

BOARD - aktueller Jahrgang > 2022 > BOARD 3/2022 > Aufsätze > Die Überwachung der Qualität der Abschlussprüfung und AQIs

<b>Zeitschrift:</b>	BOARD
<b>Autor:</b>	Thorben Ehrlich
<b>Beitragstyp:</b>	Beitrag
<b>Ausgabe:</b>	3/2022

## Die Überwachung der Qualität der Abschlussprüfung und AQIs

**Thorben Ehrlich**



WP Thorben Ehrlich, Deloitte GmbH, Audit Quality Monitoring & Measurement Lead

Das Thema Qualität der Abschlussprüfung ist in den vergangenen Monaten vermehrt in den Vordergrund des öffentlichen Interesses gerückt. Verschiedene Stakeholdergruppen, insbesondere Governance Gremien wie Aufsichtsräte bzw. Prüfungsausschüsse, fokussieren sich noch mehr auf die Prüfungsqualität im kompletten Zeitablauf eines Auftrags. Gesetzesänderungen auf Basis des Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) untermauern diesen Schwerpunkt der Tätigkeit bei der Überwachung. Neben extern verfügbaren Informationen oder eigenen Erfahrungen der Aufsichtsorgane können auch Informationen des Abschlussprüfers von großem Nutzen sein, um diese Herausforderung zu meistern. Diese Informationen müssen vom Abschlussprüfer strukturiert und transparent dargestellt werden. Zwischen den Aufsichtsorganen und den Prüfern abgestimmte Audit Quality Indicators (Qualitätsindikatoren) versetzen so die mit der Überwachung verantwortlichen Personen in die Lage, sich ein individuelles Bild zu machen.

### **Inhalt**

- I. Bedeutung der Qualitätsindikatoren für die interne und externe Überwachung
- II. Anforderungen an die Qualitätsindikatoren
- III. Beispiele für Qualitätsindikatoren
- IV. Fazit

### **Keywords**

Audit Quality Indicators; Prüfungsqualität; Qualitätsindikatoren; Überwachung der Abschlussprüfung

## Normen

§ 107 AktG, §§ 55b, 57a WPO

### I. Bedeutung der Qualitätsindikatoren für die interne und externe Überwachung

Das im Jahr 2021 verabschiedete Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) hat das erklärte Ziel der Stärkung des Vertrauens in den deutschen Finanzmarkt. So wurden neben der Pflicht zu Errichtung eines internen Kontrollsystems und Risikomanagementsystems bei börsennotierten Gesellschaften und angepassten Regelungen für die Wirtschaftsprüfer auch Änderungen für die Anforderungen an Aufsichtsräte und Prüfungsausschüsse beschlossen. § 107 Abs. 3 S. 2 AktG sieht nun vor, dass sich der Prüfungsausschuss im Rahmen der Überwachung der Abschlussprüfung nicht nur mit der Auswahl und Unabhängigkeit des Abschlussprüfers, sondern auch mit der „Qualität der Abschlussprüfung“, beschäftigen muss.

Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungs-Praxen („WP-Praxen“) sind gesetzlich gemäß § 55b Abs. 1 Satz 1 WPO dazu verpflichtet, ein internes Qualitätssicherungssystem zu schaffen, welches die Einhaltung der Berufspflichten (Unabhängigkeit, Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit, Unparteilichkeit) gewährleisten und deren Anwendung ermöglichen. Dabei sind in Bezug auf Abschlussprüfungen angemessene Grundsätze und Verfahren zur ordnungsgemäßen Durchführung und Sicherung der Qualität der Abschlussprüfungen einzuführen (§ 55b Abs. 2 WPO). Der Prozess zur Einrichtung, Überwachung und Durchsetzung des Qualitätssicherungssystems umfasst dabei 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). Aktualisierte Anforderungen an das Qualitätsmanagement in der Wirtschaftsprüfungspraxis wurden durch den Berufsstand als Standardentwurf in IDW EQMS 1 veröffentlicht.<sup>1</sup>

Die Einhaltung der Berufspflichten wird zudem auch extern überwacht. So ist hier neben der Prüfung für Qualitätskontrolle für gesetzliche Abschlussprüfungen gemäß § 57a WPO und der Inspektionen durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) vorrangig die Überwachung durch den Aufsichtsrat zu nennen. Um fortlaufend sicherzustellen, dass die gesetzlichen Qualitätsanforderungen eingehalten werden und somit die erwartete und vereinbarte Qualität der Abschlussprüfung vorhanden ist, besteht die Notwendigkeit der Abschlussprüfungsüberwachung durch den Prüfungsausschuss.

Die Einhaltung der gesetzlichen und beruflichen Anforderungen ist dabei für WP-Praxen lediglich eine Mindestanforderung und wird durch weitere, intern definierte oder von extern erwartete Qualitätsziele in der Praxis und/oder dem Netzwerk ergänzt. Als Wirtschaftsprüfer ist es die Aufgabe, die gesetzlichen und beruflichen Anforderungen zu erfüllen sowie den Stakeholdern einen hohen Grad an Sicherheit zu gewährleisten und deren Vertrauen in die Finanzinformationen zu stärken.

Die festgelegten Qualitätsziele sind Grundlage für die Feststellung und Beurteilung der qualitätsgefährdenden Risiken der WP-Praxis.<sup>2</sup> Sogenannte Audit Quality Indicators (AQI) können dabei helfen, diese möglichen Risiken zu überwachen bzw. frühzeitig zu erkennen. Sie werden daher von einer WP-Praxis als Instrument der Steuerung verwendet.

An diesen Qualitätsindikatoren haben vermehrt auch unterschiedliche Interessengruppen wie Aufsichtsorgane, Gesellschafter oder potenzielle und bestehende Geschäftspartner reges Interesse. So können bspw.

---

1 Vgl. IDW Qualitätssicherungsstandard: Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis (IDW QS 1), Tz. 13 sowie IDW EQMS 1.

2 Vgl. IDW QS 1, Tz. 20.

verschiedene Informationsbedürfnisse in Bezug auf Auswahl eines Abschlussprüfers aber auch in Bezug auf die laufende Überwachung der Abschlussprüfung durch Qualitätsindikatoren unterstützt werden.

## II. Anforderungen an die Qualitätsindikatoren

Der Berufsstand hat über ein aktuelles Positionspapier des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) e.V. verschiedene Qualitätsfaktoren identifiziert, die eine Rolle in der internen Definition von AQI spielen können.<sup>3</sup> Diese Beispielvorschläge sollen einem strukturierten Dialog zwischen Abschlussprüfer und Aufsichtsorganen dienen. Auch der internationale Berufsstand hat in den vergangenen Jahren einige Gliederungskonzepte und Vorschläge veröffentlicht.<sup>4</sup> Dahinter steht der jeweilige Ansatz der Schaffung eines Bezugsrahmens für eine möglichst einheitliche Sichtweise des Begriffes Prüfungsqualität.

In der Praxis zu etablierende Prozesse sind die notwendige Basis für die Vollständigkeit und Verlässlichkeit der Daten. Diese eingespielten Mechanismen bieten zudem auch die Grundlage für die Ermittlung der Indikatoren, die auch für Aufsichtsorgane von Relevanz sind. Diese Prozesse lassen sich in Zusammenarbeit mit den Prüfungsausschüssen adjustieren und in Zusammenarbeit mit der Finanzleitung speziell auf ein bestimmtes Mandat etablieren.

Bei der Kommunikation von Qualitätsindikatoren an Aufsichtsräte/Prüfungsausschüsse und andere Stakeholder kommt es dabei darauf an, dass diese für die Governance-Gremien relevant, verlässlich und vergleichbar im Zeitablauf sind. Nur wenn ein Indikator einen klaren Zusammenhang mit der Qualität der Abschlussprüfung zeigen kann, wird er für Governance-Gremien von Nutzen sein. Eine transparente Berechnung ist dabei hilfreich, das Verständnis für die Indikatoren zu schärfen. Schlussendlich ist die Vergleichbarkeit der Daten im Zeitablauf von hoher Wichtigkeit, da nur dies einen Informationsmehrwert für Aufsichtsgremien bietet.

In vielen Fällen wird nicht bereits ein einzelner AQI isoliert betrachtet ein hinreichender Indikator für die Ausprägung eines Qualitätsfaktors sein. Vielmehr wird das Zusammenspiel verschiedener AQI, sonstiger seitens der WP-Praxis kommunizierter (auch qualitativer) Informationen<sup>5</sup> und ggf. konkreter Erfahrungen der jeweiligen Stakeholder aus vergangenen Abschlussprüfungen Aufschluss über die Ausprägung der Qualitätsfaktoren bei der jeweiligen WP-Praxis geben können. So spielt auch der Transparenzbericht eine entscheidende Rolle, um die einzelnen Qualitätsindikatoren in einen Gesamtkontext bringen zu können und ggf. zwischen Korrelationen und Kausalitäten zu unterscheiden. Hier werden eine Reihe qualitativer Informationen zu den etablierten Prozessen des Qualitätssicherungssystems gegeben, die für die Interpretation der reinen Kennzahlen notwendig oder ergänzend sind.

Bereits früh im Prozess, ggf. schon bei Auswahl des Abschlussprüfers, sollte durch die Governance-Gremien mit der Qualitätsüberwachung begonnen werden. So kann eine erwartete und vereinbarte Qualität im Prozess der gesamten Abschlussprüfung sichergestellt werden. Ein eventueller Aufwand aus einer späteren Fehlerbeseitigung kann durch diesen frühzeitigen Beginn erheblich reduziert werden. Zur rechtzeitigen Diskussion von möglichen Qualitätsverbesserungen sollten AQIs, die Frühwarncharakter haben, bevorzugt werden. Diese prospektiven AQIs müssen zudem regelmäßig im Prozess gemessen und ausgewertet werden, um geeignete Gegenmaßnahmen zu ergreifen.

## III. Beispiele für Qualitätsindikatoren

Zur Beurteilung der Qualität der Abschlussprüfung für externe Stakeholder ist ggf. zwischen Qualitätsindikatoren, die eine Aussagerelevanz für das gesamte interne Qualitätsmanagement treffen, sowie solchen, die eine Aussage über das einzelne Engagement Team geben können, zu differenzieren. Beispielhaft kann dies anhand vorstehender Grafik verdeutlicht werden.

---

3 Vgl. IDW Positionspapier „Kommunikation von Prüfungsqualität“, 10/2021.

4 Vgl. auch „A Framework for Audit Quality | IFAC (iaasb.org)“ oder „CAQ Approach to Audit Quality Indicators | CAQ (thecaq.org).“

5 Vgl. Center for Audit Quality, Audit Quality Disclosure Framework, 01/2019: „other qualitative information“.

Bei den Aussagen zur Gesamtpraxis beziehen WP-Praxen typischerweise die Gesamtanzahl der Feststellungen aus Inspektionen der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS), der Prüfung für Qualitätssicherung (PfQK) oder aus Enforcementverfahren (z.B. BaFin) mit ein. Dabei nimmt man sowohl Bezug auf einzelne Abschlussprüfungen als auch auf Aussagen zum Qualitätssicherungssystem. Auch die Robustheit der internen Nachschau kann über eine Gegenüberstellung der Feststellungen mit den insgesamt einbezogenen Prüfungsaufträgen dargestellt werden.

Zudem kann eine Übersicht über Fortbildungsstunden im Bereich der Wirtschaftsprüfung und über durchschnittliche Stunden pro Fachmitarbeitende in verschiedenen Stufen ihrer Karriere einen Einblick in die intensive Weiterbildung der Praxis geben. Ein fokussierter Blick auf Ethik und Compliance Schulungen können dabei einen Hinweis auf die Qualitätskultur in einer Praxis geben.

Bei den mandatsbezogene Qualitätsindikatoren betrachtet man ebenfalls die in den oben aufgeführten Feststellungen, nun aber konkretisiert auf das einzelne Engagement. Zudem kann hier mandatsbezogen die Kommunikation mit Aufsichtsräten und Prüfungsausschüssen im Zeitverlauf sinnvoll sein. Man könnte über eine zeitliche Verteilung der Stunden in verschiedenen Phasen der Prüfung die Schwerpunkte des Zeitmanagements kenntlich machen. Auch die anteilig kontierten Stunden auf dem Mandat geben Aufschluss über die Qualität der Abschlussprüfung. Dabei differenziert man zwischen den einzelnen Leveln der Mitarbeitenden und arbeitet die Stunden der Unterzeichnenden, der auftragbegleitenden Qualitätssicherung oder der Spezialisten heraus.



Abb. 1: Qualität der Abschlussprüfung – Audit Quality Indicators

#### IV. Fazit

Die Qualität der Abschlussprüfung zu beurteilen ist eine notwendige, aber keine einfache Aufgabe. Aufsichtsräte und Prüfungsausschüsse haben ein hohes Informationsbedürfnis, um ihre Überwachungsaufgaben erfüllen zu können. Entscheidend ist bei der Auseinandersetzung mit dem Thema Qualität der Abschlussprüfung die fortlaufende und transparente Kommunikation zwischen Abschlussprüfer und den Aufsichtsorganen. Hierbei können zielgerichtete und vereinbarte Qualitätsindikatoren einen wertvollen Beitrag leisten.

Diese Indikatoren dürfen allerdings nicht allein betrachtet werden, sondern müssen stets im Gesamtkontext mit den eigenen Erfahrungen oder extern verfügbaren Informationen gestellt werden. Zudem ist es entscheidend, dass das Verständnis für die Gesamtzusammenhänge der WP-Praxis und die Individualisierung auf die vorliegenden Verhältnisse im Auftrag bei der Interpretation von Qualitätsindikatoren berücksichtigt wird.