

KOMMUNIKATION VON **PRÜFUNGSQUALITÄT**

VORSCHLÄGE FÜR EINEN STRUKTURIERTEN DIALOG
ÜBER PRÜFUNGSQUALITÄT UNTER BERÜCKSICHTIGUNG
VON AUDIT QUALITY INDICATORS

INHALT

1. Einleitung	3
2. Informationsbedürfnis der Stakeholder der Abschlussprüfung	5
2.1. Informationsbedürfnis des Aufsichtsorgans	5
2.2. Informationsbedürfnis weiterer Stakeholder	8
3. Begriff der Prüfungsqualität	10
4. Einflussgrößen auf die Prüfungsqualität (Qualitätsfaktoren)	13
5. Messgrößen für Qualitätsfaktoren (AQI)	17
5.1. AQI für Zwecke des Qualitätsmanagements in WP-Praxen	17
5.2. AQI für Zwecke der externen Beurteilung der Prüfungsqualität	19
6. Fazit	21
Anlage: Vorschläge für AQI	24



1. EINLEITUNG

Die Wahrnehmung des Wirtschaftsprüfers wird maßgeblich durch die gesetzliche Abschlussprüfung als sein Kerngeschäft bestimmt. Die Qualität von Abschlussprüfungen ist indes durch Dritte i.d.R. nicht direkt beobachtbar. Die Erkenntnisse der Wissenschaft zur Qualität von Abschlussprüfungen und deren Messung sind zudem derzeit begrenzt, auch deshalb, weil kein einheitliches Qualitätsverständnis existiert. Vielfach erfolgt zudem noch keine umfangreiche Berichterstattung über Qualitätsinformationen durch Wirtschaftsprüfer-

Praxen (WP-Praxen). Sowohl international als auch national werden seitens Wirtschaftsprüfern, Regulatoren, Unternehmensvertretern und weiteren Stakeholdern der Abschlussprüfung vor diesem Hintergrund verschiedene Ansätze diskutiert, die Transparenz über die Qualität von Abschlussprüfungen zu erhöhen.

In der öffentlichen Wahrnehmung in Deutschland kommt der Qualität von Abschlussprüfungen hohe Aufmerksamkeit zu. Das Bekanntwerden, teilweise schon die Vermutung von Bilanz-

betrug und wesentlichen Fehlern in geprüften Abschlüssen und Lageberichten wird in diesem Zusammenhang als Indikator, wenn nicht als Nachweis, einer unzureichenden Prüfungsqualität betrachtet. Die **gesetzgeberische Reaktion auf den Fall Wirecard** in Gestalt des Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetzes (FISG)¹ konzentriert sich im Hinblick auf die Regulierung der Abschlussprüfung auf Fragen der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers sowie auf Haftungsfragen. Hierdurch soll die Qualität der Abschlussprüfung verbessert werden.

WP-Praxen und mit der Überwachung der Abschlussprüfung befasste Verantwortliche, insbesondere Aufsichtsräte bzw. Prüfungsausschüsse und externe Aufsichtsstellen, beschäftigen sich aus unterschiedlichen Perspektiven mit dem Thema Prüfungsqualität. WP-Praxen setzen sich aufgrund der gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen mit der internen Steuerung und Überwachung der Prüfungsqualität intensiv auseinander. Auch im Rahmen der Teilnahme an Ausschreibungsverfahren nimmt die Bedeutung von Fragen der Prüfungsqualität als Auswahlkriterium zu. Die **Aufsichtsorgane stehen nicht nur bei der Auswahlentscheidung, sondern auch während und nach der Durchführung der Abschlussprüfung vor der Herausforderung, die Prüfungsqualität des Abschlussprüfers zu beurteilen. Der Bedarf von Prüfungsausschüssen an Informationen, die Aufschluss über die Prüfungsqualität geben, ist infolge des durch das FISG geänderten § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG, wonach sich der Prüfungsausschuss ausdrücklich mit der laufenden Überwachung der Prüfungsqualität zu befassen hat, weiter gestiegen.** Die Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) als externe Aufsichts-

stelle befasst sich im Rahmen der Inspektionen mit den Qualitätsmanagement-Systemen von WP-Praxen; Gegenstand sind dabei auch die Initiativen der Praxen zur Bestimmung von **Qualitätsindikatoren.**²

Die Auseinandersetzung mit dem Thema Prüfungsqualität erfordert zunächst eine Befassung mit den unterschiedlichen Einflussgrößen auf die **Prüfungsqualität (Qualitätsfaktoren)**, aus denen sich eine Gesamtbewertung der Prüfungsqualität annähern lässt. Es liegt daher nahe, dass Wirtschaftsprüfer möglichst objektivierte Informationen über die Ausprägung von Qualitätsfaktoren in strukturierter Form erheben und kommunizieren. Das vorliegende Positionspapier will einen **Diskussionsbeitrag aus Sicht des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer dazu leisten, welche Qualitätsfaktoren von besonderer Bedeutung für die Beschreibung von Prüfungsqualität sind und wie diese Faktoren für die Kommunikation zwischen dem Abschlussprüfer und insbesondere dem Prüfungsausschuss handhabbar gemacht werden können.** Das Beurteilungsermessen des Aufsichtsorgans, das durch die konkreten Umstände des jeweiligen Einzelfalls geprägt ist, wird durch diese Hilfestellung nicht relativiert. Im Einzelnen wird aufgezeigt, wie auf der Grundlage der Qualitätsfaktoren entsprechende Messgrößen (**Audit Quality Indicators, AQI**) abgeleitet werden können und welche Kriterien für die Auswahl von AQI für Zwecke der externen Einschätzung und Überwachung der Prüfungsqualität relevant sind. Zudem wird herausgearbeitet, welche Aspekte bei der Interpretation von AQI zu beachten sind. Die Anlage zu diesem Positionspapier enthält einige exemplarische Vorschläge für konkrete AQI.



2. INFORMATIONSBEDÜRFNIS DER STAKEHOLDER DER ABSCHLUSSPRÜFUNG

2.1. Informationsbedürfnis des Aufsichtsorgans

Informationen über die Qualität von Abschlussprüfungen werden in erster Linie von Personen oder Organen nachgefragt, die für die Überwachung des Rechnungslegungsprozesses und der Prüfungsqualität verantwortlich sind, d.h. insbesondere vom Aufsichtsrat, einem vom Aufsichtsrat eingerichteten Prüfungsausschuss oder vergleichbaren Aufsichtsorganen. Das Aufsichtsorgan hat in diesem Zusammenhang unterschiedliche Informationsquellen. Die **Kommunikation des Abschlussprüfers mit dem Aufsichtsorgan** in allen Phasen der Abschlussprüfung ist ein wesentlicher **Informationsbaustein.**³ Neben den Informationen des Abschlussprüfers berücksichtigt das Aufsichtsorgan grundsätzlich auch **öffentlich verfügbare Informationen** sowie **eigene Beobachtungen** und in anderem Kontext **wahrgenommene Erfahrungsberichte** über die Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer und ermittelt die unternehmensintern wahrgenommene Prüfungsqualität. Unternehmensintern spielen u.a. die Blickwinkel der Unternehmensleitung, der Abteilungen Rech-

nungswesen bzw. externes Reporting und der Internen Revision eine Rolle. Infolge des FISG bestehen nunmehr auch **unmittelbare Auskunftsansprüche der Mitglieder des Prüfungsausschusses gegenüber der Leitung dieser und anderer relevanter Zentralbereiche** (§ 107 Abs. 4 Satz 4 bis 6 AktG).⁴ Die Einschätzungen der Abteilungen bzw. Zentralbereiche müssen dabei vor dem Hintergrund der jeweils unterschiedlichen Interessenlagen eingeordnet werden.

Informationen des Abschlussprüfers sind mithin ein wichtiger, indes nicht der einzige Baustein für die Beurteilung der Prüfungsqualität durch das Aufsichtsorgan. Zudem ist auch eine Einschätzung des unternehmensspezifischen Prüfungsumfelds durch das Aufsichtsorgan sachgerecht, um die Leistung des Abschlussprüfers im Hinblick auf die Gewährleistung einer hohen Prüfungsqualität bewerten zu können. Wichtiger Gegenstand dieser Bewertung ist die konkrete Risikosituation, die sich bspw. in der Qualität der Aufstellungs- und Reportingprozesse⁵, einschließlich des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems, der Angemessenheit der Finanzterminpläne sowie der Wirksamkeit der internen Revision niederschlägt.⁶ **Das Aufsichtsorgan verdichtet und bewertet alle Informationen und leitet hieraus eine Gesamtbeurteilung her.**

Im Hinblick auf die Anlässe „Auswahl und Wahl des Abschlussprüfers“ und „Laufende Überwachung der Prüfungsqualität“ kann die Informationslage und das Informationsbedürfnis von Aufsichtsorganen wie folgt skizziert werden:

Auswahl und Wahl des Abschlussprüfers

Informationen der WP-Praxis über die zu erwartende Prüfungsqualität werden vom Aufsichtsrat oder dem Prüfungsausschuss zunächst bei der Vorbereitung des Vorschlags zur Wahl des Abschlussprüfers benötigt. **Das für die Auswahl des Abschlussprüfers zuständige Organ legt im Rahmen des Auswahlverfahrens grundsätzlich Kriterien fest, nach denen es die zu erwartende Prüfungsqualität beurteilt.**⁷ Dem Aufsichtsorgan werden für die Auswahl des Abschlussprüfers – sofern dieser bislang nicht für das betreffende Unternehmen tätig war – zunächst nur Erfahrungsberichte Dritter und öffentlich verfügbare Informationen, z.B. aus Transparenzberichten, aus Presseberichterstattungen und aus etwaigen veröffentlichten Fehlerfeststellungen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) im Enforcement-Verfahren vorliegen. Daneben können im Einzelfall öffentlich zugängliche Informationen aus der **Bekanntmachung berufsrechtlicher Maßnahmen gegen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften** oder Berufsangehörige oder aus Auskünften zum Verfahrensstand über etwaige laufende berufsaufsichtsrechtliche Verfahren vorliegen.⁸ Insbesondere für Aufsichtsorgane internationaler Konzerne kommen auch die öffentlich zugänglichen Teile der Inspektionsberichte ausländischer Aufsichtsbehörden als ergänzende Informationsquelle in Betracht.⁹ **Solche Informationen, genauso wie vom Abschlussprüfer weitergegebene (Auszüge von) Inspektionsberichte(n) der APAS, sollten zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorgan erörtert werden.**

In den Angebotsunterlagen hat der potentielle Abschlussprüfer die Gelegenheit, die zu erwartende Prüfungsqualität wesentlich konkreter und differenzierter zu beschreiben. Im Vordergrund stehen dabei zunächst Informationen über **praxisbezogene Qualitätsfaktoren (z.B. fachliche Expertise in der WP-Praxis)**. Durch die kontinuierliche Betrachtung praxisbezogener Qualitätsfaktoren und deren Entwicklung im Zeitablauf können bei Wiederbestellungen Informationen über die Entwicklung der Prüfungsqualität in der WP-Praxis insgesamt und das „Schritthalten“ der Praxis mit sich ändernden Anforderungen gewonnen werden. Es bietet sich darüber hinaus auch an, Informationen über auftragsbezogene Qualitätsfaktoren (z.B. Verfügbarkeit von Experten für den konkreten Prüfungsauftrag) zu vermitteln (vgl. im Einzelnen Abschn. 4), die bei fortschreitender Mandatsdauer im Rahmen von Wiederbestellungen an Bedeutung gewinnen.

Die in den Angebotsunterlagen enthaltenen Informationen und deren Analyse durch das Aufsichtsorgan münden in einen Vorschlag¹⁰ für die Wahl des Abschlussprüfers an das zuständige Organ (i.d.R. Gesellschafter- bzw. Hauptversammlung). Die vorhandenen Informationen über die zu erwartende Prüfungsqualität können in diesem Zusammenhang auch hilfreich sein, um den Auskunftsrechten von Aktionären (§ 131 AktG) und Gesellschaftern (§ 51a GmbHG) im Hinblick auf die Wahl Rechnung zu tragen, soweit dies dem Verschwiegenheitsgebot des § 43 Abs. 1 WPO nicht entgegensteht.



Das IDW Positionspapier zur Ausschreibung der Abschlussprüfung für Unternehmen von öffentlichem Interesse (2. Auflage, Stand: 09.01.2018) finden Sie auf der IDW Website:

www.idw.de » Medien » IDW Positionspapiere

Laufende Überwachung der Prüfungsqualität

Prüfungsausschüsse einer Aktiengesellschaft haben sich gemäß dem durch das FISG geänderten § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG ausdrücklich auch mit der laufenden Überwachung der Prüfungsqualität zu befassen. Gleiches gilt für obligatorische Aufsichtsräte einer GmbH.¹¹ Der Deutsche Corporate Governance Kodex (DCGK 2020)¹² enthält für börsennotierte Unternehmen bereits bislang eine entsprechende Empfehlung an den Prüfungsausschuss. Es gehört zu der laufenden Überwachung der Abschlussprüfung, dass sich das Aufsichtsorgan „ex ante ein Bild von der Abschlussprüfung macht und sich mit der Wirksamkeit bereits durchgeführter Prüfungen beschäftigt“¹³. Im Rahmen dieser laufenden Überwachung richtet sich das Informationsbedürfnis des Prüfungsausschusses gegenüber dem Abschlussprüfer in der Regel mehr auf auftragsbezogene Qualitätsfaktoren, während praxisbezogene Qualitätsfaktoren in den Hintergrund treten.¹⁴ Auch eigene Beobachtungen

der Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer und die unternehmensintern wahrgenommene Prüfungsqualität gewinnen mit der Zeit an Bedeutung. Ausgangspunkt für die abschließende Beurteilung können die vom Abschlussprüfer bereitgestellten Qualitätsinformationen sein, bspw. in Form einer Präsentation, in der AQI berichtet und eingeordnet werden.¹⁵ Mit der Bereitstellung von Qualitätsinformationen kann der Abschlussprüfer auch bei einer GmbH mit fakultativem Aufsichtsrat wesentlich dazu beitragen, dass der Aufsichtsrat seiner Verantwortung für die Aufsicht über den Rechnungslegungsprozess und die Abschlussprüfung gerecht werden kann.



Abbildung 1: Informationsquellen des Aufsichtsrats für Zwecke der Beurteilung der Prüfungsqualität

2.2. Informationsbedürfnis weiterer Stakeholder

Das Aufsichtsorgan wird ungeachtet seiner Gesamtverantwortung für die Beurteilung der Prüfungsqualität regelmäßig auf die Unterstützung durch das Management und die relevanten Ab-

teilungen (z.B. Finanzen, Rechnungswesen, externes Reporting, Interne Revision) zurückgreifen, bspw. zum Zwecke der Aufbereitung von Informationen für einen Ausschreibungsprozess

oder um Erfahrungswerte aus der bisherigen operativen Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer einzuholen.¹⁶ Aus Sicht der WP-Praxis sind bereits deshalb auch diese unternehmensinternen Gruppen potentielle Nutzer von Informationen über Prüfungsqualität.

Außerhalb des zu prüfenden Unternehmens haben insbesondere potentielle Mandanten und Kontrollinstanzen, wie externe Qualitätsprüfer (Prüfer für Qualitätskontrolle nach § 57a Abs. 3 Satz 1 WPO („Peer Reviewer“) sowie in Bezug auf Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities, PIE) die Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)), Informationsbedürfnisse hinsichtlich der Prüfungsqualität. Darüber hinaus können Eigenkapitalgeber oder Gläubiger von Prüfungsmandanten und nicht zuletzt die allgemeine Öffentlichkeit ein Bedürfnis an Informationen über die von einer WP-Praxis zu erwartende

Prüfungsqualität haben. Diese Stakeholder können Informationen über das Qualitätsmanagement-System bei WP-Praxen, die Abschlussprüfungen bei PIE durchführen, dem Transparenzbericht gemäß Art. 13 EU-Abschlussprüferverordnung (EU-APrVO) entnehmen. Die Transparenzberichte können bspw. freiwillig um strukturierte Informationen zu Qualitätsfaktoren ergänzt werden. Ein gesonderter externer Qualitätsbericht¹⁷ bietet sich für WP-Praxen, die ohnehin einen Transparenzbericht gemäß Artikel 13 EU-APrVO veröffentlichen, aufgrund der vielfach wohl unvermeidbaren Dopplung von bestimmten einordnenden Informationen über die Merkmale der WP-Praxis und das Qualitätsmanagement-System häufig nicht an.

Abbildung 2 fasst die internen und externen Anlässe für die Generierung von Qualitätsinformationen in WP-Praxen zusammen.

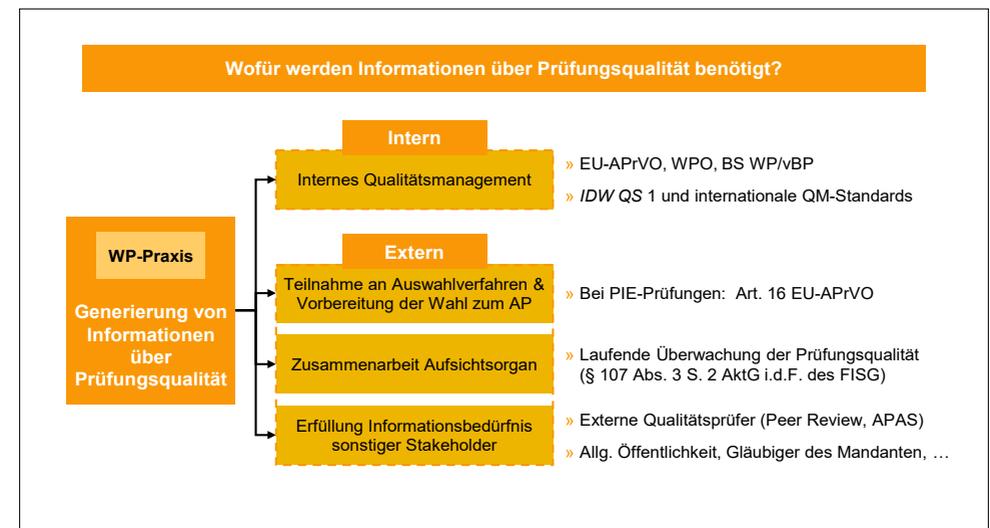


Abbildung 2: Anlässe für die Generierung von Qualitätsinformationen in WP-Praxen



3. BEGRIFF DER PRÜFUNGSQUALITÄT

Der Begriff der „Prüfungsqualität“ bzw. „Qualität der Abschlussprüfung“ findet in Gesetzen¹⁸, Gesetzesbegründungen¹⁹ sowie Publikationen²⁰ von Regulatoren und Standardsettern Verwendung. Ein einheitliches Qualitätsverständnis besteht jedoch nicht und bislang hat sich daher auch noch keine allgemein anerkannte Definition für Prüfungsqualität herausgebildet. Allgemein beschreibt Prüfungsqualität den Grad der Erfüllung von Erwartungen an die Abschlussprüfung. Diese Erwartungen werden in Gesetzen und berufsständischen Normen und Standards objektiviert. In einer Compliance-orientierten Sichtweise ist eine angemessene Prüfungsqualität gegeben, wenn die Abschlussprüfung in Übereinstimmung mit diesen ge-

setzlichen und berufsständischen Normen und Standards durchgeführt wird. Dies umfasst auch die Herausgabe von inhaltlich richtigen, klaren und verständlichen Bestätigungsvermerken und Prüfungsberichten.²¹ Aus der Zielsetzung des FISG, die „Richtigkeit der Rechnungslegungsunterlagen von Unternehmen sicherzustellen“²² und aus diesem Grund die „Qualität der Abschlussprüfung [zu] fördern“²³, kann geschlossen werden, dass sich auch die von § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG in der Fassung des FISG geforderte Überwachung der Prüfungsqualität durch den Prüfungsausschuss auf ein Compliance-orientiertes Begriffsverständnis bezieht. Der Prüfungsausschuss dürfte sich dabei regelmäßig weniger auf die Einhaltung der Normen

und Standards für die Durchführung und die Qualitätssicherung von Abschlussprüfungen im Einzelnen konzentrieren, sondern die ganz wesentlichen Merkmale von Prüfungsqualität in den Blick nehmen, beispielsweise mittels der Identifizierung und Beurteilung von Qualitätsfaktoren (vgl. Abschn. 4). Eine besondere Bedeutung kann in diesem Zusammenhang z.B. der Qualitätskultur in der WP-Praxis und der nach den Prüfungsstandards notwendigen Fokussierung des Abschlussprüfers auf die unternehmensspezifischen Fehlerrisiken zukommen.

In der Literatur zur Abschlussprüfung wird die Qualität von Abschlussprüfungen insbesondere durch folgende Merkmale beschrieben:²⁴

- die Fähigkeit des Abschlussprüfers, wesentliche falsche Darstellungen aufzudecken (Urteilsfähigkeit i.S. von Kompetenz, Erfahrungswissen und notwendigen organisatorischen Vorkehrungen),

- eine sachgerechte Urteilsbildung im Sinne eines logischen und transparenten Urteilsprozesses unter Beachtung berufsständischer Normen und Standards, was gemäß dem risikobasierten Prüfungsansatz eine Fokussierung auf die bedeutsamen Fehlerrisiken impliziert und
- eine von unsachgemäßen Erwägungen unbeeinflusste Urteilsbildung (Urteilsfreiheit i.S. von Unabhängigkeit, kritischer Grundhaltung, Objektivität und Weisungsungebundenheit).

Den Nutzen entfaltet die Abschlussprüfung für das Aufsichtsorgan und die Abschlussadressaten zudem nur, wenn angemessen über die Urteilsbildung und das Prüfungsergebnis kommuniziert wird. Art, Umfang, Inhalt und Verständlichkeit der Kommunikation des Abschlussprüfers können daher als die sachgerechte Urteilsbildung ergänzendes, weiteres Qualitätsmerkmal angesehen werden.²⁵



Abbildung 3: Begriffsmerkmale "Prüfungsqualität"

Neben der Sicherstellung der Compliance sind vielfach weitere, nicht durch Gesetze oder berufsständische Normen objektivierbare Erwartungen an den Abschlussprüfer gerichtet. Unterscheiden lassen sich Erwartungen an den Inhalt der **Leistung des Abschlussprüfers (inhaltlicher Zusatznutzen)** sowie an dessen Verhalten (**Service-Level**).

Beispiele für inhaltlichen Zusatznutzen:

- Aufbereitung und Bereitstellung von im Rahmen der Abschlussprüfung analysierten Daten und ggf. Ergänzung um weitere Auswertungen
- Durchführung von **Benchmark-Analysen**
- **Information von Aufsichtsrat, Geschäftsleitung und Mitarbeitern des Mandanten** über aktuelle Entwicklungen in der Rechnungslegung und Prüfung

Beispiele für Erwartungen an das Service-Level:

- **Kurze Antwortzeiten** der verantwortlichen Prüfungspartner
- **Termintreue** in Bezug auf Sitzungen des Prüfers mit Aufstellern und Prüfungsausschuss
- **Effiziente Kommunikation** im Rahmen eines über das gesamte Geschäftsjahr aufrechterhaltenen Dialogs über die berufsständischen Mindestanforderungen hinaus
- **Verständliche und rechtzeitige Anforderungen von Unterlagen** im Rahmen eines effizienten Verfahrens

Die genannten Beispiele zeigen auch, dass die Unterscheidung der Compliance-Qualität von dem möglichen inhaltlichen Zusatznutzen der Prüfung und der Ausprägung des Service Levels nicht immer trennscharf möglich ist. Die Erfüllung zusätzlicher Erwartungen durch den Abschlussprüfer findet ihre Grenze stets dort, wo diese mit dem übergeordneten Compliance-Qualitätsziel nicht vereinbar sind.



4. EINFLUSSGRÖSSEN AUF DIE PRÜFUNGSQUALITÄT (QUALITÄTSFAKTOREN)

Die dargestellten abstrakten Merkmale zur Beschreibung von Prüfungsqualität bieten noch keine hinreichenden Anhaltspunkte, um sich praktisch mit der Einschätzung und Überwachung der Prüfungsqualität auseinanderzusetzen. Grundlage für die praktische Auseinandersetzung und die Strukturierung der Kommunikation über Prüfungsqualität ist die Identifikation von greifbaren Einflussgrößen auf die Prüfungsqualität (Qualitätsfaktoren). Mit der Identifizierung und Systematisierung solcher Qualitätsfaktoren befassen sich diverse Publikationen.²⁶ In Anlehnung an den *IDW Praxishinweis 1/2018*²⁷ lassen sich die Qualitätsfaktoren nach folgenden Bereichen systematisieren: Qualitätskultur, Mitarbeiterqualität, Prozessqualität und Kommunikation. Dabei beeinflusst die Qualitätskultur auch die Ausprägung der Qualitätsfaktoren der weiteren Bereiche und stellt damit eine ganz wesentliche Grundlage für eine hohe Prüfungsqualität dar. Sie wird insbesondere von den Verhaltensweisen der Praxisleitung und den für die Auftragsdurchführung verantwortlichen Wirtschaftsprüfern geprägt.

Die auf diese Weise systematisierten Qualitätsfaktoren können einen Bezugsrahmen für die Überwachung der Prüfungsqualität und die Einschätzung des vom Abschlussprüfer zu erwartenden bzw. erbrachten Zusatznutzens durch Aufsichtsorgane darstellen. Zugleich ermöglicht dieser Bezugsrahmen aus Sicht von Abschlussprüfern eine enge Verknüpfung mit dem internen Qualitätsmanagement der jeweiligen WP-Praxis (vgl. Abschn. 5.1). Auf Basis der Qualitätsfaktoren kann der Abschlussprüfer ein Informationsangebot für das Aufsichtsorgan entwickeln, aus dem das Aufsichtsorgan situationsbezogenen AQI auswählen und deren Bereitstellung mit dem Abschlussprüfer vereinbaren kann.

Es können folgende Qualitätsfaktoren bestimmt werden:²⁸

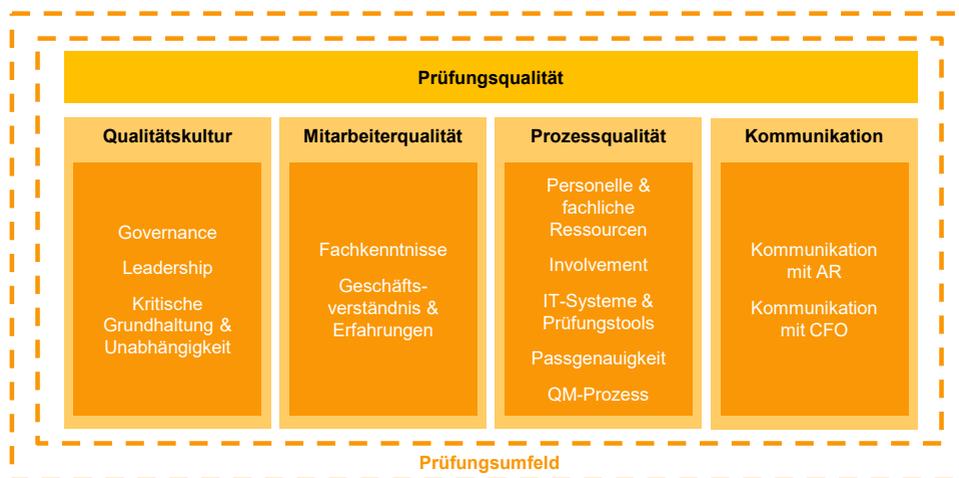


Abbildung 4: Übersicht Qualitätsfaktoren

Qualitätskultur:

- Governance: Vorliegen qualitätsfördernder Führungs- und Überwachungsstrukturen in der WP-Praxis
- Leadership: Bekenntnis der Praxisleitung zu Qualität als einem der wesentlichen Ziele der WP-Praxis (tone at the top) und Förderung einer positiven Fehlerkultur
- Kritische Grundhaltung & Unabhängigkeit: Angemessene und wirksame Regelungen und Maßnahmen zur Einhaltung ethischer Grundsätze einschließlich der einschlägigen Berufspflichten, insbesondere der kritischen Grundhaltung und der Unabhängigkeitsanforderungen

Mitarbeiterqualität:

- Fachkenntnisse: Zusammensetzung des Prüfungsteams aus Personen mit den relevanten Qualifikationen und Fachkenntnissen sowie Vorhandensein und Zusammensetzung weiterer spezialisierter fachlicher Expertise (z.B. Fachabteilungen)
- Geschäftsverständnis und Erfahrungen: Branchenexpertise und Verständnis des Prüfungsteams vom Geschäftsmodell des Unternehmens einschließlich des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds, seiner Organisation und Prozesse sowie der Geschäftsrisiken

Prozessqualität:

- Verfügbarkeit personeller und fachlicher Ressourcen: Zeitliche und räumliche Verfügbarkeit von fachlichen Mitarbeitern, ggf. einschließlich von Experten, und von Fachinformationen
- Involvement: Angemessene persönliche Einbindung des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers in den Abschlussprüfungsprozess und angemessene Anleitung und Überwachung des Prüfungsteams
- IT-Systeme und Prüfungstools: Verfügbarkeit von auf die Prozesse des Mandanten anpassbaren technologischen Ressourcen zur Prüfungsdurchführung sowie zur ergänzenden Unterstützung der jeweiligen Stakeholder bei der Erfüllung ihrer Funktionen
- Passgenauigkeit des Prüfungsprozesses: Fähigkeit zur Organisation und Koordination eines auf den Mandanten abgestimmten (risikoorientierten) Prüfungsprozesses, insbesondere auch Fokussierung auf die relevanten Fehlerrisiken
- Qualitätsmanagement-Prozess: Vorhandensein eines wirksamen Prozesses zur Steuerung, Überwachung und Verbesserung der Prüfungsqualität

Kommunikation:

- Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan: Offene, proaktive und hinsichtlich Art, Zeitpunkt und Umfang auf die Bedürfnisse des Aufsichtsorgans ausgerichtete Kommunikation zu rechnungslegungs- und prüfungsrelevanten Sachverhalten (einschließlich Gefährdungen der Unabhängigkeit, Umfang und geplantem Ablauf der Prüfung, Ansichten zu Rechnungslegungsmethoden, während der Prüfung aufgetretenen Probleme), auch über die pflichtgemäßen Kommunikationssachverhalte hinaus
- Kommunikation mit dem Management (CFO): Klare und regelmäßige Kommunikation über den Stand der Abschlussprüfung und ggf. darüber hinaus über Sachverhalte, die nicht unmittelbarer Gegenstand der Abschlussprüfung sind (z.B. Verbesserungsvorschläge im sog. Management Letter)

Um die Qualitätsfaktoren einer Bewertung mit Hilfe von AQI zugänglich zu machen, müssen die praxisindividuellen Gegebenheiten berücksichtigt werden. Beispiel 1 verdeutlicht dies.

Beispiel 1:

Je nach Größe und Komplexität der WP-Praxis und abhängig von der Einbindung in ein Netzwerk können Unabhängigkeitsregeln unterschiedlich umfangreiche und detaillierte Regeln und Maßnahmen zur Qualitätssicherung erfordern. Der Qualitätsfaktor „Unabhängigkeit“ wird in einer großen, eng in ein internationales Netzwerk eingebundenen WP-Praxis, die zahlreiche Konzernabschlussprüfungen bei international agierenden Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführt, u.a. durch wirksame zentrale Tools zur Erkennung möglicher mit der Erbringung von Beratungsleistungen an Konzernunternehmen verbundenen Unabhängigkeitsgefährdungen beeinflusst. Informationen über Investitionen in diese Tools können in diesem Fall möglicherweise neben anderen Indikatoren Rückschlüsse auf die Prüfungsqualität zulassen. In weniger komplexen WP-Praxen können dagegen die Regeln für die Auftragsfreigabe (z.B. generelle Freigabe durch die Praxisleitung) der wesentliche Faktor für die Vermeidung von Unabhängigkeitsgefährdungen sein, ohne dass Tools zum Einsatz kommen. In diesem Fall können daher insbesondere die Ergebnisse praxisinterner Compliance Reviews (z.B. im Rahmen der Nachschau) in Bezug auf die Ausgestaltung und Einhaltung dieser Regeln Rückschlüsse auf den Qualitätsfaktor zulassen.

Sowohl Abschlussprüfer als auch die relevanten Stakeholder werden neben den genannten Qualitätsfaktoren auch das Prüfungsumfeld nicht außer Acht lassen. Das auftragsbezogene (unternehmensspezifische) Prüfungsumfeld bestimmt sich bspw. durch die Finanzorganisation und die Corporate Governance-Strukturen des zu prüfenden Unternehmens sowie den vorgegebenen Finanzterminplan. Der Abschlussprüfer reagiert hierauf durch geeignete Maßnahmen wie z.B. die Anpassung von Prüfungshandlungen und des Ressourceneinsatzes sowie seine Kommunikation mit Aufsichtsrat und Geschäftsleitung, um negative Auswirkungen auf die Prüfungsqualität zu vermeiden. Ungeachtet dessen bezieht der Aufsichtsrat das unternehmensspezifische Prüfungsumfeld in die eigene Bewertung der Leistung des Abschlussprüfers mit ein.²⁹



5. MESSGRÖSSEN FÜR QUALITÄTSFAKTOREN (AQI)

5.1. AQI für Zwecke des Qualitätsmanagements in WP-Praxen

Die komplexen Aufgabenstellungen, denen Wirtschaftsprüfer gegenüberstehen, erfordern ein abgestimmtes Zusammenwirken aller Beteiligten auf der Grundlage eines risikobasierten Qualitätsmanagement-Prozesses. Ein zentrales Prinzip ist das aktive Management derjenigen Risiken, die das Erreichen der Qualitätsziele der WP-Praxis wesentlich gefährden, wobei die Qualitätsrisiken regelmäßig abhängig sind von der Komplexität der Aufträge und der Organisation der WP-Praxis. Zur Steuerung des internen Qualitätsmanagement-Prozesses verwenden WP-Praxen teilweise AQI.³⁰ In diesem Zusammenhang dienen AQI u.a. der Messung des Zielerreichungsgrads von Qualitätszielen.

Beispiel 1:

Die WP-Praxis formuliert als ein Qualitätsziel im Bereich Mitarbeiterqualität, dass alle Mitglieder eines Prüfungsteams stets angemessene aktuelle Fachkenntnisse über rechnungslegungsrelevante Vorschriften und Standards haben. Ein Qualitätsrisiko kann darin bestehen, dass Mitarbeiter über Änderungen von Vorschriften und Standards nicht oder nicht zeitgerecht informiert werden. Die internen AQI „Durchschnittliche jährliche Trainingsstunden des Fachpersonals im Bereich Rechnungslegung und Prüfung“ und „Teilnehmerquote an Pflichttrainings im Bereich Rechnungslegung“ können zur internen Messung des Zielerreichungsgrads beitragen.

Im Rahmen des internen Qualitätsmanagement-Prozesses können AQI auch Hinweise auf zusätzliche oder geänderte Qualitätsrisiken geben. Sie erhöhen zudem die Transparenz über die Qualitätsanstrengungen innerhalb der WP-Praxis und dienen nicht zuletzt der Beurteilung der Effektivität des Qualitätsüberwachungs- und Qualitätsverbesserungsprozesses, bspw. indem die Entwicklung von AQI im Zeitablauf analysiert wird.

Die nachfolgende Abbildung verdeutlicht, wie das Qualitätsmanagement in WP-Praxen unter Einsatz von AQI funktioniert.

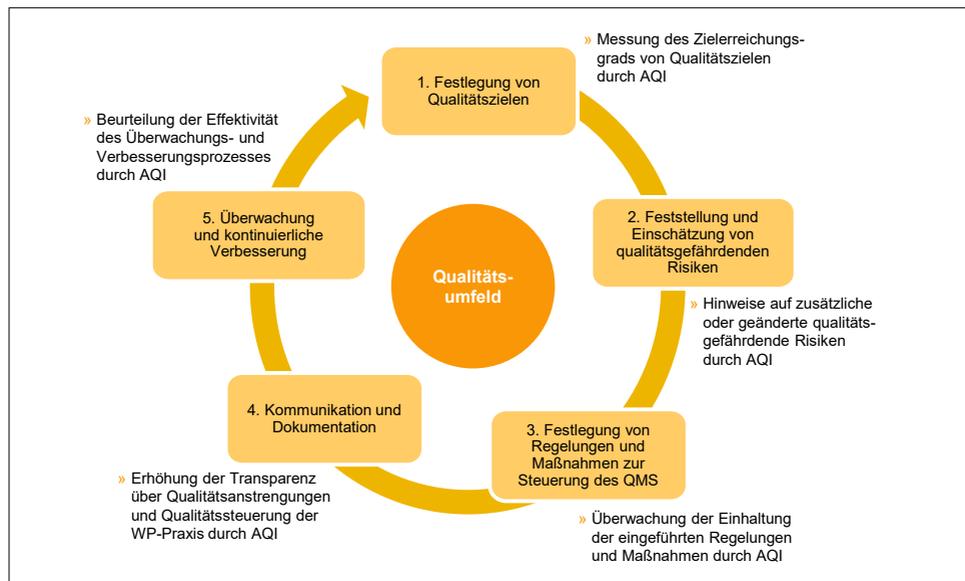


Abbildung 5: Qualitätsmanagement in WP-Praxen unter Einsatz von AQI

5.2. AQI für Zwecke der externen Beurteilung der Prüfungsqualität

Die in WP-Praxen verwendeten (praxisbezogenen) AQI dienen insbesondere als „Frühwarnindikatoren“ zur Steuerung des Qualitätsmanagement-Prozesses. Sie bilden auch die Grundlage für die externe Kommunikation von AQI.³¹ Werden AQI an Dritte kommuniziert, muss der Fokus aus Sicht der WP-Praxis darauf liegen, die für die Stakeholder zu den jeweiligen Anlässen (z.B. Beurteilung der Prüfungsqualität durch das Aufsichtsorgan bei der Auswahl des Abschlussprüfers und im Rahmen der laufenden Überwachung; vgl. Abschn. 2.1) entscheidungsrelevanten Informationen über die Ausprägung von Qualitätsfaktoren einer Abschlussprüfung zu vermitteln. AQI umfassen zu diesem Zweck, insbesondere wenn sie an Aufsichtsorgane für Zwecke der laufenden Überwachung der Prüfungsqualität kommuniziert werden, schwerpunktmäßig auftragsbezogene Indikatoren.

Prüfungsqualität kann regelmäßig nicht allein über die Kommunikation von quantitativen AQI beschrieben werden. Über die Bereitstellung von quantitativen AQI hinaus sind auch ergänzende qualitative Informationen³² erforderlich, um den Stakeholdern entscheidungsrelevante Informationen zur Verfügung zu stellen.

Kommunizierte AQI sollten bestimmte Merkmale erfüllen, damit sie dem jeweiligen Stakeholder entscheidungsnützliche Informationen liefern. Diese sind insbesondere:

- **Relevanz:** Der Indikator gibt Aufschluss über die Ausprägung mindestens eines Qualitätsfaktors.

- **Verlässlichkeit:** Die Stakeholder können sich auf die Richtigkeit des kommunizierten Indikators verlassen
- **Transparenz:** Die Herkunft bzw. Herleitung des Indikators ist für die Stakeholder klar und verständlich erkennbar.
- **Vergleichbarkeit im Zeitablauf:** Die Herkunft bzw. Herleitung des Indikators ist im Zeitablauf konsistent, um Zeitvergleiche zu ermöglichen, was auch die Konsistenz der zu Grunde liegenden Daten im Zeitablauf voraussetzt.
- **Vergleichbarkeit zwischen WP-Praxen:** Die Herkunft bzw. Herleitung des Indikators ist in Bezug auf unterschiedliche WP-Praxen konsistent oder jedenfalls ausreichend erläutert, um aussagekräftige Praxisvergleiche zu ermöglichen.

Die Anlage zu diesem Positionspapier enthält exemplarisch eine Zusammenstellung von AQI in Bezug auf die in Abschnitt 4 dargelegten Qualitätsfaktoren einschließlich qualitativer Informationen, die Aufschluss über die Ausprägung des jeweiligen Qualitätsfaktors geben können. Hierbei handelt es sich um Vorschläge, die im jeweiligen Einzelfall daraufhin zu überprüfen sind, ob hierdurch relevante Informationen über die Prüfungsqualität vermittelt werden. Dies kann zum einen von dem Anlass abhängen, zu dem eine Einschätzung der Prüfungsqualität durch eine bestimmte Interessengruppe erforderlich ist (z.B. Auswahl des Abschlussprüfers oder Überwachung der Prüfungsqualität). Zum anderen wird zu berücksichtigen sein, welche konkreten Qualitätsfak-

toren für die Prüfungsqualität im konkreten Mandatsumfeld und vor dem Hintergrund der Größe und Komplexität der WP-Praxis besonders ausschlaggebend sind. So können z.B. für die Beurteilung des Qualitätsfaktors „Passgenauigkeit des Prüfungsprozesses“ im Falle von Mandanten mit Fast-Close-Abschlussprozessen spezielle AQI oder spezielle qualitative Informationen von besonderer Relevanz sein (z.B. über die Fähigkeit zum sog. Continuous Auditing). Auch werden bestimmte AQI, wie z.B. der Umfang der Investitionen in IT-Tools zur Vermeidung von Unabhängigkeitsverstößen, abhängig von der Größe und Komplexität der WP-Praxis unterschiedlich relevante Informationen über die von der betreffenden WP-Praxis zu erwartende Prüfungsqualität vermitteln (vgl. Beispiel 1 auf Seite 18). Welche AQI im konkreten Fall vom Abschlussprüfer an das Aufsichtsorgan berichtet werden, sollte zwischen Aufsichtsorgan und Abschlussprüfer abgestimmt werden.

Bei der Interpretation von AQI ist zu berücksichtigen, dass einzelne AQI isoliert betrachtet i.d.R. kein hinreichender Indikator für die Ausprägung eines Qualitätsfaktors sind. Vielmehr wird erst das Zusammenspiel verschiedener AQI relevante Aussagen über die Umsetzung von Qualitätsfaktoren im Einzelfall zulassen.

Beispiel 3:

Eine geringere Anzahl an Trainingsstunden in der WP-Praxis für fachliche Mitarbeiter kann durch ein hohes Involvement des verantwortlichen Prüfungspartners ausgeglichen oder sogar überkompensiert werden.

Werden anhand von AQI Zeit- oder Praxisvergleiche vorgenommen, müssen eventuell vorhandene Unterschiede in der Datenstruktur berücksichtigt werden.

Beispiel 4:

Die Ursache für eine erhöhte Fehlerquote in der Nachschau kann in einer verschlechterten Qualität der Leistungserbringung liegen, aber auch durch einen ggf. geänderten Beurteilungsmaßstab in der Nachschau oder eine Änderung von Umfang oder Auswahl der in die Nachschau einbezogenen Aufträge begründet sein.

Die für eine Interpretation von AQI erforderlichen Informationen liegen zum Teil in der Sphäre des Abschlussprüfers. Eine strukturierte Kommunikation über Prüfungsqualität umfasst daher grundsätzlich auch ergänzende Erläuterungen von Hintergründen und Zusammenhängen in der WP-Praxis (vgl. Anlage „Vorschläge für AQI“).



6. FAZIT

Die Ausführungen in diesem IDW Positionspapier erläutern die Sichtweise des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer zu der Frage, was Prüfungsqualität vor dem Hintergrund von gesetzgeberischen und berufsständischen Anforderungen, der Aufgabenstellung von Aufsichtsorganen sowie der Erwartungen anderer Stakeholder der Abschlussprüfung ausmacht und wie Prüfungsqualität gemessen und bewertet werden kann. Der Berufsstand kann ausgehend von den praxisintern verwendeten Steuerungsgrößen einen wesentlichen Beitrag zur Stärkung der Transparenz über die Qualität von Abschlussprüfungen leisten und hierdurch Aufsichtsorgane sowie andere Stakeholder bei der Wahrnehmung ihrer Aufgaben unterstützen. Im Zentrum dieser Überlegung steht die Kommunikation von nachvollziehbaren und vergleichbaren Informationen über die erzielte bzw. zu erwartende Prüfungsqualität auf Basis von Qualitätsfaktoren, die nach den Bereichen Qualitätskultur, Mitarbeiterqualität, Prozessqualität und Kommunikation geordnet sind. Zu berücksichtigten ist, dass die Beurteilung der Prüfungsqualität immer das Ergebnis eines Zusammenwirkens aus kommunizierten AQI, deren Erörterung mit dem Abschlussprüfer sowie dem jeweiligen Kontext des zu prüfenden Unternehmens ist. Das Papier soll vor diesem Hintergrund auch ein Anstoß für die Intensivierung der Diskussion über Inhalt und Messbarkeit von Prüfungsqualität anhand von AQI mit den an der Abschlussprüfung interessierten Parteien sein sowie die wechselseitige Kommunikation und Interaktion zwischen dem Aufsichtsorgan und dem Abschlussprüfer stärken.

FUSSNOTEN

¹ Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität, BGBl. I 2021 vom 10.06.2021, S. 1534.

² Vgl. z.B. das Arbeitsprogramm 2020 der APAS, abrufbar unter https://www.apasbafa.bund.de/SharedDocs/Downloads/APAS/DE/apas_arbeitsprogramm_2020.html, Abruf: 28.10.2021.

³ Zur Zusammenarbeit vgl. im Einzelnen IDW Positionspapier: Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer, 2. Aufl., Stand: 23.01.2020; zur Pflichtkommunikation des Abschlussprüfers vgl. *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (IDW PS 470 n.F.)*.

⁴ Vgl. zu dieser Neuregelung: Deutsches Institut für Interne Revision e.V. (DIIR), Positionspapier zur erweiterten Rolle der Internen Revision im Rahmen des FISG, S. 16 ff., abrufbar unter <https://www.diir.de/fachwissen/positionspapiere>, Abruf: 28.10.2021.

⁵ Vgl. zur Nutzung von sog. „Preparation Quality Indicators“ Arbeitskreis Externe und Interne Unternehmensüberwachung (AKEIÜ) der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V., Thesen zur Auswahl und Nutzung von Audit Quality Indicators aus der Sicht von Prüfungsausschüssen, Betriebsberater 2021, S. 2219 ff. (2221).

⁶ Vgl. IAASB, A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality, Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2018, Tz. 95 ff., 101 ff. und 133 ff.

⁷ Prüfungsausschüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities, PIE) sind hierzu verpflichtet, wenn ein Auswahlverfahren nach Art. 16 Abs. 3 EU-Abschlussprüferverordnung (EU-APrVO) durchgeführt wird, d.h. der bisherige Prüfer nicht wiederbestellt werden soll (Art. 16 Abs. 3 Unterabs. 1 Buchst. b EU-APrVO).

⁸ Vgl. §§ 69 Abs. 1 Satz 2, 64 Abs. 6 WPO i.d.F. des FISG.

⁹ Vgl. etwa die Inspektionsberichte des Public Accounting Oversight Board (PCAOB), abrufbar unter <https://pcaobus.org/oversight/inspections/firm-inspection-reports>.

¹⁰ Bei Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse enthält der Vorschlag Empfehlung und Präferenz des Prüfungsausschusses und eine Begründung im Fall der Abweichung von der Empfehlung (Art. 16 Abs. 5 EU-APrVO).

¹¹ Dies betrifft aufgrund entsprechender Gesetzesverweise auf § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG Aufsichtsräte, die nach dem DrittelbG, MitbestG, MontanMitbestG oder KAGB einzurichten sind, sowie für kapitalmarktorientierte GmbH, die gemäß § 324 HGB einen Prüfungsausschuss zu bilden haben.

¹² Vgl. Deutscher Corporate Governance Kodex in der am 20.03.2020 im Bundesanzeiger bekannt gemachten Fassung, Empfehlung D.11.

¹³ Begründung des DCGK 2020 zu Empfehlung D.11.

¹⁴ Vgl. auch Arbeitskreis Externe und Interne Unternehmensüberwachung (AKEIÜ) der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V., Betriebsberater 2021, S. 2219 ff. (2223 f.).

¹⁵ Teilweise auch als „Qualitätsbericht“ bezeichnet; vgl. Audit Committee Institute e.V., Der Navigator: Audit Quality Insights für den Aufsichtsrat, 1. Auflage 2019, S. 9 f., abrufbar unter https://audit-committee-institute.de/media/aci_navigator_2019_AQI.pdf, Abruf: 28.10.2021.

¹⁶ IDW Positionspapier zur Ausschreibung der Abschlussprüfung für Unternehmen von öffentlichem Interesse, 2. Aufl., Stand: 09.01.2018, Tz. 11. ff.

¹⁷ Vgl. Center for Audit Quality (CAQ), Audit Quality Disclosure Framework, 1/2019, S. 10: „audit quality report“, abrufbar unter <https://www.thecaq.org/audit-quality-disclosure-framework>, Abruf: 28.10.2021.

¹⁸ § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG i.d.F. des FISG.

¹⁹ Vgl. bspw. Regierungsbegründung zum FISG zur Änderung von § 323 HGB, BT-Drs. 19/26966, S. 103.

²⁰ Für einen Überblick über Publikationen, die sich mit Einflussfaktoren auf die Prüfungsqualität beschäftigen, vgl. Nagel/Ulrich, WPg 2019, S. 863 (864 f.); siehe auch Deutsches Aktieninstitut, Audit Quality Indicators & Beyond (2021), S. 18 ff., abrufbar unter https://www.dai.de/fileadmin/user_upload/210511_Audit_Quality_Indicators_Beyond.pdf, Abruf: 28.10.2021.

²¹ Vgl. auch IAASB, International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1), Tz. 14.

²² Vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG), BT-Drucksache 19/26966, S. 1.

²³ Vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG), BT-Drucksache 19/26966, S. 2.

²⁴ In diesem Sinne Leffson, Wirtschaftsprüfung, 4. Aufl., Wiesbaden 1988, S. 61; vgl. auch DeAngelo, Auditor size and audit quality, Journal of Accounting and Economics, 1981, S. 183 ff. (186).

²⁵ Zu den berufsständischen Mindestanforderungen die Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan vgl. *IDW PS 470 n.F.*; zur wahrgenommenen Bedeutung der Kommunikation vgl. auch DAI, Audit Quality Indicators & Beyond (2021), a.a.O. (Fn. 20), S. 45.

²⁶ Vgl. IAASB, A Framework for Audit Quality, a.a.O. (Fn. 6); für einen Überblick über die in weiteren Publikationen verwendeten, häufig ähnlichen Ordnungskriterien vgl. Nagel/Ulrich, Weiterentwicklung des Qualitätsmanagements in Wirtschaftsprüferpraxen durch Audit Quality Indicators, WPg 2019, S. 863 (864 f.).

²⁷ *IDW Praxishinweis: Zielorientierte Ableitung von Indikatoren zur Steuerung und Überwachung der Prüfungsqualität im Rahmen des Qualitätsmanagement-Prozesses nach IDW QS 1*.

²⁸ Vgl. auch *IDW PH (1/2018)*, Tz. 15, sowie die im IDW Positionspapier zur Ausschreibung der Abschlussprüfung für Unternehmen von öffentlichem Interesse, Abschn. 3.3., dargestellten Auswahlkriterien und die im IDW Positionspapier: Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer, Tz. 118, genannten Faktoren; sowie IAASB, International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1), Tz. 28 ff.

²⁹ Arbeitskreis Externe und Interne Unternehmensüberwachung (AKEIÜ) der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V., Betriebsberater 2021, S. 2219 ff. (2223).

³⁰ Vgl. *IDW Praxishinweis 1/2018*.

³¹ Zur generellen Anforderung an WP-Praxen, mit dem Aufsichtsorgan oder ggf. anderen externen Stakeholdern über das Qualitätsmanagement-System zu kommunizieren, vgl. IAASB, International Standard on Quality Management 1 (ISQM 1), Tz. 34(e).

³² Vgl. Center for Audit Quality, Audit Quality Disclosure Framework, a.a.O. (Fn. 17), S. 5: „other qualitative information“.

VORSCHLÄGE FÜR AQI

Anlage zum IDW Positionspapier „Kommunikation von Prüfungsqualität“

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
Governance		
1	N/A	Eigentümer-/Gesellschafterstruktur
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 1:</p> <p>Qualitative Informationen, insbesondere: Wie gliedert sich die Eigentümer-/Gesellschafterstruktur nach berufsrechtlichen Gruppen (insbesondere Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) auf (ggf. grafische Darstellung)?</p> <p>Hinweis: Prüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse übermitteln diese Information bereits gemäß Artikel 13 Abs. 2 a) EU-APrVO im Transparenzbericht.</p>		
2	N/A	Verantwortlichkeiten und Reporting-Strukturen für das Qualitätsmanagement-System in der WP-Praxis
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 2:</p> <p>Qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wie ist die operative Gesamtverantwortung für das Qualitätsmanagement-System und die Verantwortung für Teilaspekte wie z.B. die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen, die Grundsatzabteilung oder die Interne Revision organisiert? - An wen berichten die für das Qualitätsmanagement-System oder dessen Teilaspekte verantwortlichen Personen jeweils (ggf. grafische Darstellung der Berichtslinien)? <p>Hinweis: Kann bei Prüfern von Unternehmen von öffentlichem Interesse bereits in den Erläuterungen gemäß Artikel 13 Abs. 2 d) EU-APrVO im Transparenzbericht enthalten sein.</p>		
3	N/A	Im Vergütungssystem und der Personalentwicklung der WP-Praxis angelegte Anreize für die Fokussierung des Fachpersonals auf die Qualität der Dienstleistungen

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 3:</p> <p>Qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wie wird eine überdurchschnittliche Prüfungsqualität in der Vergütung des Fachpersonals berücksichtigt und welche Sanktionen werden bei Verstößen gegen Regelungen des Qualitätsmanagement-Systems angewendet (z.B. Bonuskürzung, Auflagen in Form von zusätzlichen Reviews)? - Welche Rolle spielt die in der Vergangenheit beobachtbare Prüfungsqualität bei Beförderungsentscheidungen? - Wird sichergestellt, dass sich keine negativen Konsequenzen für die betreffenden verantwortlichen Prüfungspartner und sonstigen Mitglieder des Prüfungsteams im Fall eines Mandatsverlusts infolge der Erteilung eines eingeschränkten Bestätigungsvermerks / Versagungsvermerks ergeben? 		
Leadership		
4	N/A	Umfang, Art und Inhalt der Kommunikation zu Qualitätsthemen innerhalb der WP-Praxis, insbesondere der anlassbezogenen Kommunikation der Praxisleitung
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 4:</p> <p>Vorwiegend qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wie werden Mitarbeiter nach ihrem Eintritt über das Qualitätsmanagement-System informiert und was gilt diesbezüglich bei Übernahmen neuer Funktionen, z.B. als Prüfungsleiter oder als für die Auftragsdurchführung verantwortlicher Wirtschaftsprüfer? - Zu welchen Anlässen und auf welche Art (z.B. Besprechung, Newsletter) erfolgt regelmäßig eine Kommunikation der Praxisleitung zu Qualitätsthemen? 		
5	N/A	Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung zum „Tone at the Top“ in Bezug auf die Bedeutung und Durchsetzung einer hohen Qualität der Dienstleistungen der WP-Praxis

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 5:</p> <p>Vorwiegend qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Unter welchen Rahmenbedingungen wurde die Mitarbeiterbefragung durchgeführt (z.B. Turnus, Umfang der Befragung, adressierte Mitarbeitergruppen, Verfahren zur Sicherstellung der Anonymität der befragten Mitarbeiter) - Wie lauten die relevanten Fragestellungen? - Auswertung der Antworten nach diversen Merkmalen (z.B. Qualifikationslevel, Dauer der Zugehörigkeit zur WP-Praxis) - Wie hoch sind die Rücklaufquoten? <p>Hinweis: Die Praxisleitung kann durch entsprechende Kommunikation gegenüber den Mitarbeitern der WP-Praxis, durch die eigene Verhaltensweise und durch Einflussnahme auf die Verhaltensweise der für die Auftragsabwicklung verantwortlichen Wirtschaftsprüfer ein Umfeld schaffen, in dem der Qualität der Dienstleistungen eine hervorgehobene Bedeutung zukommt. Wenn die Praxisleitung sich im Konfliktfall auch zu Lasten wirtschaftlicher Interessen für die Einhaltung der Qualitätsziele einsetzt, leistet dieses Verhalten einen wesentlichen Beitrag zu einem entsprechenden Qualitätsumfeld. Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung können je nach Ausgestaltung der Befragung, Formulierung der Fragestellung und Rücklaufquote unterschiedlich aussagekräftige Hinweise auf diesen „tone at the top“ geben.</p>		
6	N/A	Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung zur Kultur des „Ansprechens von potentiellen Verstößen und kritischen Sachverhalten“
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 6:</p> <p>Vorwiegend qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Unter welchen Rahmenbedingungen wurde die Mitarbeiterbefragung durchgeführt (z.B. Turnus, Umfang der Befragung, adressierte Mitarbeitergruppen, Verfahren zur Sicherstellung der Anonymität der befragten Mitarbeiter) - Wie lauten die relevanten Fragestellungen? - Auswertung der Antworten nach diversen Merkmalen (z.B. Qualifikationslevel, Dauer der Zugehörigkeit zur WP-Praxis) - Wie hoch sind die Rücklaufquoten? 		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Hinweis: Die Praxisleitung kann durch ein klares Bekenntnis zur Qualität eine positive Fehlerkultur etablieren, die es Mitarbeitern der WP-Praxis erleichtert, potentielle Verstöße gegen gesetzliche oder berufsständische Anforderungen oder andere für die Qualität kritische Sachverhalte frühzeitig anzusprechen. Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung können je nach Ausgestaltung der Befragung, Formulierung der Fragestellung und Rücklaufquote unterschiedlich aussagekräftige Hinweise auf die Ausprägung der Fehlerkultur geben.</p>		
7	N/A	Über das Hinweisgebersystem gemeldete Hinweise/Beschwerden zu Berufspflichtverletzungen
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 7:</p> <p>Quantitative und qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wie groß ist die Anzahl gemeldeter Hinweise/Beschwerden in einem bestimmten Zeitraum? - Wie hoch ist der Anteil bestätigter Fälle? - In welchen Fällen wurde welche Maßnahmen eingeleitet? <p>Hinweis: WP-Praxen, die gesetzliche Abschlussprüfungen durchführen, haben Verfahren einzurichten, die es den Mitarbeitern unter Wahrung der Vertraulichkeit ihrer Identität ermöglichen, potentielle oder tatsächliche Verstöße gegen Berufspflichten sowie etwaige strafbare Handlungen oder Ordnungswidrigkeiten innerhalb der WP-Praxis an geeignete Stellen zu berichten (sog. „Hinweisgebersystem“).</p> <p>Die Tatsache, dass das Hinweisgebersystem genutzt wird, kann grundsätzlich auch für eine qualitätsfördernde Kommunikationskultur in der WP-Praxis sprechen, die Mitarbeiter zu einem offenen und transparenten Umgang mit tatsächlichem oder vermutetem Fehlverhalten und Verstößen ermuntert. Bestätigen sich die Hinweise dahingehend, dass Schwächen im Qualitätssicherungssystem vorliegen oder Regelungen des Qualitätssicherungssystems durch einzelne Mitarbeiter nicht beachtet wurden, muss die Praxis Gegenmaßnahmen ergreifen.</p>		
8	Tatsächliche Fluktuationsquote im Prüfungsteam, ggf. nach Mitarbeitergruppen	Verhältnis von geplanter zu tatsächlicher Fluktuationsquote, ggf. nach Mitarbeitergruppen und nach Zeitraum der Zugehörigkeit zur WP-Praxis oder WP-Branche

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 8:</p> <p>Hinweis: Die Motivation der Mitarbeiter der WP-Praxis hat maßgeblichen Einfluss auf die Qualität der Dienstleistungen. Sie wird insbesondere durch das Verhalten der Praxisleitung und die gesamte Führungskultur der WP-Praxis beeinflusst. Im Vergleich mit anderen WP-Praxen überdurchschnittlich hohe Fluktuationsquoten können Defizite in der Führungskultur der WP-Praxis anzeigen. Indes ist diese Schlussfolgerung nicht zwingend. So hat z.B. das Geschäftsmodell und die hierfür erforderliche Zusammensetzung des Fachpersonals der WP-Praxis Einfluss auf die Fluktuationsquoten. Aussagekräftiger als die tatsächliche Fluktuationsquote und als der Vergleich mit anderen WP-Praxen ist daher auf Praxisebene die Abweichung von der geplanten Fluktuationsquote. Solche Abweichungen zeigen zumindest Handlungsbedarf der Praxisleitung an. Werden nach einer Ursachenanalyse angemessene Gegenmaßnahmen ergriffen, wie z.B. die Veränderung der Führungskultur und die Kompensation des Verlusts von Fachpersonal durch geeignete Einstellungen, können negative Auswirkungen auf die praxis- und auftragsbezogene Prüfungsqualität vermieden werden.</p>		
<p>Kritische Grundhaltung & Unabhängigkeit</p>		
9	N/A	Durchschnittliche jährliche Stundenzahl und Teilnehmerquote verpflichtender Trainings des Fachpersonals zu Unabhängigkeitsregeln und zur Wahrung einer kritischen Grundhaltung
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 9:</p> <p>Hinweis: Wirtschaftsprüfer haben, insbesondere in der Funktion als Abschlussprüfer, umfangreiche und komplexe Unabhängigkeitsanforderungen zu erfüllen, die zudem im Zeitablauf nicht selten Änderungen unterliegen. Vor diesem Hintergrund sind Trainings zu Unabhängigkeitsregeln, wie bspw. den Vorgaben der WPO, der BS WP/vBP, des HGB und ggf. der EU-APrVO und des IESBA Code of Ethics ein wichtiger Baustein zur Gewährleistung der Compliance-Qualität. Bei einer Verwendung der Anzahl von Trainingsstunden als Indikator für die zu erwartende Prüfungsqualität muss berücksichtigt werden, welchen Unabhängigkeitsanforderungen die WP-Praxis konkret unterliegt und wie komplex die WP-Praxis bzw. deren Leistungsangebot ist. So reduziert sich der Umfang und die Komplexität der anwendbaren Unabhängigkeitsregeln bspw. deutlich bei kleinen Praxen, die keine Unternehmen von öffentlichem Interesse prüfen. Eine geringere Anzahl an Trainingsstunden zu Unabhängigkeitsregeln dieser Praxen im Vergleich zu größeren, komplexeren Praxen ist somit für sich genommen kein Indikator für ein Qualitätsrisiko.</p>		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Auch der Qualitätsfaktor „kritische Grundhaltung“ kann grundsätzlich durch Trainings positiv beeinflusst werden, in denen das Bewusstsein für mögliche Gefährdungen der kritischen Grundhaltung und konkrete Konsequenzen für die Auftragsabwicklung erläutert werden. Umstände, welche die kritische Grundhaltung und damit die Urteilsfreiheit gefährden können, sind bspw. eine zu große persönliche Vertrautheit mit dem Mandanten, übermäßiger Druck des Managements des zu prüfenden Unternehmens bei gleichzeitig engen Zeitvorgaben, zu starkes Verlassen auf automatisierte Tool und Techniken sowie Budgetbeschränkungen, die dazu führen, dass nicht ausreichend erfahrene Mitarbeiter im Prüfungsteam eingesetzt werden, einschließlich der subjektiv nicht vorhandenen Möglichkeit, Mehraufwendungen weiterzuberechnen. Eine Gesamteinschätzung zur gelebten kritischen Grundhaltung in der WP-Praxis muss neben den Trainings der Praxis insbesondere auch die Indikatoren zum Führungsverhalten („tone at the top“ und Fehlerkultur) mit einbeziehen.</p>		
10	N/A	Ergebnisse praxisinterner Unabhängigkeits- und Compliance-Reviews (z.B. im Rahmen der Nachschau) in Bezug auf festgestellte Verstöße gegen interne Unabhängigkeitsregelungen
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 10:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Wurden Verstöße gegen Unabhängigkeitsregeln festgestellt und wenn ja, wie viele und welche (z.B. keine Angabe von Wertpapieren in internen Tools, kein Abschluss von conflict checks vor Auftragsannahme)? - Wurde in Bezug auf festgestellte Verstöße eine Ursachenanalyse durchgeführt und welche wesentlichen Schlussfolgerungen wurden aus den Verstößen bzw. der Ursachenanalyse gezogen? Insbesondere: Handelte es sich um Einzelfehler oder lagen auch Mängel im Qualitätsmanagement-System vor? - Wie wurden etwaige Mängel im Qualitätsmanagement-System behoben? <p>Hinweis: Die Ursache für eine erhöhte Fehlerquote in der Nachschau im Zeitvergleich oder Praxisvergleich kann in Defiziten beim Qualitätsfaktor „Unabhängigkeit“ liegen (erhöhtes Qualitätsrisiko), aber auch durch einen ggf. geänderten Beurteilungsmaßstab in der Nachschau oder eine Änderung von Umfang oder Auswahl der in die Nachschau einbezogenen Mitarbeiter oder Aufträgen begründet sein.</p>		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
11	Reaktionen des Prüfungsteams auf etwaige auftragspezifische Gefährdungen der Unabhängigkeit oder der kritischen Grundhaltung	N/A
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 11:</p> <p>Qualitative Informationen</p> <p>In Bezug auf Unabhängigkeitsgefährdungen z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Im Fall mehrjähriger Mandatsdauer: Hat die Anwendung der Rotationsregeln der WP-Praxis zum Austausch der verantwortlichen Prüfungspartner, von anderen Mitgliedern des Prüfungsteams oder ggf. des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers geführt? - Sind Sonderfälle der Gefährdung der Unabhängigkeit aufgetreten und wie wurden auf diese reagiert (z.B. Fälle des Wechsel eines Mitglieds des Prüfungsteams zum Mandanten oder Fälle des Anteilsbesitzes eines Mitglieds des Prüfungsteams) <p>In Bezug auf Gefährdungen der kritischen Grundhaltung z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Gab es vor oder während der Prüfungsdurchführung (übermäßigen) Druck des Managements des zu prüfenden Unternehmens bei gleichzeitig engen Zeitvorgaben und wenn ja, wie wurde darauf seitens des Prüfungsteams reagiert? - Gab es Schwierigkeiten beim Zugang zu Aufzeichnungen, Mitarbeitern, Kunden oder Lieferanten des Unternehmens und wenn ja, wie wurde darauf seitens des Prüfungsteams reagiert? 		
<p>Fachkenntnisse</p>		
12	N/A	Art, Umfang und Inhalt sowie Teilnehmerquote von Pflichttrainings, in denen Inhalte zur Prüfung und Rechnungslegung vermittelt werden
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 12:</p> <p>Quantitative und qualitative Informationen, insbesondere:</p> <ul style="list-style-type: none"> - In welchem Umfang (Stundenzahl) sind für welche Mitarbeitergruppen welche fachlichen Trainings verpflichtend? - Wie hoch ist der Prozentsatz der Nichtteilnahme an Pflichttrainings? 		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>- Welche Pflichttrainings werden von der WP-Praxis als Voraussetzung für die Teilnahme an bestimmten Prüfungen (z.B. Prüfung von IFRS-Abschlüssen, Prüfungen von Abschlüssen von Unternehmen von öffentlichem Interesse, Prüfung von Abschlüssen in bestimmten Branchen) vorgegeben und welchen Umfang (Stundenzahl) haben diese jeweils?</p> <p>Hinweis: Die Vermittlung von Fachkenntnissen im Rahmen von Trainingsveranstaltungen hat für große, komplexe WP-Praxen, in denen Mitarbeiter in wechselnden Prüfungsteams und für Mandanten unterschiedlicher Art und Größe tätig sind, tendenziell eine größere Bedeutung als für kleine, wenig komplexe und ggf. auf bestimmte Branchen spezialisierte WP-Praxen, in denen das Training/Coaching „on-the-job“ eine große Bedeutung haben kann.</p>		
13	Durchschnittliche jährliche Trainingsstunden der Mitglieder des Prüfungsteams in den letzten drei Jahren in Bezug auf Trainings (Pflichttrainings und freiwillige Trainings), in denen Inhalte zur Prüfung und Rechnungslegung vermittelt wurden, ggf. aufgliedert nach Qualifikationslevel	Durchschnittliche jährliche Trainingsstunden (Pflichttrainings und freiwillige Trainings) des Fachpersonals, in denen Inhalte zur Prüfung und Rechnungslegung vermittelt werden, ggf. aufgliedert nach Qualifikationslevel
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 13:</p> <p>Ggf. ergänzende Angabe des Umfangs an Coaching/Training „on the job“ (in Stunden)</p> <p>Hinweis: Eine geringere Anzahl an Trainingsstunden in der Praxis für fachliche Mitarbeiter kann grundsätzlich durch Training/Coaching „on-the-job“ im Rahmen eines hohen Involvement des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers und weiteren Führungspersonals ausgeglichen oder sogar überkompensiert werden.</p>		
14	Universitätsabschlüsse, abgelegte Berufsexamina und weitere berufsbezogene Qualifikationen der Mitglieder des Prüfungsteams	N/A
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 14:</p> <p>Qualitative Informationen</p>		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
Geschäftsverständnis & Erfahrungen		
15	Durchschnittliche relevante Berufserfahrung (in Jahren) der Mitglieder des Prüfungsteams, ggf. nach Qualifikationslevel	Durchschnittliche relevante Berufserfahrung (in Jahren) des Fachpersonals, ggf. nach Qualifikationslevel
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 15: Die relevante Berufserfahrung kann durch den Zeitraum der Zugehörigkeit zur WP-Praxis angenähert werden		
16	Anteil der Berufsangehörigen im Prüfungsteam	Anzahl der Berufsangehörigen im Verhältnis zum gesamten Fachpersonal im Bereich Prüfung
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 16: - Anzahl Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer - Für praxisbezogenen AQI: Erläuternde Darstellung des „Prüfungsbereichs“ der WP-Praxis und Abgrenzung von den weiteren Geschäftsbereichen Hinweis: Das Leistungsangebot des „Prüfungsbereichs“ von WP-Praxen umfasst vielfach neben Abschlussprüfungen auch sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen und prüfungsnahen Dienstleistungen. Die Erläuterung des „Prüfungsbereichs“ trägt zur Vergleichbarkeit zwischen WP-Praxen bei.		
17	Anzahl aktueller Prüfungsmandate in der Branche des Prüfungsmandanten	Anzahl aktueller Prüfungsmandate je Branche (ggf. aufgliedert nach Größe oder Kapitalmarktorientierung der Mandanten) sowie Anteil an der Gesamtanzahl der Prüfungsmandate
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 17: - Berücksichtigung gesetzlicher und freiwilliger Abschlussprüfungen - Erläuterung der verwendeten Branchenabgrenzungen Hinweis: Die Anzahl der Prüfungsmandate in einer bestimmten Branche hängt auch von der verwendeten Definition bzw. Abgrenzung der Branchen ab. WP-Praxen werden Qualitätsinformationen regelmäßig orientiert an den für die interne Steuerung der Gesellschaft herangezogenen Branchendefinitionen berichten. Die Erläuterung der verwendeten Branchendefinition trägt zur Vergleichbarkeit zwischen WP-Praxen bei.		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
18	Durchschnittliche Branchenerfahrung der Mitglieder des Prüfungsteams, gemessen an der Anzahl der Abschlussprüfungen (und ggf. sonstigen Prüfungs- und Beratungsaufträgen) bei Unternehmen der gleichen Branche, an denen die Mitglieder des Prüfungsteams in den letzten fünf Jahren teilgenommen haben, ggf. separat für die verantwortlichen Prüfungspartner	N/A
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 18: - Berücksichtigung gesetzlicher und freiwilliger Abschlussprüfungen und ggf. weiterer Leistungen - Erläuterung der verwendeten Branchenabgrenzungen Hinweis: Die Anzahl der Abschlussprüfungen (oder Durchführung sonstiger Aufträge) in einer bestimmten Branche, an denen die Mitglieder des Prüfungsteams teilgenommen haben, hängt auch von der verwendeten Definition bzw. Abgrenzung der Branchen ab. WP-Praxen werden Qualitätsinformationen regelmäßig orientiert an den für die interne Steuerung der Gesellschaft herangezogenen Branchendefinitionen berichten. Die Erläuterung der verwendeten Branchendefinition trägt zur Vergleichbarkeit zwischen WP-Praxen bei.		
Verfügbarkeit personeller und fachlicher Ressourcen		
19	Angefallene Auftragsstunden eingesetzter Spezialisten, insgesamt für den betreffenden Auftrag und im Verhältnis zu den insgesamt angefallenen Auftragsstunden des Prüfungsteams	Angefallene Auftragsstunden eingesetzter Spezialisten, insgesamt und im Verhältnis zu den insgesamt angefallenen Auftragsstunden des Fachpersonals der WP-Praxis für Abschlussprüfungsaufträge
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 19: - Spezialisten können z.B. Steuerexperten, versicherungsmathematische Sachverständige, IT-Spezialisten, Datenanalyse-Spezialisten, Bewertungsexperten oder Forensik-Experten sein - Berücksichtigung gesetzlicher und freiwilliger Abschlussprüfungen		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Hinweis: Ob der Einsatz von Spezialisten die Qualität der Abschlussprüfung fördert, hängt von der Komplexität der geprüften Unternehmen bzw. deren Geschäftsmodell und von weiteren Rahmenbedingungen ab. In WP-Praxen, die überwiegend die Abschlüsse kleiner und mittelgroßer Unternehmen mit wenig komplexen Geschäftsmodellen und internen Kontrollsystemen prüfen, kann der Einsatz von IT-Spezialisten im Rahmen der Abschlussprüfung bspw. weniger bedeutsam sein.</p>		
20	Auflistung der durchgeführten Konsultationen für den betreffenden Prüfungsauftrag	Anzahl der durchgeführten Konsultationen in der WP-Praxis im Verhältnis zur Anzahl der durchgeführten Abschlussprüfungen
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 20:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Auftragsbezogener AQI: Auflistung mit Nennung des Konsultationsthemas - Praxisbezogener AQI: Berücksichtigung gesetzlicher und freiwilliger Abschlussprüfungen <p>Hinweis: Abschlussprüfer sind verpflichtet, bei für das Prüfungsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen fachlichen Rat einzuholen. Zu diesem Zweck sind kompetente Personen innerhalb der WP-Praxis (ggf. Fachabteilungen) oder außerhalb der WP-Praxis (z.B. Berufskollegen oder Mitarbeiter des IDW) zu konsultieren. Eine hohe Anzahl an Konsultationen kann für ein hohes Qualitätsbewusstsein und eine besonders sorgfältige Abklärung von fachlichen Zweifelsfragen sprechen. Zu berücksichtigen ist, dass die Notwendigkeit der Konsultation auch von der Komplexität der jeweiligen Abschlussprüfung und der Spezialisierung des jeweiligen Prüfungsteams abhängt. In kleineren oder spezialisierten WP-Praxen werden daher möglicherweise weniger Konsultationen durchgeführt, ohne dass dies negative Auswirkungen auf die Prüfungsqualität haben muss.</p>		
21	Auslastungsquoten (geleistete Stunden im Verhältnis zur Normalarbeitszeit) der Mitglieder des Prüfungsteams, ggf. separat für verantwortliche Prüfungspartner, in unterschiedlichen Zeiträumen innerhalb des Jahres (z.B. während der „busy season“)	Auslastungsquoten (geleistete Stunden im Verhältnis zur Normalarbeitszeit) des Fachpersonals, ggf. getrennt nach Berufsangehörigen und sonstigem Fachpersonal, in unterschiedlichen Zeiträumen innerhalb des Jahres (z.B. während der „busy season“)

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 21:</p> <p>Hinweis: Mittel- und langfristig trägt eine angemessene Arbeitsbelastung der Mitarbeiter der WP-Praxis, die durch Auslastungsquoten gemessen werden kann, zu einer nachhaltig hohen Prüfungsqualität bei. Für bestimmte Zeitabschnitte gemessene Auslastungsquoten in der WP-Praxis bzw. im Prüfungsteam können Aufschluss darüber geben, ob die Mitarbeiter der WP-Praxis bzw. des Prüfungsteams in diesen Zeiten an der Kapazitätsgrenze arbeiten. Ob die zeitweise sehr hohe Arbeitsbelastung ein konkretes Qualitätsrisiko anzeigt, hängt von den möglichen Gegenmaßnahmen der WP-Praxis ab, z.B. von der Möglichkeit, Ressourcen zeitweise zu reallokieren oder kurzfristig auf neue Ressourcen (z.B. freie Mitarbeiter) zurückzugreifen.</p>		
<p>Involvement</p>		
22	Verhältnis von angefallenen Auftragsstunden des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers (ggf. erweitert um weiteres Führungspersonal) bei der Abschlussprüfung im Vergleich zu den insgesamt angefallenen Auftragsstunden (Auftragsebene)	Verhältnis von angefallenen Auftragsstunden des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers (ggf. erweitert um weiteres Führungspersonal) im Vergleich zu den insgesamt angefallenen Auftragsstunden für Abschlussprüfungen in der WP-Praxis
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 22:</p> <p>Hinweis: Der für die Abschlussprüfung vorrangig verantwortliche Wirtschaftsprüfer muss ausreichend und angemessen in die Prüfung eingebunden sein. Die betrifft bspw. die Anleitung und Beaufsichtigung des Prüfungsteams und die Durchsicht von Arbeitsergebnissen. Grundsätzlich spricht ein höherer Anteil an den gesamten Auftragsstunden für eine stärkere Einbindung. Sich aus dem Zeit- oder Praxisvergleich ergebende Abweichungen können im Einzelfall indes auch auf besondere Umstände zurückzuführen sein. So kann der Anteil an den Auftragsstunden geringer ausfallen, wenn für einen bestimmten Sachverhalt eine umfassende Einbindung von Spezialisten erfolgt, die zeitaufwändige Analysen oder Berechnungen zur Vorbereitung von bedeutsamen Beurteilungen des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers durchführen.</p>		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
IT-Systeme & Prüfungstools		
23	N/A	Jährliche Aufwendungen für oder Investitionen in IT-Systeme, Prüfungstools und sonstige neue Technologien, die in direktem Zusammenhang mit Prüfungstätigkeiten stehen, im Verhältnis zum Gesamtumsatz des Bereichs Prüfung
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 23:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dabei kann es sich um intern entwickelte oder angeschaffte IT-Systeme, Tools und sonstige Technologien handeln, wobei auch Beiträge zu einem Prüfernetzwerk für solche Technologien einbezogen werden. - Ergänzung um erläuternde Darstellung des „Prüfungsbereichs“ der WP-Praxis und Abgrenzung von den weiteren Geschäftsbereichen <p>Hinweis: Das Leistungsangebot des „Prüfungsbereichs“ von WP-Praxen umfasst vielfach neben Abschlussprüfungen auch sonstige betriebswirtschaftliche Prüfungen und prüfungsnahen Dienstleistungen. Die Erläuterung des „Prüfungsbereichs“ trägt zur Vergleichbarkeit zwischen WP-Praxen bei.</p>		
Passgenauigkeit des Prüfungsprozesses		
24	Einhaltung von praxisinternen Vorgaben zum Projektmanagement (z.B. zeitliche Abfolge bestimmter Meilensteine der Prüfung)	Inhalt der praxisinternen Vorgaben zum Projektmanagement (z.B. Meilenstein-konzept der Prüfung)
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 24:</p> <p>Qualitative Informationen</p> <p>Hinweis: Projektmanagementtechniken und -tools können das Prüfungsteam bei der Steuerung der Qualität des Prüfungsauftrags unterstützen, z.B. durch:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Überwachung des Prüfungsfortschritts anhand des Prüfungsplans, einschließlich des Erreichens wichtiger Meilensteine einer Abschlussprüfung (bspw. Risikobeurteilung und Prüfungsplanung, Prüfungshandlungen zum internen Kontrollsystem, aussagebezogene Prüfungshandlungen, Berichterstattung), was dem Prüfungsteam helfen kann, proaktiv die Notwendigkeit rechtzeitiger Anpassungen des Prüfungsplans und der zugewiesenen Ressourcen zu erkennen 		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
- Erleichterung der Kommunikation zwischen den Mitgliedern des Prüfungsteams, z.B. durch Tools zur Koordination und zum Datenaustausch mit Prüfern von Reporting Packages im Konzernabschluss und mit Sachverständigen des Abschlussprüfers		
25	Prozentsatz der vor dem Bilanzstichtag angefallenen Auftragsstunden für den betreffenden Prüfungsauftrag	Durchschnittlicher Prozentsatz der vor dem Bilanzstichtag angefallenen Auftragsstunden bei Abschlussprüfungen
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 25:</p> <p>Hinweis: Ein vergleichsweise hoher Anteil von vor dem Bilanzstichtag angefallenen Auftragsstunden kann bei Unternehmen mit einem engen Finanzterminplan, insbesondere kapitalmarktorientierten Unternehmen, auf eine sorgfältige Prüfungsplanung und eine gute Abstimmung der Prüfungshandlungen auf die Buchhaltungs- und Reportingprozesse der Mandanten hindeuten, bspw. auf die Fähigkeit zum sog. continuous auditing. Wenn hingegen der Umfang der nach dem Bilanzstichtag durchgeführten Abschlussarbeiten vergleichsweise groß ist oder sich die Abschlusserstellung verzögert, kann sich als Reaktion hierauf auch bei den genannten Unternehmen die Stundenverteilung des Abschlussprüfers verschieben, ohne dass dieser Umstand auf eine verminderte Prüfungsqualität schließen lässt.</p>		
26	Aufteilung Ist-Stunden des Prüfungsteams auf Meilensteine der Prüfung und/oder besonders kritische Prüfungsgebiete	N/A
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 26:</p> <p>Hinweis: Die für die wesentlichen Meilensteine einer Abschlussprüfung (bspw. Risikobeurteilung und Prüfungsplanung, Prüfungshandlungen zum internen Kontrollsystem, aussagebezogene Prüfungshandlungen, Berichterstattung) aufgewendete Zeit kann eine Grundlage für die Beurteilung der Passgenauigkeit des Prüfungsprozesses sein. Bspw. dient eine intensive Befassung des Abschlussprüfers mit dem internen rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystem bei Unternehmen mit komplexen Geschäftsprozessen und Massentransaktionen einer fokussierten Prüfungsdurchführung.</p>		

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
Qualitätsmanagement-Prozess		
27	N/A	Prozentsatz der Auftragsprüfungen mit wesentlichen Fehlerfeststellungen im Rahmen der internen Nachschau sowie der externen Qualitätskontrolle (Peer Review bzw. APAS-Inspektion)
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 27: - Getrennte Darstellung der Ergebnisse der internen Nachschau und der externen Qualitätskontrolle Hinweis: Im Rahmen der Auftragsprüfungen in der internen Nachschau und der externen Qualitätskontrolle wird in Stichproben beurteilt, ob die in der WP-Praxis durchgeführten Aufträge ordnungsgemäß geplant, durchgeführt, dokumentiert und überwacht wurden sowie ob die zutreffenden Schlussfolgerungen und Beurteilungen aus den erlangten Prüfungsnachweisen gezogen wurden. Zu beachten ist, dass die interne Nachschau ein Element des Qualitätsmanagement-Systems der WP-Praxis ist. Die Ursache für eine erhöhte Fehlerquote in der Nachschau kann in einer verschlechterten Qualität der Leistungserbringung liegen, aber auch durch einen ggf. geänderten Beurteilungsmaßstab in der Nachschau oder eine Änderung von Umfang oder Auswahl der in die Nachschau einbezogenen Aufträge begründet sein.		
28	N/A	Prozentsatz der im Nachschauprozess bzw. der Inspektion/Qualitätskontrolle festgestellten Mängel des Qualitätsmanagementsystems, die innerhalb eines Jahres im Rahmen des Verbesserungsprozesses abgestellt wurden
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 28: Hinweis: Der Verbesserungsprozess ist ein wesentlicher Bestandteil des Qualitätsmanagementsystems von WP-Praxen und erfordert, dass aufgedeckte Mängel zeitnah analysiert und behoben werden.		
29	Das jeweilige Prüfungsmandat betreffende Ergebnisse aus APAS-Inspektionen	Ergebnisse aus APAS-Inspektionen zum QS-System allgemein

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 29: Erläuterung: - Angabe der Anzahl der sog. Comment Forms - Ggf. Auszug aus dem Inspektionsbericht Hinweis: Zum Abschluss einer durchgeführten Inspektion erstellt die APAS einen Inspektionsbericht, der sich an die WP-Praxis richtet. Soll der Inspektionsbericht (in Teilen) Dritten zugänglich gemacht werden, muss die WP-Praxis die Verpflichtung zur beruflichen Verschwiegenheit beachten. Die WP-Praxis kann einen Teil ihres Inspektionsberichts zur Verfügung stellen, der die Inspektion des Qualitätssicherungssystems der Praxis insgesamt betrifft, nicht aber die Ergebnisse einzelner Auftragsprüfungen. Darüber hinaus wird die inspizierte Praxis einem Unternehmen, dessen Prüfungsmandat Gegenstand einer Inspektion der APAS war, grundsätzlich auch den dieses Mandat betreffenden Teil des Inspektionsberichts zur Verfügung stellen können.		
30	N/A	Anzahl von mit berufsaufsichtlichen Maßnahmen abgeschlossenen Berufsaufsichtsverfahren
Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 30: - Berücksichtigung gesetzlicher und freiwilliger Abschlussprüfungen Hinweis: Zu berufsaufsichtlichen Maßnahmen kann es bspw. bei fachlichen Fehlern des Abschlussprüfers kommen, d.h. wenn entweder die Prüfungshandlungen zu einem wesentlichen Prüffeld in qualitativer und/oder quantitativer Hinsicht deutlich hinter dem zurückbleiben, was zur Erreichung einer hinreichenden Prüfungssicherheit erforderlich gewesen wäre, oder wenn eine sich wesentlich auswirkende Bilanzierung des Mandanten akzeptiert wurde, obwohl diese objektiv unvertretbar ist.		
Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan		
31	Anzahl und Inhalt der Gespräche der verantwortlichen Prüfungspartner mit dem Aufsichtsorgan	N/A

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 31:</p> <p>Quantitative und qualitative Informationen</p> <p>Hinweis: In diesem Zusammenhang können im Rahmen einer Erörterung folgende Fragestellungen relevant sein:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Hat der Abschlussprüfer mit dem Aufsichtsorgan während der Prüfung einen offenen und professionellen Dialog geführt? War der Abschlussprüfer in der Lage, bedeutsame Rechnungslegungs- und Prüfungssachverhalte in einer verständlichen Weise zu beschreiben? - Hat der Abschlussprüfer die Qualität der Finanzberichterstattung des Unternehmens angemessen mit dem Aufsichtsorgan diskutiert, einschließlich der Vertretbarkeit von Schätzwerten und Beurteilungen in der Rechnungslegung? Hat der Abschlussprüfer mit dem Aufsichtsorgan darüber gesprochen, inwiefern die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden des Unternehmens mit Branchentrends und branchenüblichen Rechnungslegungspraktiken in Einklang stehen? - Hat der Abschlussprüfer in persönlichen Gesprächen sensible Sachverhalte offen und professionell erörtert (z.B. seine Sichtweise und Bedenken zum Berichtsprozess des Managements, interne Kontrollen über die Finanzberichterstattung, die Qualität der Mitarbeiter im Rechnungswesen)? Hat der Abschlussprüfer das Aufsichtsorgan unverzüglich darauf aufmerksam gemacht, wenn er von Seiten des Managements / der Mitarbeiter nicht ausreichende Unterstützung unterhält? - Hat der Abschlussprüfer das Aufsichtsorgan über aktuelle Entwicklungen in den Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätzen informiert, die für das Unternehmen relevant sind? - Hat der Abschlussprüfer auch über Sachverhalte kommuniziert, die die Reputation der Prüfungsgesellschaft betreffen (z.B. über die Einhaltung von ethischen und beruflichen Standards und gesetzlichen Vorschriften, über die Tatsache, dass die Abschlussprüfung des Unternehmens Gegenstand einer Untersuchung der Berufsaufsicht ist unter Mitteilung von Ergebnissen, die für die Rechnungslegung oder Prüfung des Unternehmens von Relevanz ist) <p>Hinweis: Die Informationen überschneiden sich mit den bei Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. d) in den Prüfungsbericht aufzunehmenden Informationen.</p>		
<p>Kommunikation mit dem Management (CFO)</p>		
32	Anzahl und Inhalt der Gespräche der verantwortlichen Prüfungspartner mit dem CFO	N/A

Nr.	Auftragsbezogene AQI	Praxisbezogene AQI
<p>Erläuterungen und Interpretationshinweise zu 32:</p> <p>Quantitative und qualitative Informationen</p> <p>Hinweis: In diesem Zusammenhang können im Rahmen einer Erörterung folgende Fragestellungen relevant sein:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Hat der Abschlussprüfer klar und regelmäßig über den Stand der Abschlussprüfung kommuniziert? - Wurden Beanstandungen frühzeitig und verständlich kommuniziert? - Hat der Abschlussprüfer Verbesserungsvorschläge, z.B. im Hinblick auf das interne Kontrollsystem, unterbereitet? - Wie ist die Erreichbarkeit und Termintreue der verantwortlichen Prüfungspartner zu beurteilen? - Hat der Abschlussprüfer Unterlagen rechtzeitig und in einem effizienten Verfahren angefordert? <p>Hinweis: Die Informationen überschneiden sich mit den bei Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß Artikel 11 Abs. 2 Buchst. d) in den Prüfungsbericht aufzunehmenden Informationen.</p>		
<p>Bereichsübergreifende AQI</p>		
33	N/A	Anzahl der Mandate mit DPR-/BaFin-Fehlerfeststellung in den letzten fünf Jahren im Verhältnis zur Anzahl der in diesem Zeitraum bei Prüfungsmandaten der WP-Praxis durchgeführten DPR-/BaFin-Prüfungen

INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER IN DEUTSCHLAND E.V.
WIRTSCHAFTSPRÜFERHAUS

Tersteegenstr. 14
40474 Düsseldorf

Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Telefon: +49 (0) 211/4561-0
Telefax: +49 (0) 211/4561097

E-Mail: info@idw.de
Web: www.idw.de

