf folgende Punkte einzugehen:

 - Beschreibung der zu den einzelnen Prüfungen durch die Praxis vorgelegten Unterlagen und Dateien
 - Angabe, ob der Prüfer für Qualitätskontrolle sich durch die Arbeitspapiere der geprüften Praxis ein vollumfängliches Bild der Tätigkeit der Praxis verschaffen konnte, oder ob und in welchem Umfang die Arbeitspapiere durch Erläuterungen der Praxis ergänzt wurden
- Darlegung des Umfangs der Prüfung der einzelnen Aufträge für die in die Stichprobe einbezogenen Prüfungen. 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.

⁸ Siehe Anlage „Stichprobe“

Darzulegen ist, welche Prüfungen der Stichprobe vollumfänglich und welche in Schwerpunkten geprüft wurden. Wurden Prüfungen in Schwerpunkten geprüft, sind konkret die Schwerpunkte für jede einzelne Prüfung und die Gründe für die Schwerpunktsetzung darzulegen. Ein Schwerpunkt kann etwa auf den durch die Praxis in den einzelnen Prüfungen identifizierten bedeutsamen Risiken liegen. Der Prüfer für Qualitätskontrolle hat eine Beurteilung der Reaktion der Praxis auf diese Risiken und deren Dokumentation vorzunehmen.

Zu einer vollumfänglichen Prüfung gehören insbesondere:

- Einführung in den Prüfungsgegenstand durch den verantwortlichen Wirtschaftsprüfer bei komplexen Prüfungen (Mandant, wirtschaftliche Entwicklung, Risiken)
- Kritische Würdigung der Berichterstattung (Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk) und des Jahresabschlusses/Lageberichts, auch unter dem Gesichtspunkt der möglichen Aufdeckung von Fehlern in der Rechnungslegung sowie Beurteilung der Berichtskritik
- Beurteilung der Prüfungsplanung einschließlich Risikobeurteilung (auch Abgleich mit der eigenen Risikoeinschätzung des Prüfers für Qualitätskontrolle), IKS-Einschätzung und Wesentlichkeitsgrenzen
- Materielle Beurteilung der Prüfungshandlungen, keine nur formelle Kontrolle der Anwendung von fachlichen Hilfsmitteln (Checklisten) der Praxis durch den Prüfer für Qualitätskontrolle:
 - Konsistenz der Prüfungshandlungen mit der dokumentierten Prüfungsplanung
 - Angemessenheit der Funktionsprüfungen und der weiteren aussagebezogenen Prüfungshandlungen (analytische und Einzelfallprüfungen)
- Beurteilung der Angemessenheit der Prüfungsnachweise
- Beurteilung der Ableitung des Prüfungsergebnisses
- Qualitative Würdigung der geprüften Schlussfolgerungen pro Prüffeld und insgesamt (Gesamtwürdigung)
- Nachvollziehen der Gesamtwürdigung anhand der Arbeitspapiere und der ggf. darauf aufbauenden Gespräche mit WP/vBP über die Prüfungsdurchführung und das Prüfungsergebnis
- Beurteilung der auftragsbezogenen Maßnahmen zur Qualitätssicherung (§ 48 Berufssatzung WP/vBP)
- Beurteilung der Dokumentation der Abschlussprüfung
- Beurteilung, ob Arbeitspapiere vollständig und aussagekräftig sind sowie der Archivierungszeitraum beachtet wurde.
- Beurteilung der Vollständigkeit des Prüfungsberichtes auf Basis der Durchsicht der Arbeitspapiere

Unter „kritischer Würdigung“ und „Beurteilung“ ist zu verstehen, dass der Prüfer für Qualitätskontrolle sich materiell mit den vorgefundenen Gegebenheiten im Bericht auseinandergesetzt hat.

Dabei ist konkret zu beschreiben, wie die geprüfte Praxis den risikoorientierten Prüfungsansatz umsetzt.

- Prüfung der Nachschau

An dieser Stelle ist über die Wirksamkeit der vorstehend 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:

- Fachliche und persönliche Eignung des Nachschauers
 - Voraussetzungen einer ggf. vorgenommenen Selbstvergewisserung
 - o Fehlen einer nicht mit der Abwicklung der konkreten Prüfung befassten, geeigneten Person in der Organisationseinheit
 - Durchführung von anlassbezogenen Nachschauern (bspw. auf Grund von Vorwürfen und Beschwerden)
- Anpassung der Prüfungsplanung aufgrund von im Verlauf der Qualitätskontrolle gewonnener Erkenntnisse (z. B. Ausweitung der Stichprobe)

F. Qualitätskontrollen bei Praxen, die auch Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 S. 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.
- 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).
- Das Soll-System des Qualitätssicherungssystems (Teil D.) ist 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 durch den Prüfer für Qualitätskontrolle in angemessener Zeit nachvollziehen zu können.

- Bei der Darstellung der Prüfungsplanung sind die Erkenntnisse aus der letzten Inspektion (Inspektionsbericht und der Schriftwechsel mit der Abschlussprüferaufsichtsstelle) zu berücksichtigen. Die Schlussfolgerungen aus der Verwertung sind anzugeben.
- Trifft der Prüfer für Qualitätskontrolle Feststellungen zur Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems, für den die Abschlussprüferaufsichtsstelle zuständig ist, berichtet er in seinem Qualitätskontrollbericht entsprechend. Ein Gesamturteil zur Angemessenheit ist nicht abzugeben.
- Das Datum des letzten Inspektionsberichtes ist unmittelbar vor dem Prüfungsurteil anzugeben. Ist der zugrunde liegende Inspektionsbericht noch vor dem 17. Juni 2016 abgefasst, ist dies in einem Hinweis zum Prüfungsurteil auszuführen.
- Der Qualitätskontrollbericht ist auch an die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu richten.

G. Maßnahmen aufgrund der in der vorangegangenen Qualitätskontrolle festgestellten Mängel

- 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

H. Beurteilung der Prüfungsfeststellungen

I. Mängel und wesentliche Mängel

- Darstellung 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 Würdigung⁹
- Darstellung der bis zum Abschluss der Qualitätskontrolle behobenen Mängel

II. Prüfungshemmnisse und Einzelfeststellungen von erheblicher Bedeutung

- Benennung von Prüfungshemmnissen und der ergriffenen alternativen Prüfungshandlungen
- Beurteilung einer Prüfungsfeststellung als Einzelfeststellung von erheblicher Bedeutung
 - Erhebliche Bedeutung: In bedeutsamen Prüffeldern wurde keine hinreichende Prüfungssicherheit erzielt oder der Prüfer für Qualitätskontrolle erhielt im Zuge der Qualitätskontrolle Kenntnis von konkreten Anhaltspunkten für wesentliche Fehler in der Rechnungslegung und Berichterstattung

⁹ Einzelfeststellungen zu Berufspflichtverletzungen, die keinen Systemmangel darstellen, sind für die Beurteilung des Qualitätssicherungssystems grundsätzlich unerheblich. Ungeachtet dessen empfiehlt es sich, bei Berufspflichtverletzungen, die als Einzelfeststellungen qualifiziert wurden, im Qualitätskontrollbericht darzustellen, wie im Qualitätssicherungssystem hierauf reagiert wurde.

- Begründung der Würdigung als erheblich
- Einzelfeststellungen und deren Würdigung soweit erheblich, sind in den Arbeitspapieren zu dokumentieren.

I. Empfehlungen zur Beseitigung festgestellter Mängel

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

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

J. Prüfungsurteil

- 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 Sicherheit¹⁰ 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.
- Über ein Prüfungshemmnis ist im Prüfungsurteil zu berichten. Eine Einschränkung oder Versagung des Prüfungsurteils wegen eines Prüfungshemmnisses sieht § 57a Abs. 5 Satz 5 WPO nicht vor.¹¹

K. Unterzeichnung des Prüfungsberichts

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

Berlin, 6. September 2016

¹⁰ 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.

¹¹ Das BMWi hat der WPK 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.