



Online-Version
inklusive

Deussen · Skopp

Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung

Praxisleitfaden zum Aufbau eines Qualitätssicherungssystems

- ▶ Einrichtung und Weiterentwicklung des Qualitätsmanagements
- ▶ Risikomanagement
- ▶ Vorbereitung auf das Peer Review
- ▶ Tipps und Erwartungen an Prüfer für Qualitätskontrolle

LESEPROBE

Leseprobe entnommen aus „Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung“
ISBN 978-3-482-**67291**-0

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2020
www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung

Praxisleitfaden zum Aufbau eines
Qualitätssicherungssystems

Von

WP/StB Dr. Reiner Deussen

und

WP/StB Prof. Dr. Hanns Robby Skopp

1. Auflage

VORWORT

Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüfung: spätestens mit der VO 1/1995, der gemeinsamen Stellungnahme der Vorstände der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) und des Instituts der Wirtschaftsprüferin Deutschland e. V. (IDW), steht das Thema auf der Tagesordnung des Berufsstands. Anfänglich war die Akzeptanz zur Einrichtung von Qualitätssicherungssystemen in der Wirtschaftsprüfung zumindest in den kleineren Berufseinheiten von einer gewissen Zurückhaltung geprägt. Dabei ging es weniger um die Frage der qualitativ hochwertigen Arbeit des Wirtschaftsprüfers (hiervon war der jeweilige Berufsangehörige stets überzeugt), sondern vielmehr um das erforderliche Umdenken hinsichtlich der Dokumentation des Qualitätssicherungssystems und der Durchsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes. Durch die Einführung einer gesetzlich geregelten Qualitätskontrolle (§§ 57a ff. WPO), die erstmalig spätestens bis zum 31.12.2005 durchgeführt werden musste, erhöhte sich der Druck auf den Berufsstand, ein dokumentiertes Qualitätssicherungssystem einzurichten, aufrechtzuerhalten und durchzusetzen.

Es ist davon auszugehen, dass sich die Diskussion um die Verpflichtung zur Einrichtung eines Qualitätssicherungssystems zwischenzeitlich erledigt haben dürfte. Auch die Berufspraxis, die keine gesetzlichen Abschlussprüfungen oder Prüfungen durchführt, die von der BaFin beauftragt wurden, ist zur Einrichtung, Aufrechterhaltung und Durchsetzung eines Qualitätssicherungssystems verpflichtet, wenngleich die Anforderungen an ein solches Qualitätssicherungssystem niedriger sind als bei den gesetzlichen Abschlussprüfern.

Die Qualitätssicherung in der Berufspraxis lässt sich heute wegen der gewachsenen Komplexität der beruflichen Aufgaben nicht mehr nebenher erledigen. Vielmehr ist das Qualitätssicherungssystem als ein kontinuierliches Verfahren zu verstehen, mit dem sich die Kanzleileitung permanent zu befassen hat. Je größer eine Unternehmenseinheit ist, desto intensiver und zeitaufwendiger ist das Qualitätsmanagement.

Das Qualitätssicherungssystem hat sich auf die gesamte berufliche Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers zu erstrecken (§ 55b WPO). Es sind demnach alle beruflichen Bereiche, in denen ein Wirtschaftsprüfer tätig ist, in das Qualitätssicherungssystem einzubeziehen. Unabhängig von der gesetzlichen Verpflichtung sollte auch beachtet werden, dass im steuerberatenden Beruf Qualitätssicherungssysteme zunehmend ohne gesetzlichen Zwang eingerichtet werden.

Zur Beschäftigung mit dem Thema Qualitätsmanagement ist es nicht ausreichend, sich auf den Inhalt des vorliegenden Werkes zu beschränken. Die Verfasser empfehlen, unabhängig von der Größe der Wirtschaftsprüferpraxis, für die Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen i. S. von § 316 HGB unterstützende Software einzusetzen, die den Wirtschaftsprüfer und seine Mitarbeiter durch die Abschlussprüfung führt und die Dokumentation der Abschlussprüfung unterstützt. Diese sollte insbesondere geeignet sein, den „roten Faden“ durch die Prüfung aufzuzeigen und zu dokumentieren. Weiterhin empfehlen die Verfasser, jährlich zur Aktualisierung eine entsprechende Fortbildungsveranstaltung zu besuchen, die auch die Weiterentwicklung des Qualitätsmanagementsystems zum Gegenstand hat. Erfahrungsgemäß beinhalten die Seminarunterlagen ausreichende praktische Arbeitshilfen, die sich flexibel in das eigene Qualitätssicherungssystem einbauen lassen. Im Übrigen werden in den entsprechenden Seminaren die erforderlichen

derlichen Anpassungen im Qualitätsmanagementsystem erläutert, was für den Wirtschaftsprüfer eine wesentliche Erleichterung bedeutet, um das Qualitätsmanagementsystem an die sich ständig ändernden externen Bedingungen anzupassen.

Mit Blick auf die erforderliche Durchführung der internen Nachschau, die im Ergebnis ähnlich abläuft wie die Durchführung einer gesetzlichen Qualitätskontrolle, raten wir außerdem dazu, von dem Fortbildungsangebot Gebrauch zu machen, das sich an die Prüfer für Qualitätskontrolle richtet. Dies dient ebenso dem Verständnis über die Entwicklung der Schwerpunkte von Qualitätskontrollprüfungen.

Zur intensiven Beschäftigung mit diesem Thema empfehlen wir zugleich die Verwendung der von der WPK herausgegebenen „Textsammlung zur Wirtschaftsprüferordnung“, die nicht nur die Wirtschaftsprüferordnung (WPO) und die Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer (BS WP/vBP) beinhaltet, sondern auch die Satzung für Qualitätskontrolle (SfQK) sowie die Hinweise der Kommission für Qualitätskontrolle zu verschiedenen Themen. Hier sind alle wesentlichen berufsrechtlichen Regelungen in einem Werk zusammengefasst. Ergänzend haben wir in Abschnitt V. des vorliegenden Werkes die Stellungnahmen der WPK zum Geldwäschegesetz (GwG) und zur Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) aufgenommen, da diese in der zuvor genannten Textsammlung nicht enthalten sind.

In das vorliegende Werk wurden Verweise zu den Arbeitshilfen des IDW aufgenommen. Aus unserer beruflichen Tätigkeit als Prüfer für Qualitätskontrolle wissen wir, dass gerade im Mittelstand diese Arbeitshilfen (selektive) Verwendung finden. Keinesfalls wollen wir damit den Eindruck erwecken, dass die Arbeitshilfen des IDW alternativlos sind. Ebenfalls empfehlenswert sind die Systeme der anderen Anbieter. Darüber hinaus werden entsprechende Arbeitshilfen von den Seminaranbietern angeboten.

Weiterhin empfehlen wir dem geeigneten Leser die intensive Befassung mit den Themen Datenschutz und Geldwäsche. Beide Themen gehören natürlich in den Bereich des Qualitätssicherungssystems; die erforderlichen fachlichen Grundlagen finden Sie z. B. bei Wickert/Potthoff¹. Zum GwG bietet die WPK auf ihrer Homepage² umfassende Informationen und Arbeitshilfen an.

Im Dezember 2019 hat der Beirat der WPK die Änderungen der SfQK beschlossen, die Veröffentlichung folgte im Januar 2020. Der Beschlussfassung voraus gingen Beratungen des Projektausschusses „Evaluation der Umsetzung der EU-Regulierung“, der die Implementierung der Vorgaben aus der europäischen Abschlussprüferrichtlinie in deutsches Recht überprüft und auf dieser Grundlage Änderungsvorschläge zur Klarstellung und Präzisierung der SfQK erarbeitet hat. Die Änderungen beinhalten im Kern eine stärkere Betonung der Verhältnismäßigkeit und des risikoorientierten Vorgehens im Rahmen der Qualitätskontrolle.³ Die geänderten Vorschriften sind inzwischen in Kraft getreten (die Änderungen der SfQK am 25.1.2020, die Änderungen der BS WP/vBP am 6.3.2020). Rechtsstand des vorliegenden Werkes ist der 31.3.2020.

1 Wickert/Potthoff, Das neue Datenschutzrecht in der Steuerberaterkanzlei, 2018.

2 Vgl. insbesondere: WPK, Auslegungs- und Anwendungshinweise der Wirtschaftsprüferkammer zum Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten (Geldwäschegesetz – GwG), abrufbar unter <http://go.nwb.de/1qw0e>.

3 Vgl. Lenz, WP Praxis 2/2020 S. 33 sowie WPK, WPK Magazin 4/2019 S. 8.

Die Abschnitte I. bis III. wurden durch Herrn Wirtschaftsprüfer Dr. Reiner Deussen bearbeitet, die Abschnitte IV. und V. stammen aus der Feder von Herrn Wirtschaftsprüfer Professor Dr. Hanns Robby Skopp.

Wir wünschen Ihnen bei der Lektüre des Buches Freude und viel Erfolg bei der Umsetzung. Anregungen und Hinweise nimmt der Verlag gerne entgegen.

Hagen/Straubing, im Mai 2020

Dr. Reiner Deussen

Prof. Dr. Hanns Robby Skopp

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XIII

I. EINLEITUNG	1
----------------------	----------

II. GRUNDLAGEN	4
-----------------------	----------

1. Qualitätssicherung als Berufspflicht	4
2. Das System der Qualitätskontrolle	7

III. VORBEREITUNG	10
--------------------------	-----------

1. Einführung eines Qualitätssicherungssystems	10
1.1 Übersicht	10
1.2 Systematische Grundlagen	15
2. Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines Qualitätssicherungssystems	17
2.1 Prozess der Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines Qualitätssicherungssystems	17
2.2 Umfang des Qualitätssicherungssystems	23
3. Qualitätssicherung in der Praxisorganisation	25
3.1 Relevante Bereiche der Praxisorganisation	25
3.2 Allgemeine Berufspflichten	27
3.3 Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen	45
3.4 Mitarbeiterentwicklung	52
3.5 Gesamtplanung aller Aufträge	59
3.6 Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen	62
3.7 Auftragsabwicklung	63
3.8 Nachschau	83

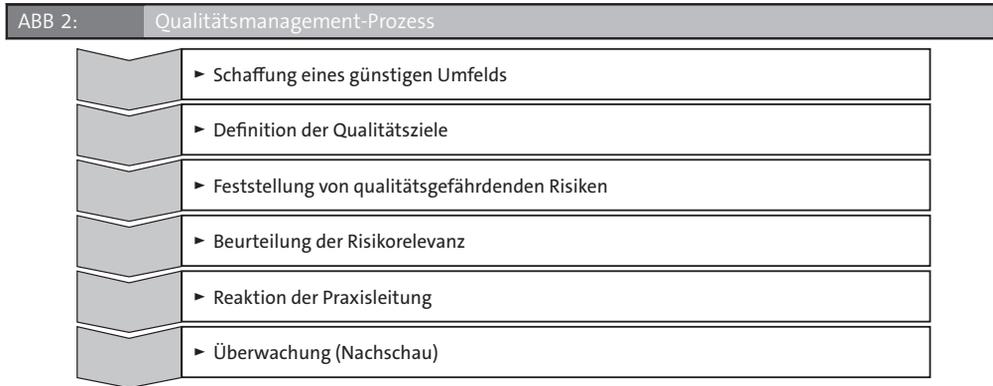
IV. DURCHFÜHRUNG DER QUALITÄTSKONTROLLE	95
1. Qualitätssicherung bei der Durchführung von Qualitätskontrollen	95
2. Prüfungsmodell	97
2.1 Allgemeines	97
2.2 Grundbereiche	97
2.3 Auftragsannahme und -fortführung	97
2.4 Informationsbeschaffung, Risikoeinschätzung, Wesentlichkeit	100
2.5 Reaktion auf beurteilte Risiken	103
2.6 Abschließende Beurteilung und Berichterstattung	120
Anhang: Leitfaden der WPK zur DSGVO: Anforderungen an WP/vBP-Praxen	125
Glossar	131
Literaturverzeichnis	135
Stichwortverzeichnis	137

III. Vorbereitung

1. Einführung eines Qualitätssicherungssystems

1.1 Übersicht

Der Qualitätsmanagement-Prozess kann in sechs Phasen beschrieben werden.



1. Zunächst geht es um die **Schaffung eines günstigen Qualitätsumfelds**. Hierfür ist in besonderer Weise das Verhalten der Praxisleitung von Bedeutung.²⁴
2. Im nächsten Schritt müssen die **Qualitätsziele** der WP-Praxis definiert werden.
3. Darauf aufbauend erfolgt die **Feststellung qualitätsgefährdender Risiken** und
4. die Beurteilung der **Risikorelevanz**.
5. Auf die festgestellten Risiken hat die Praxisleitung durch Festlegung von angemessenen Qualitätssicherungs-Regelungen zu reagieren (**Reaktion der Praxisleitung**).
6. Die Angemessenheit und Wirksamkeit der Regelungen sind zu überwachen (**Nachschau**).

Die Regelungen haben sich auf die Praxisorganisation, die Auftragsabwicklung und die Nachschau zu beziehen. Sie sind zu dokumentieren und gegenüber den Mitarbeitern zu kommunizieren. Das so geschaffene Qualitätssicherungssystem ist stetig zu überwachen und (auf Grundlage der gewonnenen Erkenntnisse) zu verbessern.

In § 55b Abs. 1 WPO wird die Qualitätssicherung für den Berufsstand festgelegt: „*Berufsangehörige haben für ihre Praxis Regelungen zu schaffen, die die Einhaltung ihrer Berufspflichten gewährleisten, und deren Anwendung zu überwachen und durchzusetzen (internes Qualitätssicherungssystem). Das interne Qualitätssicherungssystem soll in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang und zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen. Es ist zu dokumentieren und den Mitarbeitern der Berufsangehörigen zur Kenntnis zu geben.*“

²⁴ Gelhausen/Haußner/Hennrichs (Hrsg.), WP Handbuch, 2019, Abschnitt D, Tz. 148.

HINWEIS

Zu beachten ist, dass diese Vorschrift für alle Berufsangehörigen, die ihren Beruf selbstständig ausüben, anzuwenden ist. Zu regeln ist demnach nicht nur der Bereich der gesetzlichen Abschlussprüfungen, sondern alle relevanten Bereiche der beruflichen Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers.²⁵ Die Qualitätssicherung betrifft somit auch die Erstellung von Jahresabschlüssen, die steuerliche Beratung und Deklaration oder auch die Abwicklung von Buchhaltungsmandaten.

In § 55b Abs. 2 WPO werden in einem „Neun-Punkte-Katalog“²⁶ weitere Regelungen festgelegt, die diejenigen Wirtschaftsprüfer betreffen, die gesetzliche Abschlussprüfungen nach § 316 HGB durchführen. Nach dem Wortlaut des Gesetzes gilt dies nicht für Wirtschaftsprüfer, die als gesetzliche Abschlussprüfer registriert sind, ohne tatsächlich gesetzliche Abschlussprüfungen durchzuführen.

In dem „Neun-Punkte-Katalog“ werden folgende Mindestregelungen zum Qualitätssicherungssystem definiert:

1. Solide Verwaltungs- und Rechnungslegungsverfahren
2. Vorkehrungen zum Einsatz angemessener und wirksamer Systeme und Verfahren, Personalmanagement
3. Grundsätze und Verfahren zur Beachtung der Eigenverantwortlichkeit und Unabhängigkeit
4. Grundsätze und Verfahren zum Mitarbeitereinsatz und deren Fortbildung
5. Führung der Prüfungsakte
6. Regelungen zum Fehlermanagement sowie zum Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen
7. Whistleblower-System
8. Grundsätze der Vergütung und Gewinnbeteiligung
9. Grundsätze und Verfahren bei Auslagerung wichtiger Prüfungstätigkeiten

§ 55b Abs. 2 Nr. 1 WPO fordert „solide Verwaltungs- und Rechnungslegungsverfahren, interne Qualitätssicherungsmechanismen, wirksame Verfahren zur Risikobewertung sowie wirksame Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für Datenverarbeitungssysteme“. Bei diesen Anforderungen geht es im Wesentlichen um die Grundsätze der gewissenhaften Berufsausübung sowie die Integrität²⁷ und Vertraulichkeit der Datenverarbeitungssysteme und Arbeitspapiere. In der WP-Praxis sind Regelungen (Verwaltungs- und Rechnungslegungsverfahren) einzuführen, die eine gewissenhafte Abwicklung der Aufträge gewährleisten.²⁸

Die Anforderungen sind zu erfüllen durch:

- Einrichtung und Pflege der Auftragsdatei (§ 45 BS WP/vBP),²⁹

²⁵ Der Umfang der Tätigkeit ist in § 2 WPO definiert.

²⁶ Vgl. *Deussen*, WP Praxis 2015 S. 269, 270.

²⁷ Integrität: Schutz vor Manipulation, siehe z. B. *Hansen*, DuD 2012 S. 409.

²⁸ Vgl. IDW QS 1, Tz. 56.

²⁹ IDW QS 1, Tz. 121.

- ▶ Schaffung angemessener Regelungen zur Auftragsabwicklung (§ 51 Abs. 1 Nr. 10 BS WP/vBP),
- ▶ Einrichtung von Maßnahmen zur auftragsbezogenen Qualitätssicherung (§§ 48, 60 BS WP/vBP),
- ▶ Schaffung von angemessenen Regeln zum Einsatz von Datenverarbeitungssystemen zur Durchführung von Abschlussprüfungen (§ 57 Nr. 7 BS WP/vBP).³⁰

Die Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen nach § 316 HGB ist zu dokumentieren. Die WP-Praxis hat interne Qualitätssicherungsmechanismen zu schaffen (Interne Kontrollsysteme – IKS), die eine gewissenhafte Abwicklung von gesetzlichen Abschlussprüfungen nach § 316 HGB gewährleisten. Die WPO verlangt zusätzlich die Einführung eines **Risikomanagementsystems** (Verfahren zur Risikobewertung) sowie wirksame Kontroll- und Sicherheitsvorkehrungen für die **Datenverarbeitungssysteme** (Datenschutz; Integrität und Vertraulichkeit der Datenverarbeitungssysteme und Arbeitspapiere).³¹

HINWEIS

In diesem Zusammenhang sei darauf verwiesen, dass das EU-Parlament im April 2016 die neue EU-Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) verabschiedet hat, die am 25.5.2018 in Kraft getreten ist.³²

In § 55b Abs. 2 Nr. 2 WPO werden „Vorkehrungen zum Einsatz angemessener und wirksamer Systeme und Verfahren sowie der zur angemessenen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Mittel und des dafür erforderlichen Personals“ gefordert. Gemeint ist damit, dass in der WP-Praxis angemessene und wirksame Regelungen zur Annahme, Fortführung und vorzeitigen Beendigung von Aufträgen, zur Mitarbeiterentwicklung (Einstellung, Fortbildung, Beurteilung) und zur Gesamtplanung aller Aufträge zu schaffen sind.

Die Anforderungen sind zu erfüllen durch:

- ▶ sachgerechte Auswahl und Ausstattung des verantwortlichen Prüfungspartners (§ 46 BS WP/vBP),³³
- ▶ Berücksichtigung angemessener personeller und zeitlicher Ressourcen (§ 47 BS WP/vBP),³⁴
- ▶ Schaffung von angemessenen Regelungen zur Gesamtplanung und Organisation der Fachinformationen (§ 51 Abs. 1 Nr. 7, 8 BS WP/vBP),
- ▶ eine angemessene Prüfungsplanung (§ 56 BS WP/vBP) und
- ▶ durch Bereitstellung qualifizierter Konsultationsressourcen (§ 57 Nr. 4 BS WP/vBP).³⁵

§ 55b Abs. 2 Nr. 3 WPO verlangt die Einführung von Grundsätzen und Verfahren, die die Einhaltung der Anforderungen an die Eigenverantwortlichkeit (§ 44 Abs. 1 Satz 3 WPO) und die Unabhängigkeit nach §§ 319 bis 319b HGB gewährleisten.

30 IDW QS 1, Tz. 39, 59, 190 ff.

31 IDW QS 1, Tz. 186 ff.

32 Weitere Ausführungen dazu: *Hamminger*, NWB 2017 S. 2364.

33 IDW QS 1, Tz. 70 ff., 107.

34 IDW QS 1, Tz. 83 ff., 115.

35 IDW QS 1, Tz. 141.

Die Grundsätze und Verfahren haben zu berücksichtigen:

- ▶ Regelungen zur Unabhängigkeit (§ 2 BS WP/vBP),³⁶
- ▶ Regelungen zur Eigenverantwortlichkeit (§ 12 BS WP/vBP),³⁷
- ▶ Vorschriften zur Unbefangenheit (§ 29 BS WP/vBP),
- ▶ Schaffung von Schutzmaßnahmen (§ 30 BS WP/vBP),
- ▶ Beachtung absoluter Ausschlussgründe als Abschlussprüfer (§ 31 BS WP/vBP),
- ▶ Beachtung von Eigeninteressen als Ausschlussgrund (§ 32 BS WP/vBP),
- ▶ Vermeidung der Selbstprüfung (§ 33 BS WP/vBP),
- ▶ Vermeidung der Befangenheit bei Interessenvertretung (§ 34 BS WP/vBP),
- ▶ Befangenheit wegen persönlicher Vertrautheit (§ 35 BS WP/vBP),
- ▶ Schutz vor Einschüchterung (§ 36 BS WP/vBP),
- ▶ angemessene Regelungen zur Beachtung der Ausschlussgründe (§ 52 BS WP/vBP),
- ▶ angemessene Regelungen zur Prüfung der Unabhängigkeit bei Auftragsannahme (§ 53 Nr. 8 BS WP/vBP),
- ▶ Schaffung von Grundsätzen zur Vergütung und Gewinnbeteiligung (§ 61 BS WP/vBP).

§ 55b Abs. 2 Nr. 4 WPO verlangt Grundsätze und Verfahren, die sicherstellen, dass Mitarbeiter entsprechend ihren zugewiesenen Aufgaben aus- und fortgebildet werden und – in Abhängigkeit von der Größe der Berufspraxis – den Kenntnisstand und die Qualität der jeweiligen Mitarbeiter dokumentieren, sodass die Mitarbeiter nur die Aufgaben übertragen bekommen, die ihrem Ausbildungs- und Kenntnisstand entsprechen. Je nach Größe der WP-Praxis ist es daher erforderlich, die Fortbildung der fachlichen Mitarbeiter zu planen, zu überwachen und zu dokumentieren. Folgende Rechtsvorschriften sind hierbei zu beachten:

- ▶ Fachliche Fortbildung (§ 5 BS WP/vBP),
- ▶ Qualifikation, Information und Verpflichtung der Mitarbeiter (§ 6 BS WP/vBP),
- ▶ Aus- und Fortbildung der Mitarbeiter (§ 7 BS WP/vBP),
- ▶ Führen von Mitarbeitern (§ 13 BS WP/vBP),
- ▶ Mitwirkung bei der Ausbildung (§ 17 BS WP/vBP),
- ▶ Schaffung von Regelungen zur Mitarbeiterbeurteilung sowie zur Mitarbeiteranleitung und Überwachung (§ 51 Abs. 1 Nr. 4 bis 10 BS WP/vBP),
- ▶ Definition der Anforderungen an die beteiligten Personen (§ 54 BS WP/vBP),
- ▶ Gesamtplanung und Organisation der Fachinformation (§ 55),
- ▶ Regelung der Auftragsabwicklung (§ 57 BS WP/vBP).

§ 55b Abs. 2 Nr. 5 WPO verlangt die Führung von Prüfungsakten nach § 51b Abs. 5 WPO. Hierzu sind § 51 Abs. 1 Nr. 10 BS WP/vBP (Regelungen zur Führung von Prüfungsakten) und § 58 BS WP/vBP (Prüfungsakte) zu beachten.

³⁶ IDW QS 1, Tz. 45 ff., 50, 52, 162.

³⁷ IDW QS 1, Tz. 60 ff.

Gemäß **§ 55b Abs. 2 Nr. 6 WPO** sind organisatorische und administrative Vorkehrungen für den Umgang mit Vorfällen, die die ordnungsgemäße Durchführung der Prüfungstätigkeiten beeinträchtigen können, und angemessene Regelungen für die Dokumentation dieser Vorfälle zu schaffen. Die erforderlichen Einzelheiten hierzu ergeben sich aus **§ 40 BS WP/vBP** (Beschwerden und Vorwürfe) und **§ 51 Abs. 1 Nr. 11 BS WP/vBP** (Regelungen zum Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen).

Zu beachten ist, dass nach **§ 55b Abs. 2 Nr. 7 WPO** die Einrichtung eines angemessenen Whistleblower-Systems zu realisieren ist. Den Mitarbeitern muss es möglich sein, in anonymer Form auf Missstände in der WP-Praxis, die einen Verstoß gegen berufsrechtliche Vorschriften darstellen, hinzuweisen (**§ 59 BS WP/vBP**).

§ 55b Abs. 2 Nr. 8 WPO fordert die Dokumentation von Grundsätzen zur Vergütung und Gewinnbeteiligung. Ziel dieser Regelung ist es, Vergütungsregelungen zu vermeiden, die Einfluss auf die objektive Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen haben könnten. Die Regelungen sollen die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers stärken.³⁸

Hierbei sind folgende Normen zu beachten:

- ▶ **§ 2 Abs. 2 BS WP/vBP** (Unabhängigkeit)
- ▶ **§ 43 BS WP/vBP** (Vergütung)
- ▶ **§ 51 Abs. 1 Nr. 13 BS WP/vBP** (Regelungen des Qualitätssicherungssystems zur Vergütung und Gewinnbeteiligung)
- ▶ **§ 61 BS WP/vBP** (Grundsätze zur Vergütung und Gewinnbeteiligung)

Des Weiteren sind Grundsätze und Verfahren festzulegen, die gewährleisten, dass im Fall der Auslagerung wichtiger Prüfungstätigkeiten, die interne Qualitätssicherung und die Berufsaufsicht nicht beeinträchtigt werden (**§ 55b Abs. 2 Nr. 9 WPO**).³⁹

HINWEIS

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass die Organisation einer externen Berichtskritik in den Anwendungsbereich dieser Vorschrift fällt.

§ 55b Abs. 1 Satz 1 WPO verlangt, dass die Anwendung des Qualitätssicherungssystems der Berufspraxis zu überwachen ist. In Abs. 3 der Vorschrift wird für Berufsangehörige, die Abschlussprüfungen nach **§ 316 HGB** durchführen, dahingehend konkretisierend festgelegt, dass „*hinsichtlich der Grundsätze und Verfahren für die Abschlussprüfung, für die Fortbildung, die Anleitung und Kontrolle der Mitarbeiter sowie für die Handakte einmal jährlich*“ eine Bewertung vorzunehmen ist. Die turnusgemäße Überwachung ist in einem Bericht zu dokumentieren, der die Ergebnisse, die Maßnahmen, die festgestellten Verstöße sowie die sich aus den Verstößen erwachsenden Folgen und die zur Behebung der Verstöße ergriffenen Maßnahmen enthält.

Der Umfang des Nachschauberichts hängt von der Größe der WP-Praxis ab. Einheitliche Grundsätze haben sich naturgemäß noch nicht herausgebildet; das Verfahren muss im Kontext zu den bereits bekannten Regelungen zur (internen) Nachschau gesehen werden. Der Nachsaurhyth-

³⁸ Eine ausführliche Erläuterung hierzu befindet sich in IDW QS 1, Tz. 66.

³⁹ In diesem Zusammenhang sind **§ 51 Abs. 1 Nr. 14 BS WP/vBP** sowie **§ 62 BS WP/vBP** zu beachten.

mus soll grundsätzlich einen Zeitraum von drei, höchstens aber sechs Jahren nicht überschreiten.⁴⁰ Dies bedeutet, dass innerhalb einer Drei- bzw. Sechs-Jahres-Betrachtung eine vollständige, alle relevanten Bereiche des Qualitätssicherungssystems umfassende, Beurteilung zu erfolgen hat, soweit durch § 55b Abs. 3 WPO keine jährliche Beurteilung vorgeschrieben wird. Der Sechs-Jahres-Rhythmus kann durchaus sinnvoll sein, wenn die umfassende Nachschau drei Jahre vor bzw. nach der gesetzlichen Qualitätskontrolle stattfindet. Somit wäre eine umfassende Überprüfung in einem Drei-Jahres-Rhythmus gewährleistet.

HINWEIS

Bei größeren, komplexeren Organisationen wird ein Drei-Jahres-Rhythmus allerdings nicht ausreichen. Außerdem ist eine anlassbezogene Nachschau für bestimmte Fälle vorzusehen.

Die Vorschriften zur Sicherung der gewissenhaften Berufsausübung (§ 8 BS WP/vBP), der Nachschau (§§ 49, 63 BS WP/vBP) und der einzelnen Regelungen zur Nachschau (§ 51 Abs. 1 Nr. 15 BS WP/vBP) sind zu beachten.

1.2 Systematische Grundlagen

Zur Entwicklung eines individuellen Qualitätssicherungssystems bedarf es eines grundsätzlichen Verständnisses der Systematik, die sich aus dem Zusammenspiel der vorgegebenen Normen des Gesetzgebers einerseits (**Soll 1**) und den aus diesen Normen abzuleitenden, individuellen Normen der eigenen Berufspraxis (**Soll 2**) andererseits, ergibt. Die individuellen Normen (Soll 2) müssen aus den vorgegebenen Normen des Gesetzgebers (Soll 1) so abgeleitet werden, dass sie den Zweck – nämlich die Einhaltung der Berufspflichten – erfüllen können. Das individuelle Normensystem der Berufspraxis (Soll 2) entspricht nur dann den gesetzlichen und satzungsmäßigen Ansprüchen, wenn es den Vorgaben des Gesetzgebers (Soll 1) entspricht (Angemessenheit) und in der täglichen Arbeit tatsächlich auch angewendet wird (Wirksamkeit). Gegenstand der Qualitätsprüfung nach § 57a WPO ist der Nachvollzug dieser Systematik. *Farr*⁴¹ hat diese Systematik für die Beurteilung der Auftragsabwicklung im Rahmen der Qualitätsprüfung nach § 57a WPO a. F. zutreffend beschrieben. Die Systematik lässt sich grundsätzlich für alle Bereiche der Qualitätssicherung anwenden.

Für ein Qualitätssicherungssystem müssen alle relevanten Regelungssachverhalte definiert und übersichtlich dokumentiert werden. Die Regelungssachverhalte setzen sich aus **Steuerungs-** und **Überwachungskomponenten** zusammen.

Mit den Steuerungskomponenten wird festgelegt, wie bestimmte Tätigkeiten durch welche Personen und mit welchen Hilfsmitteln zu erledigen sind. Die Einfügung einer Überwachungskomponente dient dazu, die Beachtung der Anweisungen des Qualitätssicherungssystems zu gewährleisten.⁴²

Darüber hinaus wird durch § 55b WPO für das Qualitätssicherungssystem vorgeschrieben, dass der Wirtschaftsprüfer entsprechende Regelungen nicht nur zu schaffen und deren Einhaltung zu

40 Vgl. Erläuterungen zur Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer BS WP/vBP v. 21.6.2016 zu § 49 BS WP/vBP, S. 105.

41 Vgl. *Farr* in: Marten/Quick/Ruhnke (Hrsg.), 2004, S. 131 f.

42 Vgl. hierzu auch die Ausführungen zum Modell der Qualitätskontrollprüfung von *Lindgens* in: Marten/Quick/Ruhnke (Hrsg.), 2004, S. 54 ff.

überwachen hat, sondern dass er die Anwendung dieser Regelungen in der Berufspraxis auch durchsetzt (vgl. § 55b Satz 1 letzter Teilsatz WPO). Hieraus könnte abgeleitet werden, dass der Wirtschaftsprüfer verpflichtet ist, im Rahmen seines Qualitätssicherungssystems **Sanktionsmaßnahmen** für den Fall der Nichtbeachtung der Vorschriften des Qualitätssicherungssystems zu definieren. Die Begründung der Gesetzesvorschrift führt hierzu nichts aus. Die Aufnahme von disziplinarischen Regelungen zur Prävention der Missachtung von Regelungen des Qualitätssicherungssystems ist sicher nicht unbedingt üblich, zumindest nicht in den kleineren und mittleren Berufspraxen, in denen die persönliche Kommunikation zwischen der Praxisleitung und den Mitarbeitern gegeben ist. Die Entwicklung hinsichtlich der Auslegung dieses Sachverhalts bleibt abzuwarten. Immerhin dürfte die Aufnahme von Sanktionen in das Qualitätssicherungshandbuch mit Verweis auf die gesetzliche Vorschrift des § 55b WPO arbeitsrechtlich für interessante gerichtliche Auseinandersetzungen sorgen. Sieht das Sanktionssystem der Berufspraxis ein entsprechendes Abmahnsystem vor, das in Wiederholungsfällen zu einer Entlassung des Mitarbeiters führt (da die Einhaltung der Regelungen des Qualitätssicherungssystems in diesem Einzelfall anders nicht durchzusetzen ist), ist ein im Verhalten der Person liegender Kündigungsgrund gegeben. Ob die arbeitsgerichtliche Rechtsprechung den Berufsangehörigen bei der Durchsetzung der gesetzlichen Vorschriften zur Qualitätssicherung in diesen Fällen die erforderliche Unterstützung im Kündigungsschutzprozess zukommen lassen wird, bleibt abzuwarten.

Im Folgenden wird der für den **Entwurf eines Qualitätssicherungssystems** erforderliche Regelungsinhalt dargestellt. Dazu werden Hinweise und Vorschläge zur Umsetzung in der Berufspraxis entwickelt. Dies kann jedoch nicht so verstanden werden, dass an dieser Stelle fertige Konzepte zur pauschalen Übernahme abgeliefert werden. Der Einsatz eines „Standardsystems“ ist in der Praxis zum Scheitern verurteilt. Die Arbeitsabläufe in den einzelnen Berufspraxen sind auf Grund der unterschiedlichen Unternehmensgrößen, Arbeitsweisen und Auftragsstrukturen nicht homogen und daher nicht „mit einem Anzug von der Stange“ in ein Qualitätssicherungssystem einzukleiden. Allerdings lässt sich die Entwicklung des Qualitätssicherungssystems erheblich vereinfachen und beschleunigen, wenn man die am Markt angebotenen Arbeitshilfen zur Qualitätssicherung prüft und selektiv in das individuell zu entwerfende Qualitätssicherungssystem integriert. Entsprechende Arbeitshilfen werden unter anderem vom Verlag des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW), dem Institut des deutschen Steuerberaterverbandes (DStI), von *Niemann* (Checklisten zur Jahresabschlussprüfung, Verlag C. H. Beck), der DATEV, wp.net und Audicon angeboten. Hierbei ist darauf zu achten, dass die Tools sehr unterschiedliche Ziele verfolgen. Teilweise handelt es sich um Archivierungssysteme, teilweise um Checklisten-Sammlungen für die Praxisorganisation und die Durchführung von Prüfungsaufträgen oder es handelt sich um Software zur Steuerung der Prozesse.

2. Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines Qualitätssicherungssystems

2.1 Prozess der Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines Qualitätssicherungssystems

2.1.1 Verfahren der kontinuierlichen Verbesserung

Das Qualitätssicherungssystem muss als iterativer Prozess verstanden werden. Die Gestaltung des Qualitätssicherungssystems ist kein einmaliger Vorgang, der zum Ziel hat, schriftliche Richtlinien zu schaffen, um berufsrechtliche Anforderungen zu erfüllen (Alibifunktion). Schon gar nicht ausreichend ist es, ein Qualitätsmanagementhandbuch (sei es in gebundener oder elektronischer Form) zu erwerben und dieses Handbuch als Qualitätssicherungssystem der Berufspraxis zu bezeichnen. Eine solche Vorgehensweise entspricht nicht den Anforderungen eines angemessenen Qualitätssicherungssystems, wenn nicht eine individuelle Anpassung auf die Verhältnisse der WP-Praxis erfolgt⁴³ und führt im Übrigen zu einem sehr statischen System. Eine angemessene Ausgestaltung des Qualitätssicherungssystems wird jedoch durch § 55b Abs. 1 Satz 2 WPO gefordert. Es ist zur Aufrechterhaltung der Aktualität zwingend erforderlich, dass Updates zeitnah übernommen werden, was naturgemäß stets zu Schwierigkeiten führt, da abzugleichen ist, ob individualisierte Bereiche vom Update betroffen sind. Da eine Individualisierung zur angemessenen Ausgestaltung des Qualitätssicherungssystems erforderlich ist, reicht es demnach nicht aus, den neuen Jahrgang eines Qualitätssicherungshandbuchs durch das bisher bestehende Qualitätssicherungshandbuch zu ersetzen, ohne die entsprechenden Anpassungen auf die WP-Praxis vorzunehmen. Ein kontinuierlicher Verbesserungsprozess lässt sich auf diese Weise regelmäßig nicht durchhalten.

Der Prozess zur Einrichtung, Überwachung und Durchsetzung des Qualitätssicherungssystems umfasst insbesondere

- ▶ die Förderung einer positiven Qualitätskultur,
- ▶ die Festlegung von Qualitätszielen und
- ▶ die Schaffung von Regelungen zur Identifizierung, Bewertung und Steuerung der qualitätsgefährdenden Risiken einschließlich der Überwachung des Qualitätssicherungssystems im Rahmen eines Nachschauprozesses und des Verfahrens der kontinuierlichen Verbesserung des Systems (Qualitätsmanagementsystem).

2.1.2 Verantwortlichkeit

Verantwortlich für die Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines angemessenen und wirksamen Qualitätssicherungssystems ist die Praxisleitung. Unter der **Praxisleitung** werden der Praxisinhaber (einer Einzelpraxis), die Sozien einer Sozietät, das Geschäftsführungsorgan einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (oder einer Buchprüfungsgesellschaft) sowie die Partner einer Partnerschaftsgesellschaft verstanden.⁴⁴ Die dazu gehörenden Aufgaben können von der Praxis-

⁴³ *Kommission für Qualitätskontrolle*, Hinweis zur Prüfung eines Qualitätssicherungssystems unter Berücksichtigung kleiner Praxen, Abschnitt C, abrufbar unter <http://go.nwb.de/zvhi4>.

⁴⁴ *Gelhausen/Haußer/Hennrichs* (Hrsg.), WP Handbuch, 2019, Abschnitt D, Tz. 14.

leitung auf einzelne Berufsträger oder geeignete Mitarbeiter übertragen werden.⁴⁵ Dies führt jedoch nicht zu einer Entbindung aus der Verantwortung: Bei der Delegation von Aufgaben muss darauf geachtet werden, dass die ausgewählten Personen über persönliche Autorität, Kompetenzen und berufliche Erfahrung verfügen. Dies setzt insbesondere voraus, dass qualitätsgefährdende Risiken erkannt sowie die sinnvolle Gestaltung von Regelungen zur Qualitätssicherung beherrscht werden.

2.1.3 Angemessenheit der Regelungen

Aus § 55b Abs. 1 WPO ergibt sich, dass die Angemessenheit der Regelungen des Qualitätssicherungssystems Gesetzesrang hat. Das interne Qualitätssicherungssystem soll in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang und zur Komplexität der beruflichen Tätigkeit stehen.

HINWEIS

Angemessen ist ein Qualitätssicherungssystem, wenn es die Art und Größe der WP-Praxis, die gegenwärtigen und zukünftigen Tätigkeitsbereiche sowie die qualitätsgefährdenden Risiken berücksichtigt.

Die Anforderung der Angemessenheit ist nicht gegeben, wenn im definierten Sinne keine ausreichenden Regelungen getroffen wurden, die mit hinreichender Sicherheit gewährleisten, dass Verstöße gegen Gesetze oder das Berufsrecht bei der Abwicklung von Aufträgen verhindert oder zeitnah erkannt werden.⁴⁶ Ähnliches gilt für den Fall, dass ein Qualitätssicherungssystem einen unangemessen großen Umfang einnimmt.⁴⁷ Hiervon ist zumindest dann auszugehen, wenn der Regelungsgehalt so umfassend ist, dass die erforderliche Übersicht über das Qualitätssicherungssystem nicht mehr gegeben ist oder die umfassenden Regelungen in der Praxis nicht angewendet werden (mangelnde Wirksamkeit).

Das Qualitätssicherungssystem einer WP-Praxis lässt sich mit einem „maßgeschneiderten Anzug“ vergleichen, dem ein nicht individualisiertes Standardkonzept („Anzug von der Stange“) gegenübersteht.

2.1.4 Wirksamkeit der Regelungen

Entscheidend bei der Umsetzung ist, dass das angemessen gestaltete Qualitätssicherungssystem in der Berufspraxis sowohl von den Berufsträgern als auch den Mitarbeitern angewendet wird, also wirksam ist. Die Anwendung des Qualitätssicherungssystems muss daher überwacht und durchgesetzt werden. In der Praxis ist dies nicht selten der schwierigere Teil bei der Gestaltung des Qualitätssicherungssystems, da hierfür alle Mitarbeiter eingebunden werden müssen, was unter Umständen verdeckten oder offenen Widerstand einzelner Personen auslöst. Aufgabe der Praxisleitung ist es, durch angemessene Information und Schulung sowie durch wirksame Überwachung der Verfahrensabläufe das Qualitätssicherungssystem auch gegen innere Widerstände durchzusetzen.

45 Gelhausen/Haußer/Henrichs (Hrsg.), WP Handbuch, 2019, Abschnitt D, Tz. 15, 19.

46 Clauß in: Ziegler/Gelhausen et al. (Hrsg.), WPO Kommentar, 2018, § 55b Rz. 13.

47 Clauß in: Ziegler/Gelhausen et al. (Hrsg.), WPO Kommentar, 2018, § 55b Rz. 14.

2.1.5 Bestandteile des Qualitätssicherungssystems

2.1.5.1 Qualitätsmanagement-Prozess

Der Qualitätsmanagement-Prozess kann in sechs Phasen beschrieben werden (vgl. Abschnitt III, 1.1).

Das dadurch geschaffene Qualitätssicherungssystem ist stetig zu überwachen und (auf Grundlage der gewonnenen Erkenntnisse) zu verbessern.

2.1.5.2 Qualitätsumfeld

Das Qualitätsumfeld wird wesentlich bestimmt durch die Verhaltensweisen der Praxisleitung und der anderen Verantwortungsträger, sowie von der Art der Kommunikation von Verhaltensregeln, die das Qualitätsdenken fördern und berufliche Fehlleistungen vermeiden sollen.

Die Praxisleitung nimmt eine Vorbildfunktion ein. Das Denken über gesetzliche Regeln, die sorgfältige Aufarbeitung fachlicher Probleme, das berufswürdige Verhalten und letztendlich auch der Umgang mit den Mitarbeitern hat wesentlichen Einfluss auf das Qualitätsumfeld der WP-Praxis.

Wenn der verantwortliche Wirtschaftsprüfer festgestellte wesentliche Mängel verdrängt, wenn Befangenheitsprobleme „übersehen“ werden oder wenn unzulässige Honorarvereinbarungen getroffen werden, so wird durch „the tone from the top“ (Leitungskultur auf der höheren Führungsebene) ein qualitätsschädliches Klima geschaffen. Die hierdurch entstehenden beruflichen Fehlleistungen sind ohne weiteres durch die Praxisleitung zu verantworten.

HINWEIS

Die Kommunikation von Verhaltensregeln zur Förderung eines günstigen Qualitätsumfelds ist von wesentlicher Bedeutung. Die korrekte Denkweise muss kommuniziert werden.

Die Kommunikation erfolgt zuvorderst durch entsprechendes Verhalten der Praxisleitung, durch Schulungsmaßnahmen, die das Berufsrecht und die fachlichen Regeln zum Gegenstand haben, durch die Einrichtung eines geordneten Fortbildungssystems sowie durch die Berücksichtigung der Einstellung des Mitarbeiters zum Qualitätsmanagement im Rahmen der Mitarbeiterbeurteilungen. Die Auswahl von passenden Fortbildungsveranstaltungen für die Mitarbeiter ist dabei ein wesentlicher Bestandteil.

2.1.5.3 Festlegung der Qualitätsziele

Die Festlegung der Qualitätsziele ist Aufgabe der Praxisleitung. Grundsätzlich werden zwischen zwei Arten von Qualitätszielen unterschieden:

- ▶ Der festzulegende Mindestumfang betrifft die Einhaltung der Berufspflichten (Compliance-Ziele).
- ▶ Fakultativ können daneben im Rahmen der Unternehmensstrategie weitere Qualitätsziele definiert werden.

IDW QS 1 benennt als **Compliance-Ziele** die Einhaltung der Berufspflichten (des Wirtschaftsprüfers). Hier werden lediglich die Regelungsbereiche zur allgemeinen Praxisorganisation und zur Auftragsabwicklung dargestellt, wobei sich die Auftragsabwicklung inhaltlich stets auf die Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen bezieht. Die im IDW QS 1 verwendete Gli-

derung wurde dabei § 51 BS WP/vBP übernommen. Die dort kodifizierten Regelungen beziehen sich auf die besonderen Berufspflichten bei der Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen.

§ 55b Abs. 1 Satz 1 WPO fordert von den Berufsangehörigen Regelungen zur Einhaltung ihrer Berufspflichten. Die Berufspflichten ergeben sich aus §§ 43, 44 WPO. Daraus ergibt sich jedenfalls keine Einschränkung der Anwendung des Qualitätssicherungssystems auf die Abwicklung von gesetzlichen Prüfungen.

In den Erläuterungen zu § 8 BS WP/vBP wird darauf hingewiesen, dass sich das Qualitätssicherungssystem auf die **gesamte berufliche Tätigkeit** zu erstrecken hat. In diesem Sinne wird die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften des Steuerrechts ebenso zu Mindestumfang, wenn die WP-Praxis auch steuerberatend tätig ist. Die Schaffung von Regelungen für vereinbare Tätigkeiten des Wirtschaftsprüfers ist daher verpflichtend. Entsprechend sind die Compliance-Ziele zu definieren.

Eine Reduzierung des Compliance-Ziels auf die „Einhaltung der Gesetze und beruflichen Vorschriften“ ist nicht ausreichend, da ein solches Ziel hinsichtlich der Beurteilung der qualitätsgefährdenden Risiken systematisch nicht zugänglich ist. Das generelle Compliance-Ziel ist daher in Teilziele zu zerlegen, wobei sich die Einhaltung der Regelungsbereiche zur allgemeinen Praxisorganisation und zur Auftragsabwicklung als Maßstab anbieten.

2.1.5.4 Feststellung und Einschätzung qualitätsgefährdender Risiken

Zur Feststellung qualitätsgefährdender Risiken können unterschiedliche Erkenntnisquellen herangezogen werden. Die Kommission für Qualitätskontrolle hat Beispiele für Mängel des Qualitätssicherungssystems veröffentlicht.⁴⁸ Dieses Dokument beinhaltet aktuell 35 Beispiele (Feststellungen aus Qualitätskontrollen), die nach Erfahrung der Kommission für Qualitätskontrolle häufiger auftreten und einen (wesentlichen) Mangel des Qualitätssicherungssystems darstellen. Anhand dieser Feststellungen kann eine Risikobeurteilung für die eigene WP-Praxis vorgenommen werden.

Als weitere Erkenntnisquellen dienen der letzte Qualitätskontrollbericht und die Ergebnisse der Nachschau, die gewissenhaft auszuwerten sind.

Die Qualitätsrisiken in der WP-Praxis hängen meistens von unterschiedlichen Faktoren ab. Wesentliche Einflussgrößen sind die Anzahl der Berufsangehörigen, die Anzahl der Mitarbeiter und die Anzahl der Aufträge. Neben diesen quantitativen Merkmalen sind die qualitativen Merkmale (Erfahrung, Fortbildung von Berufsangehörigen und Mitarbeitern, Risikoprofil der Aufträge) von erheblicher Bedeutung. All diese Einflussgrößen führen zwangsläufig zu einem individuellen Risikoprofil, welches ständigen Veränderungen unterworfen sein wird, ein Umstand, dem in der WP-Praxis regelmäßig Rechnung zu tragen sein wird.

Eine schematisierte Übersicht zu den einzelnen Regelungsbereichen des Qualitätssicherungssystems zeigt nachfolgende Übersicht:

⁴⁸ *Kommission für Qualitätskontrolle*, Beispiele für Mängel des Qualitätssicherungssystems, Stand 17.3.2015, abrufbar unter <http://go.nwb.de/vfnkv>.

ABB 3: Beispiel für die Risikobeurteilung (A = geringes Risiko, B = mittleres Risiko, C = hohes Risiko)

Kriterium	Ausprägung								
	Einzelpraxis				Praxis mit wenigen Berufsangehörigen				Praxis mit größerer Anzahl Berufsangehöriger
	Ohne fachliche Mitarbeiter	Mit fachlichen Mitarbeitern		Ohne fachliche Mitarbeiter	Mit fachlichen Mitarbeitern				
	Leitungs- spanne klein	Leitungs- spanne mittel	Leitungs- spanne groß		Leitungs- spanne klein	Leitungs- spanne mittel	Leitungs- spanne groß		
Allgemeine Berufspflichten									
Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Vermeidung Besorgnis Befangenheit	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Gewissenhaftigkeit	A	A	B	C	A		B	C	C
Verschwiegenheit	B	B	C	C	B	B	C	C	C
Eigenverantwortlichkeit	A	B	C	C	A	B	C	C	C
Berufswürdiges Verhalten	A	A	A	A	A	A	A	A	B
Grundsätze Honorarbemessung, Vergütung, Gewinnbeteiligung	A	A	A	A	A	A	A	B	C
Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen	A	A	B	B	A	A	A	A	B
Mitarbeiterentwicklung									
Einstellung fachlicher Mitarbeiter		B	B	B		B	B	B	C
Aus- und Fortbildung	A	B	B	C	A	B	B	C	C
Mitarbeiterbeurteilungen		A	B	B		A	B	C	C
Organisation der Fachinformation	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Gesamtplanung aller Aufträge	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Auftragsabwicklung									
Organisation der Auftragsabwicklung	B	B	C	C	B	B	C	C	C
Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regeln zur Auftragsabwicklung	C	C	C	C	C	C	C	C	C
Anleitung des Auftragsteams		A	B	C		A	B	C	C
Laufende Überwachung der Auftragsabwicklung		A	B	C		A	B	C	C
Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Lösung von Meinungsverschiedenheiten	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Auftragsdokumentation	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Auslagerung wichtiger Prüfungstätigkeiten	A	A	B	C	A	A	B	C	C
Nachschau	C	C	C	B	B	B	B	B	B

2.1.5.5 Regelungen zur Qualitätssicherung

Regelungen zur Qualitätssicherung sind zumindest in dem in IDW QS 1 dargestellten Umfang zu schaffen, soweit es für die jeweilige WP-Praxis relevant ist. Der Umfang ergibt sich aus der in Abschnitt III. (Abb. 4) dargestellten Gliederung. Schmidt⁴⁹ differenziert nach den klassischen Grundsätzen der Risikomanagementlehre zwischen Risikovermeidung, Haftungsbegrenzung und Schadensbegrenzung. Danach wird die Risikovermeidung durch die Einrichtung eines wirksamen Qualitätssicherungssystems erreicht, das Regelungen zur Unabhängigkeit, zur Risikoanalyse vor Auftragsannahme, zur Kompetenz der Mitglieder des Prüfungsteams und zur Einhaltung der Grundsätze ordnungsgemäßer Auftragsabwicklung zu beinhalten hat.

49 Schmidt, WPg 2006 S. 267.

