

INTERNATIONAL STANDARD ON QUALITY MANAGEMENT 1
QUALITÄTSMANAGEMENT FÜR PRAXEN, DIE
ABSCHLUSSPRÜFUNGEN, PRÜFERISCHE DURCHSICHTEN VON
ABSCHLÜSSEN, ANDERE BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE
PRÜFUNGSaufTRÄGE ODER aufTRÄGE ZU VERWANDTEN
Dienstleistungen DURCHFÜHREN

(gilt ab dem 15. Dezember 2022)

INHALT

	Tz.
Einleitung	
Anwendungsbereich dieses ISQM	1-5
Qualitätsmanagementsystem der Praxis	6-11
Verbindlichkeit dieses ISQM	12
Anwendungszeitpunkt	13
Ziel	14-15
Definitionen	16
Anforderungen	
Anwendung und Einhaltung der relevanten Anforderungen	17-18
Qualitätsmanagementsystem	19-22
Risikobeurteilungsprozess der Praxis	23-27
Überwachung und Führung	28
Relevante berufliche Verhaltensanforderungen	29
Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmter Aufträge	30
Auftragsdurchführung	31
Ressourcen	32
Information und Kommunikation	33
Vorgegebene Reaktionen	34
Nachschau- und Verbesserungsprozess	35-47
Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen	48-52
Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems	53-56
Dokumentation	57-60
Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen	
Anwendungsbereich dieses ISQM	A1-A2

ISQM 1

Qualitätsmanagementsystem der Praxis	A3-A5
Verbindlichkeit dieses ISQM	A6-A9
Definitionen	A10-A28
Anwendung und Einhaltung der relevanten Anforderungen	A29
Qualitätsmanagementsystem	A30-A38
Risikobeurteilungsprozess der Praxis	A39-A54
Überwachung und Führung	A55-A61
Relevante berufliche Verhaltensanforderungen	A62-A66
Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmter Aufträge	A67-A74
Auftragsdurchführung	A75-A85
Ressourcen	A86-A108
Information und Kommunikation	A109-A115
Vorgegebene Reaktionen	A116-A137
Nachschau- und Verbesserungsprozess	A138-A174
Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen	A175-A186
Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems	A187-A201
Dokumentation	A202-A206

International Standard on Quality Management (ISQM) 1 „Qualitätsmanagement für Praxen, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen“ ist im Zusammenhang mit dem „Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements“ zu lesen.

Einleitung

Anwendungsbereich dieses ISQM

1. Dieser International Standard on Quality Management (ISQM) behandelt die Verantwortlichkeiten einer Praxis, ein Qualitätsmanagementsystem für Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen auszugestalten, zu implementieren und zu betreiben.
2. Auftragsbegleitende Qualitätssicherungen bilden einen Bestandteil des Qualitätsmanagementsystems der Praxis und
 - (a) dieser ISQM behandelt die Verantwortlichkeit der Praxis, Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die Aufträge behandeln, die einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung verpflichtend unterliegen.

ISQM 1

- (b) ISQM 2¹ behandelt die Benennung und Eignung des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers sowie die Durchführung und Dokumentation der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung.
3. Andere Verlautbarungen des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
- (a) setzen voraus, dass die Praxis den ISQM oder mindestens so strengen nationalen Anforderungen unterliegt² und
 - (b) schließen Anforderungen an Auftragsverantwortliche und andere Mitglieder des Auftragsteams hinsichtlich des Qualitätsmanagements auf Auftragsebene ein. Zum Beispiel behandelt ISA 220 (Revised) die besonderen Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers hinsichtlich des Qualitätsmanagements auf Auftragsebene bei einer Abschlussprüfung und die damit zusammenhängenden Verantwortlichkeiten des Auftragsverantwortlichen. (Vgl. Tz. A1)
4. Dieser ISQM ist im Zusammenhang mit relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen zu lesen. Es kann sein, dass Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder relevante berufliche Verhaltensanforderungen Verantwortlichkeiten für das Qualitätsmanagement der Praxis festlegen, die über die in diesem ISQM beschriebenen hinausgehen. (Vgl. Tz. A2)
5. Dieser ISQM gilt für alle Praxen, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen (d.h. führt die Praxis einen dieser Aufträge durch, gilt dieser ISQM, und das in Übereinstimmung mit den Anforderungen dieses ISQM eingerichtete Qualitätsmanagementsystem versetzt die Praxis in die Lage, sämtliche solcher Aufträge konsistent durchzuführen).

Qualitätsmanagementsystem der Praxis

6. Ein Qualitätsmanagementsystem arbeitet auf eine kontinuierliche und iterative Weise und reagiert auf Veränderungen der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge. Es arbeitet auch nicht in linearer Weise. Jedoch für die Zwecke dieses ISQM behandelt ein Qualitätsmanagementsystem die folgenden acht Komponenten: (Vgl. Tz. A3)
- (a) Risikobeurteilungsprozess der Praxis
 - (b) Überwachung und Führung
 - (c) relevante berufliche Verhaltensanforderungen
 - (d) Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen und bestimmten Aufträgen
 - (e) Auftragsdurchführung
 - (f) Ressourcen
 - (g) Information und Kommunikation und
 - (h) Nachschau- und Verbesserungsprozess.
7. Dieser ISQM verpflichtet die Praxis zur Anwendung eines risikobasierten Ansatzes bei Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb der Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems in

¹ ISQM 2 „Auftragsbegleitende Qualitätssicherungen“.

² Siehe z. B. International Standard on Auditing (ISA) 220 (Revised) „Qualitätsmanagement bei einer Abschlussprüfung“, Tz. 3.

ISQM 1

einer miteinander verknüpften und koordinierten Weise, so dass die Praxis proaktiv die Qualität der von ihr durchgeführten Aufträge steuert. (Vgl. Tz. A4)

8. Der risikobasierte Ansatz ist in die Anforderungen dieses ISQM eingebettet durch:
- (a) Festlegung von Qualitätszielen. Die von der Praxis festgelegten Qualitätsziele bestehen aus den von der Praxis zu erreichenden Zielen in Bezug auf die Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems. Die Praxis ist verpflichtet, die von diesem ISQM vorgegebenen Qualitätsziele und etwaige, von der Praxis zur Erreichung der Ziele des Qualitätsmanagementsystems als notwendig erachtete, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen.
 - (b) Identifizierung und Beurteilung von Risiken bezüglich der Erreichung der Qualitätsziele (in diesem Standard als qualitätsgefährdende Risiken bezeichnet). Die Praxis ist verpflichtet, qualitätsgefährdende Risiken zu identifizieren und zu beurteilen, um eine Grundlage für die Planung und Umsetzung von Reaktionen zu schaffen.
 - (c) Planung und Umsetzung von Reaktionen, um die qualitätsgefährdenden Risiken zu behandeln. Die Art, zeitliche Einteilung und der Umfang der Reaktionen der Praxis, um die qualitätsgefährdenden Risiken zu behandeln, basieren auf den Gründen für die Beurteilungen, die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessen wurden und sind auf diese Gründe ausgerichtet.
9. Dieser ISQM erfordert dass, zumindest jährlich, die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, im Auftrag der Praxis das Qualitätsmanagementsystem beurteilen und schlussfolgern, ob das Qualitätsmanagementsystem der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft, dass die in Textziffer 14(a) und (b) erklärten Ziele des Systems erreicht werden. (Vgl. Tz. A5)

Skalierbarkeit

10. Bei der Anwendung eines risikobasierten Ansatzes ist die Praxis verpflichtet zu berücksichtigen:
- (a) die Art und Umstände der Praxis und
 - (b) die Art und Umstände der von der Praxis durchgeführten Aufträge.

Dementsprechend wird die Ausgestaltung des Qualitätsmanagementsystems der Praxis, insbesondere dessen Komplexität und Formalisierungsgrad, variieren. Beispielsweise ist es wahrscheinlich, dass eine Praxis, die verschiedene Arten von Aufträgen für eine große Vielfalt von Einheiten durchführt, einschließlich Abschlussprüfungen kapitalmarktnotierter Einheiten, ein komplexeres und formalisierteres Qualitätsmanagementsystem und unterstützende Dokumentation benötigt als eine Praxis, die nur prüferische Durchsichten von Abschlüssen oder Erstellungsaufträge durchführt.

Netzwerke und Dienstleister

11. Dieser ISQM behandelt die Verantwortlichkeiten der Praxis, wenn die Praxis
- (a) einem Netzwerk angehört und die Praxis Netzwerkanforderungen einhält oder Netzwerkdienstleistungen im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen nutzt oder

ISQM 1

- (b) Ressourcen eines Dienstleisters im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen nutzt.

Selbst wenn die Praxis Netzwerkanforderungen einhält oder Netzwerkdienstleistungen oder Ressourcen eines Dienstleisters nutzt, ist die Praxis für ihr Qualitätsmanagementsystem verantwortlich.

Verbindlichkeit dieses ISQM

- 12. Tz. 14 enthält das Ziel der Praxis bei der Befolgung dieses ISQM. Dieser ISQM enthält (Vgl. Tz. A6)
 - (a) Anforderungen, die darauf ausgerichtet sind, die Praxis in die Lage zu versetzen, das Ziel in Tz. 14 zu erreichen, (Vgl. Tz. A7)
 - (b) damit zusammenhängende erläuternde Hinweise in Form von Anwendungshinweisen und sonstigen Erläuterungen, (Vgl. Tz. A8)
 - (c) den Kontext gebende einleitende Hinweise, die für das sachgerechte Verständnis dieses ISQM relevant sind und
 - (d) Definitionen. (Vgl. Tz. A9)

Anwendungszeitpunkt

- 13. Es ist erforderlich, dass Qualitätsmanagementsysteme in Übereinstimmung mit diesem ISQM bis zum 15. Dezember 2022 ausgestaltet und implementiert sind und es ist erforderlich, dass die nach Textziffern 53–54 dieses ISQM erforderliche Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems innerhalb eines Jahres nach dem 15. Dezember 2022 durchgeführt wird.

Ziel

- 14. Das Ziel der Praxis ist es, ein Qualitätsmanagementsystem für von der Praxis durchgeführte Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen auszugestalten, zu implementieren und zu betreiben, welches der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft, dass
 - (a) die Praxis und ihr Fachpersonal ihre Verantwortlichkeiten in Übereinstimmung mit beruflichen Standards sowie einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen erfüllen und Aufträge in Übereinstimmung mit solchen Standards und Anforderungen durchführen und
 - (b) von der Praxis oder von den Auftragsverantwortlichen zu den Aufträgen herausgegebene Vermerke bzw. Berichte unter den Umständen angemessen sind.
- 15. Dem öffentlichen Interesse wird durch die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen gedient. Die Ausgestaltung, Implementierung und der Betrieb des Qualitätsmanagementsystems ermöglicht die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen, indem der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft wird, dass die in Textziffer 14(a) und (b) erklärten Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden. Qualitätsaufträge werden erreicht durch die Planung und Durchführung von Aufträgen und die Berichterstattung darüber in Übereinstimmung mit den beruflichen Standards sowie einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen. Das Erreichen der Ziele dieser Standards und die Einhaltung der Anforderungen einschlägiger Gesetze oder anderer Rechtsvorschriften ist mit der Ausübung pflichtgemäßen Ermessens und, falls für die Art des Auftrags einschlägig, der Ausübung einer kritischen Grundhaltung verbunden.

Definitionen

16. Für die Zwecke dieses ISQM gelten die nachstehenden Begriffsbestimmungen:

- (a) Mangel im Qualitätsmanagementsystem der Praxis (in diesem ISQM als „Mangel“ bezeichnet) – Dieser besteht, wenn: (Vgl. Tz. A10, A159–A160)
 - (i) ein Qualitätsziel, das zum Erreichen des Ziels des Qualitätsmanagementsystems erforderlich ist, nicht festgelegt ist
 - (ii) ein qualitätsgefährdendes Risiko oder eine Kombination von qualitätsgefährdenden Risiken nicht identifiziert oder sachgerecht beurteilt ist (Vgl. Tz. A11)
 - (iii) eine Reaktion oder eine Kombination von Reaktionen die Wahrscheinlichkeit des Eintretens eines damit verbundenen qualitätsgefährdenden Risikos nicht auf ein vertretbar niedriges Maß reduziert, da die Reaktion(en) nicht sachgerecht geplant oder umgesetzt sind oder nicht wirksam funktionieren oder
 - (iv) ein anderer Aspekt des Qualitätsmanagementsystems fehlt oder nicht sachgerecht ausgestaltet oder implementiert ist oder nicht wirksam funktioniert, so dass eine Anforderung dieses ISQM nicht behandelt wurde. (Vgl. Tz. A12)
- (b) Auftragsdokumentation – Die Aufzeichnungen über die durchgeführte Tätigkeit, erlangte Ergebnisse und vom Durchführenden gezogene Schlussfolgerungen (mitunter werden Begriffe wie „Arbeitspapiere“ verwendet).
- (c) Auftragsverantwortlicher³ – Ein(e) von der Praxis benannte(r) Partner oder andere natürliche Person, der/die für den Auftrag und dessen Durchführung sowie für den im Auftrag der Praxis herausgegebenen Vermerk bzw. Bericht verantwortlich ist und der/die, falls erforderlich, durch eine Berufsorganisation, eine rechtlich zuständige Stelle oder eine Aufsichtsbehörde entsprechend ermächtigt ist.
- (d) Auftragsbegleitende Qualitätssicherung – Eine vom auftragsbegleitenden Qualitätssicherer durchgeführte und am oder vor dem Datum des Vermerks bzw. Berichts zu dem Auftrag abgeschlossene objektive Beurteilung der vom Auftragsteam vorgenommenen bedeutsamen Beurteilungen und der hierzu gezogenen Schlussfolgerungen.
- (e) Auftragsbegleitender Qualitätssicherer – Ein(e) von der Praxis zur Durchführung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung benannte(r) Partner, andere natürliche Person in der Praxis oder externe natürliche Person.
- (f) Auftragsteam – Sämtliche den Auftrag durchführende Partner und fachliche Mitarbeiter sowie etwaige andere natürliche Personen, die Handlungen zu dem Auftrag durchführen, mit Ausnahme eines externen Sachverständigen⁴ und bei einem Auftrag direkte Unterstützung leistender interner Revisoren. (Vgl. Tz. A13)
- (g) Externe Inspektionen – Inspektionen oder Untersuchungen, vorgenommen von einer externen Aufsichtsbehörde bezüglich des Qualitätsmanagementsystem der Praxis oder den von der Praxis durchgeführten Aufträgen. (Vgl. Tz. A14)

³ Sofern relevant, sind die Begriffe „Auftragsverantwortlicher“ und „Partner“ so zu lesen, dass sie sich auf ihr Pendant im öffentlichen Sektor beziehen.

⁴ ISA 620 „Nutzung der Tätigkeit eines Sachverständigen des Abschlussprüfers“, Tz. 6(a), definiert den Begriff „Sachverständiger des Abschlussprüfers“.

ISQM 1

- (h) Feststellungen (in Bezug auf ein Qualitätsmanagementsystem) – Informationen über die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems, die aus der Durchführung von Nachschautätigkeiten, externen Inspektionen und anderen relevanten Quellen gesammelt wurden, die darauf hinweisen, dass ein oder mehrere Mängel vorliegen können. (Vgl. Tz. A15–A17)
- (i) Praxis – Ein(e) in Einzelpraxis tätiger Berufsangehöriger, Personengesellschaft oder Körperschaft oder andere aus Berufsangehörigen bestehende Einheit oder Pendant im öffentlichen Sektor. (Vgl. Tz. A18)
- (j) Kapitalmarktnotierte Einheit – Eine Einheit, deren Anteile, Aktien oder Schuldverschreibungen an einer anerkannten Wertpapierbörse notiert sind oder nach den Vorschriften einer anerkannten Wertpapierbörse oder anderen vergleichbaren Einrichtung gehandelt werden.
- (k) Mitglied eines Netzwerks – Eine Praxis oder Einheit, die einem Netzwerk angehört.
- (l) Netzwerk – Eine breitere Struktur (Vgl. Tz. A19)
 - (i) die auf Kooperation abzielt und
 - (ii) die eindeutig auf Gewinn- oder Kostenteilung abzielt oder gemeinsame(s) Eigentum, Kontrolle oder Management, gemeinsame Regelungen oder Maßnahmen zum Qualitätsmanagement, eine gemeinsame Geschäftsstrategie, die Nutzung eines gemeinsamen Markennamens oder einen bedeutsamen Teil beruflicher Ressourcen teilt.
- (m) Partner – Jede natürliche Person, die befugt ist, die Praxis in Bezug auf die Durchführung eines Auftrags über berufliche Leistungen zu binden.
- (n) Fachpersonal – Partner und fachliche Mitarbeiter der Praxis. (Vgl. Tz. A20–A21)
- (o) Pflichtgemäßes Ermessen – Das Anwenden von relevanter praktischer Fortbildung, Kenntnis und Erfahrung im Zusammenhang mit beruflichen Standards, um fundierte Entscheidungen über Vorgehensweisen zu treffen, die unter den Umständen der Ausgestaltung, Implementierung und des Betriebs des Qualitätsmanagementsystems der Praxis angemessenen sind.
- (p) Berufliche Standards – Die IAASB Engagement Standards, wie im „Preface to the International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements“ des IAASB definiert, und relevante berufliche Verhaltensanforderungen.
- (q) Qualitätsziele – Die gewünschten von der Praxis zu erreichenden Ergebnisse bezüglich der Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems.
- (r) Qualitätsgefährdendes Risiko – Ein Risiko, das eine reelle Möglichkeit hat
 - (i) aufzutreten und
 - (ii) sich, einzeln oder in Kombination mit anderen Risiken, nachteilig auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele auszuwirken.
- (s) Hinreichende Sicherheit – Im Kontext der ISQM ein hoher, jedoch kein absoluter Grad an Sicherheit.
- (t) Relevante berufliche Verhaltensanforderungen – Grundsätze der Berufsethik und berufliche Verhaltensanforderungen, die für Berufsangehörige bei der Ausführung von Aufträgen einschlägig sind, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten von Abschlüssen, andere

ISQM 1

betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen sind. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen umfassen in der Regel die Bestimmungen des IESBA Code bezüglich Abschlussprüfungen oder prüferischer Durchsichten von Abschlüssen oder bezüglich anderer betriebswirtschaftlicher Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen, zusammen mit restriktiveren nationalen Anforderungen. (Vgl. Tz. A22–A24, A62)

- (u) Reaktion (in Bezug auf ein Qualitätsmanagementsystem) – von der Praxis ausgestaltete und implementierte Regelungen oder Maßnahmen, um ein oder mehrere qualitätsgefährdende Risiken zu behandeln: (Vgl. Tz. A25–A27, A50)
 - (i) Regelungen sind Erklärungen dessen, was zur Behandlung eines oder mehrerer qualitätsgefährdender Risiken getan oder nicht getan werden soll. Solche Erklärungen können dokumentiert, in Mitteilungen ausdrücklich dargelegt oder durch Handlungen und Entscheidungen impliziert sein.
 - (ii) Maßnahmen sind Handlungen zur Implementierung von Regelungen.
- (v) Dienstleister (im Kontext dieses ISQM) – Eine natürliche Person oder Organisation außerhalb der Praxis, die eine Ressource zur Verfügung stellt, die im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen genutzt wird. Dienstleister schließen das Netzwerk der Praxis, andere Netzwerkpraxen oder andere Strukturen oder Organisationen im Netzwerk aus. (Vgl. Tz. A28, A105)
- (w) Fachliche Mitarbeiter – Fachkräfte, mit Ausnahme der Partner, einschließlich etwaige von der Praxis angestellte Sachverständige.
- (x) Qualitätsmanagementsystem – Ein von einer Praxis ausgestaltetes, implementiertes und betriebenes System, um der Praxis hinreichende Sicherheit zu verschaffen, dass
 - (i) die Praxis und ihr Fachpersonal ihre Verantwortlichkeiten in Übereinstimmung mit beruflichen Standards sowie einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen erfüllen und Aufträge in Übereinstimmung mit solchen Standards und Anforderungen durchführen und
 - (ii) von der Praxis oder den Auftragsverantwortlichen zu den Aufträgen herausgegebene Vermerke bzw. Berichte unter den Umständen angemessen sind.

Anforderungen

Anwendung und Einhaltung der relevanten Anforderungen

17. Die Praxis hat jede Anforderung dieses ISQM einzuhalten, es sei denn, die Anforderung ist nicht relevant für die Praxis aufgrund der Art und Umstände der Praxis oder ihrer Aufträge. (Vgl. Tz. A29)
18. Die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem der Praxis übertragen wurden, und die natürliche(n) Person(en), denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem der Praxis übertragen wurde, haben ein Verständnis von diesem ISQM, einschließlich der Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen zu haben, um das Ziel dieses ISQM zu verstehen und dessen Anforderungen sachgerecht anzuwenden.

Qualitätsmanagementsystem

19. Die Praxis hat ein Qualitätsmanagementsystem auszugestalten, zu implementieren und zu betreiben. Dabei hat die Praxis unter Berücksichtigung von Art und Umständen der Praxis und ihrer Aufträge pflichtgemäßes Ermessen auszuüben. Die Überwachungs- und Führungskomponente des Qualitätsmanagementsystems richtet das Umfeld ein, das Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb des Qualitätsmanagementsystems unterstützt. (Vgl. Tz. A30–A31)

Verantwortlichkeiten

20. Die Praxis hat zu übertragen: (Vgl. Tz. A32–A35)
- (a) Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem auf den Vorsitzenden der Geschäftsführung der Praxis oder den Managing Partner der Praxis (oder dergleichen) oder, falls angemessen, auf das geschäftsführende Organ der Praxis (oder dergleichen)
 - (b) operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem
 - (c) operative Verantwortlichkeit für bestimmte Aspekte des Qualitätsmanagementsystems einschließlich:
 - (i) Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen und (Vgl. Tz. A36)
 - (ii) Nachschau- und Verbesserungsprozess.
21. Bei der Zuweisung der Funktionen in Tz. 20 hat die Praxis festzustellen, dass die natürliche(n) Person(en): (Vgl. Tz. A37)
- (a) über angemessene Erfahrung, Kenntnisse, Einfluss und Autorität innerhalb der Praxis sowie über ausreichende Zeit verfügen, um die ihnen übertragene Verantwortlichkeit zu erfüllen und (Vgl. Tz. A38)
 - (b) die ihnen übertragene(n) Rolle(n) verstehen und dass sie für deren Erfüllung rechenschaftspflichtig sind.
22. Die Praxis hat festzustellen, dass der/den natürlichen Person(en), denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem, die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen und den Nachschau- und Verbesserungsprozess übertragen wurde, ein direkter Kommunikationsweg offensteht zu der/den natürlichen Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden.

Risikobeurteilungsprozess der Praxis

23. Die Praxis hat einen Risikobeurteilungsprozess auszugestalten und umzusetzen, um Qualitätsziele festzulegen, qualitätsgefährdende Risiken zu identifizieren und zu beurteilen sowie Reaktionen zu planen und umzusetzen, um die qualitätsgefährdenden Risiken zu behandeln. (Vgl. Tz. A39–A41)
24. Die Praxis hat die von diesem ISQM vorgegebenen Qualitätsziele und etwaige zusätzliche Qualitätsziele festzulegen, welche von der Praxis als notwendig erachtet werden, um die Ziele des Qualitätsmanagementsystems zu erreichen. (Vgl. Tz. A42–A44)
25. Die Praxis hat qualitätsgefährdende Risiken zu identifizieren und zu beurteilen, um eine Grundlage für die Planung und Umsetzung von Reaktionen zu schaffen. Dabei hat die Praxis:

ISQM 1

- (a) ein Verständnis von den Gegebenheiten, Ereignissen, Umständen, Handlungen oder Unterlassungen zu erlangen, die das Erreichen der Qualitätsziele nachteilig beeinflussen können, einschließlich: (Vgl. Tz. A45–A47)
 - (i) im Hinblick auf die Art und Umstände der Praxis, diejenigen im Zusammenhang mit:
 - a. der Komplexität und den betrieblichen Eigenschaften der Praxis
 - b. strategischen und operativen Entscheidungen und Handlungen, Geschäftsprozessen sowie dem Geschäftsmodell der Praxis
 - c. den Merkmalen und Managementstil der Führung
 - d. den Ressourcen der Praxis, einschließlich den von Dienstleistern bereitgestellten Ressourcen
 - e. Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften, beruflichen Standards und dem Umfeld, in dem die Praxis tätig ist und
 - f. im Falle einer einem Netzwerk angehörenden Praxis, Art und Umfang etwaiger Netzwerkanforderung und -dienstleistungen.
 - (ii) im Hinblick auf Art und Umstände der von der Praxis durchgeführten Aufträge, diejenigen im Zusammenhang mit:
 - a. den Arten der von der Praxis durchgeführten Aufträge und der zu erteilenden bzw. zu erstattenden Vermerke bzw. Berichte und
 - b. den Arten der Einheiten, für die solche Aufträge ausgeführt werden.
 - (b) zu berücksichtigen, wie und in welchem Ausmaß die Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen in Tz. 25(a) das Erreichen der Qualitätsziele nachteilig beeinflussen können. (Vgl. Tz. A48)
26. Die Praxis hat Reaktionen zu planen und umzusetzen, um die qualitätsgefährdenden Risiken in einer Weise zu behandeln, die auf den Gründen für die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessenen Beurteilungen basieren und auf diese ausgerichtet sind. Die Reaktionen der Praxis haben auch die in Tz. 34 vorgegebenen Reaktionen einzuschließen. (Vgl. Tz. A49–A51)
27. Die Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die ausgestaltet sind, Informationen zu identifizieren, die darauf hinweisen, dass aufgrund von Änderungen der Art und Umstände der Praxis oder ihrer Aufträge zusätzliche Qualitätsziele oder zusätzliche oder geänderte qualitätsgefährdende Risiken oder Reaktionen notwendig sind. Werden solche Informationen identifiziert, hat die Praxis die Informationen zu würdigen und, sofern angemessen: (Vgl. Tz. A52–A53)
- (a) zusätzliche Qualitätsziele festzulegen oder zusätzliche bereits von der Praxis festgelegte Qualitätsziele anzupassen (Vgl. Tz. A54)
 - (b) zusätzliche qualitätsgefährdende Risiken zu identifizieren und zu beurteilen, qualitätsgefährdende Risiken anzupassen oder qualitätsgefährdende Risiken neu zu beurteilen oder
 - (c) zusätzliche Reaktionen zu planen und umzusetzen oder die Reaktionen zu anzupassen.

Überwachung und Führung

28. Die Praxis hat die folgenden Qualitätsziele festzulegen, die die Überwachung und Führung der Praxis behandeln, die das Qualitätsmanagementsystem unterstützende Umfeld einrichten:
- (a) die Praxis demonstriert ein Qualitätsbekenntnis durch eine in der gesamten Praxis vorhandenen Kultur, die anerkennt und bekräftigt: (Vgl. Tz. A55–A56)
 - (i) die Rolle der Praxis im Dienst des öffentlichen Interesses durch konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen
 - (ii) die Bedeutung beruflicher Ethik, Werte und Einstellungen
 - (iii) die Verantwortlichkeit des gesamten Fachpersonals für Qualität bezüglich der Durchführung von Aufträgen oder Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems und sein erwartetes Verhalten und
 - (iv) die Bedeutung von Qualität für strategische Entscheidungen und Handlungen der Praxis, einschließlich der finanziellen und operativen Prioritäten der Praxis.
 - (b) die Führung ist verantwortlich und rechenschaftspflichtig für die Qualität. (Vgl. Tz. A57)
 - (c) die Führung demonstriert ein Qualitätsbekenntnis durch ihre Handlungen und Verhaltensweisen. (Vgl. Tz. A58)
 - (d) die Organisationsstruktur und Übertragung von Rollen, Verantwortlichkeiten und Autorität ist angemessen, um Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis zu ermöglichen. (Vgl. Tz. A32, A33, A35, A59)
 - (e) der Ressourcenbedarf, einschließlich finanzielle Ressourcen, ist vorausgeplant und die Ressourcen sind in einer Weise erlangt, verteilt oder übertragen, die mit dem Qualitätsbekenntnis der Praxis in Einklang steht. (Vgl. Tz. A60–A61)

Relevante berufliche Verhaltensanforderungen

29. Die Praxis hat die folgenden Qualitätsziele festzulegen, die die Erfüllung von Verantwortlichkeiten in Übereinstimmung mit relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, einschließlich solcher in Zusammenhang mit Unabhängigkeit, behandeln: (Vgl. Tz. A62–A64, A66)
- (a) die Praxis und ihr Fachpersonal:
 - (i) verstehen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, denen die Praxis und deren Aufträge unterliegen und (Vgl. Tz. A22, A24)
 - (ii) erfüllen ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, denen die Praxis und deren Aufträge unterliegen.
 - (b) andere, einschließlich Netzwerk, Mitglieder eines Netzwerks, natürliche Personen innerhalb des Netzwerks oder innerhalb Mitglieder eines Netzwerks oder Dienstleister, die den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen unterliegen, denen die Praxis und deren Aufträge unterliegen:
 - (i) verstehen die für sie geltenden relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen und (Vgl. Tz. A22, A24, A65)

- (ii) erfüllen ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf die für sie geltenden relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen.

Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmter Aufträge

30. Die Praxis hat die folgenden Qualitätsziele festzulegen, die die Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmter Aufträge behandeln:
- (a) Beurteilungen der Praxis, ob die Annahme oder Fortführung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags angemessen ist, basierend auf:
 - (i) erlangten Informationen über die Art und Umstände des Auftrags und die Integrität und ethischen Werte des Mandanten (einschließlich des Managements und, sofern angemessen, den für die Überwachung Verantwortlichen), die ausreichend sind, solche Beurteilungen zu unterstützen und (Vgl. Tz. A67–A71)
 - (ii) der Fähigkeit der Praxis, den Auftrag in Übereinstimmung mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen durchzuführen. (Vgl. Tz. A72)
 - (b) die finanziellen und operativen Prioritäten der Praxis führen nicht zu unangemessenen Beurteilungen darüber, ob eine Mandantenbeziehung oder ein bestimmter Auftrag angenommen oder fortgeführt wird. (Vgl. Tz. A73–A74)

Auftragsdurchführung

31. Die Praxis hat folgende Qualitätsziele festzulegen, die die Durchführung von Qualitätsaufträgen behandeln:
- (a) Auftragssteams verstehen und erfüllen ihre Verantwortlichkeiten im Zusammenhang mit den Aufträgen, einschließlich, sofern einschlägig, der Gesamtverantwortung der Auftragsverantwortlichen für das Steuern und Erzielen von Qualität für den Auftrag und deren ausreichende und angemessene Einbindung während des gesamten Auftrags. (Vgl. Tz. A75)
 - (b) Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Anleitung und Beaufsichtigung von Auftragssteams und Durchsicht der durchgeführten Tätigkeiten sind angemessen, auf Grundlage der Art und Umstände des Auftrags und der den Auftragssteams übertragenen oder zur Verfügung gestellten Ressourcen, und die von weniger erfahrenen Mitgliedern des Auftragssteams durchgeführten Tätigkeiten werden von erfahreneren Mitgliedern des Auftragssteams angeleitet, beaufsichtigt und durchgesehen. (Vgl. Tz. A76–A77)
 - (c) Auftragssteams üben pflichtgemäßes Ermessen und, sofern einschlägig, für die Art des Auftrags, kritische Grundhaltung angemessen aus. (Vgl. Tz. A78)
 - (d) Konsultation zu schwierigen oder strittigen Sachverhalten wird vorgenommen und abgestimmte Schlussfolgerungen werden umgesetzt. (Vgl. Tz. A79–A81)
 - (e) Meinungsverschiedenheiten innerhalb des Auftragssteams oder zwischen dem Auftragssteam und dem auftragsbegleitenden Qualitätssicherer oder der natürlichen Personen, die Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis durchführen, werden der Praxis mitgeteilt und gelöst. (Vgl. Tz. A82)

- (f) Auftragsdokumentation wird zeitgerecht nach dem Datum des Vermerks bzw. Berichts zum Auftrag zusammengestellt und angemessen gepflegt und aufbewahrt, um dem Bedarf der Praxis zu genügen und um Gesetze, andere Rechtsvorschriften, relevante berufliche Verhaltensanforderungen oder berufliche Standards einzuhalten. (Vgl. Tz. A83–A85)

Ressourcen

- 32. Die Praxis hat die folgenden Qualitätsziele festzulegen, die das Erlangen, Entwickeln, Nutzen, Aufrechterhalten, Zuordnen und Übertragen von Ressourcen angemessen auf eine zeitgerechte Weise behandeln, um die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems zu ermöglichen: (Vgl. Tz. A86–A87)

Personalwesen

- (a) Fachpersonal wird eingestellt, entwickelt und gebunden und hat die Kompetenz und Fähigkeiten, um: (Vgl. Tz. A88–A90)
 - (i) Qualitätsaufträge konsistent durchzuführen, einschließlich des Vorhandenseins von Kenntnissen oder Erfahrungen, die für die von der Praxis durchgeführten Aufträge relevant sind, oder
 - (ii) Tätigkeiten durchzuführen oder Verantwortlichkeiten auszuüben in Bezug auf den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis.
- (b) Fachpersonal demonstriert durch seine Handlungen und Verhaltensweisen ein Qualitätsbekenntnis, entwickelt und erhält die angemessene Kompetenz zur Ausführung seiner Rollen und wird zur Rechenschaft gezogen oder findet Anerkennung durch zeitgerechte Beurteilungen, Vergütung, Beförderung und andere Anreize. (Vgl. Tz. A91–A93)
- (c) natürliche Personen werden aus externen Quellen (d.h. dem Netzwerk, einem anderen Mitglied des Netzwerks oder einem Dienstleister) hinzugezogen, wenn die Praxis nicht über ausreichendes oder geeignetes Fachpersonal verfügt, um den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis oder die Durchführung von Aufträgen zu ermöglichen. (Vgl. Tz. A94)
- (d) jedem Auftrag werden Mitglieder des Auftragsteams, einschließlich eines Auftragsverantwortlichen, zugewiesen, die über angemessene Kompetenz und Fähigkeiten verfügen, und denen ausreichend Zeit eingeräumt wird, um Qualitätsaufträge konsistent durchzuführen. (Vgl. Tz. A88–A89, A95–A97)
- (e) natürlichen Personen, die über angemessene Kompetenz und Fähigkeiten verfügen, einschließlich ausreichender Zeit, um solche Tätigkeiten durchzuführen, wird die Durchführung von Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems übertragen.

Technologische Ressourcen

- (f) angemessene technologische Ressourcen werden erlangt oder entwickelt, umgesetzt, aufrechterhalten und genutzt, um den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis und die Durchführung von Aufträgen zu ermöglichen. (Vgl. Tz. A98–A101, A104)

Intellektuelle Ressourcen

- (g) angemessene intellektuelle Ressourcen werden erlangt oder entwickelt, umgesetzt, aufrechterhalten und genutzt, um den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis und die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen zu ermöglichen und, sofern einschlägig, solche intellektuellen Ressourcen sind im Einklang mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen. (Vgl. Tz. A102–A104)

Dienstleister

- (h) personelle, technologische oder intellektuelle Ressourcen von Dienstleistern sind angemessen für die Nutzung im Qualitätsmanagementsystem der Praxis und bei der Durchführung von Aufträgen unter Berücksichtigung der Qualitätsziele in Tz. 32(d), (e), (f) und (g). (Vgl. Tz. A105–A108)

Information und Kommunikation

- 33. Die Praxis hat die folgenden Qualitätsziele festzulegen, die das Erlangen, Generieren oder Nutzen von Informationen hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems und die zeitgerechte Kommunikation von Informationen innerhalb der Praxis und an Externe behandeln, um die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems zu ermöglichen: (Vgl. Tz. A109)
 - (a) das Informationssystem identifiziert, erfasst, verarbeitet und pflegt relevante und verlässliche Informationen, die das Qualitätsmanagementsystem unterstützen, ob aus internen oder externen Quellen. (Vgl. Tz. A110–A111)
 - (b) die Kultur der Praxis anerkennt und bestärkt die Verantwortlichkeit des Fachpersonals, Informationen mit der Praxis und untereinander auszutauschen. (Vgl. Tz. A112)
 - (c) relevante und verlässliche Informationen werden innerhalb der gesamten Praxis und mit Auftragsteams ausgetauscht, einschließlich: (Vgl. Tz. A112)
 - (i) Informationen werden an Fachpersonal und Auftragsteams kommuniziert und Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Informationen sind ausreichend, um sie in die Lage zu versetzen, ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf die Durchführung von Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems oder von Aufträgen zu verstehen und auszuführen und
 - (ii) Fachpersonal und Auftragsteams kommunizieren Informationen an die Praxis bei der Durchführung von Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems oder von Aufträgen.
 - (d) relevante und verlässliche Informationen werden an Externe kommuniziert, einschließlich:
 - (i) Informationen werden von der Praxis an oder innerhalb des etwaigen Praxisnetzwerks oder an etwaige Dienstleister kommuniziert, die dem Netzwerk oder den Dienstleistern in die Lage versetzt, ihre Verantwortlichkeiten bezüglich der Netzwerkanforderungen oder der von ihnen bereitgestellten Netzwerkdienstleistungen oder Ressourcen zu erfüllen, und (Vgl. Tz. A113)

- (ii) Informationen werden extern kommuniziert, falls Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards dies erfordern, oder um Externe zu unterstützen, das Qualitätsmanagementsystems zu verstehen. (Vgl. Tz. A114–A115)

Vorgegebene Reaktionen

34. Bei der Planung und Umsetzung von Reaktionen in Übereinstimmung mit Tz. 26 hat die Praxis folgende Reaktionen einzuschließen: (Vgl. Tz. A116)
- (a) Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein, um:
 - (i) Gefährdungen der Einhaltung relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen zu identifizieren, zu beurteilen und zu behandeln und (Vgl. Tz. A117)
 - (ii) etwaige Verstöße gegen relevante berufliche Verhaltensanforderungen zu identifizieren, zu kommunizieren, zu beurteilen und darüber zu berichten, sowie angemessen und zeitgerecht auf die Ursachen und Folgen der Verstöße zu reagieren. (Vgl. Tz. A118–A119)
 - (b) Die Praxis erlangt mindestens einmal jährlich vom gesamten Fachpersonal, das von relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen zur Unabhängigkeit verpflichtet ist, eine dokumentierte Bestätigung der Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen.
 - (c) Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein für den Erhalt, die Untersuchung und Beilegung von Beschwerden und Anschuldigungen über Versäumnisse bei der Durchführung von Tätigkeiten in Übereinstimmung mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen oder über die Nichteinhaltung der in Übereinstimmung mit diesem ISQM eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen der Praxis. (Vgl. Tz. A120–A121)
 - (d) Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein, die Umstände behandeln, wenn:
 - (i) der Praxis nach der Annahme oder Fortführung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags Informationen bekannt werden, die ihre Ablehnung dieser Mandantenbeziehung oder des bestimmten Auftrags verursacht hätte, wären diese Informationen vor der Annahme oder Fortführung der Mandantenbeziehung oder des bestimmten Auftrags bekannt gewesen oder (Vgl. Tz. A122–A123)
 - (ii) die Praxis durch Gesetze oder andere Rechtsvorschriften verpflichtet ist, eine Mandantenbeziehung oder einen bestimmten Auftrag anzunehmen. (Vgl. Tz. A123)
 - (e) Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein, die: (Vgl. Tz. A124–A126)
 - (i) Kommunikationen mit den für die Überwachung Verantwortlichen bei der Durchführung einer Abschlussprüfung kapitalmarktnotierter Einheiten darüber erfordern, wie das Qualitätsmanagementsystem die konsistente Durchführung von Prüfungsaufträgen entsprechender Qualität unterstützt (Vgl. Tz. A127–A129)
 - (ii) behandeln, wann es anderweitig angemessen ist, mit Externen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis zu kommunizieren und (Vgl. Tz. A130)
 - (iii) die Informationen behandeln, die bei einer externen Kommunikation in Übereinstimmung mit den Tz. 34(e)(i) und 34(e)(ii) zur Verfügung zu stellen sind, einschließlich der Art,

ISQM 1

zeitlichen Einteilung und des Umfangs sowie der angemessenen Form der Kommunikation. (Vgl. Tz. A131–A132)

- (f) Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein, die auftragsbegleitende Qualitätssicherungen in Übereinstimmung mit ISQM 2 behandeln und eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung erfordern für:
 - (i) Abschlussprüfungen kapitalmarktnotierter Einheiten
 - (ii) Abschlussprüfungen oder andere Aufträge, für welche eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften erforderlich ist und (Vgl. Tz. A133)
 - (iii) Abschlussprüfungen oder andere Aufträge, für welche die Praxis festlegt, dass eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion zur Behandlung eines oder mehrerer qualitätsgefährdender Risiken ist. (Vgl. Tz. A134-A137)

Nachschau- und Verbesserungsprozess

- 35. Die Praxis hat einen Nachschau- und Verbesserungsprozess einzurichten, um: (Vgl. Tz. A138)
 - (a) relevante, verlässliche und zeitgerechte Informationen über die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems zur Verfügung zu stellen.
 - (b) angemessene Handlungen vorzunehmen, um auf identifizierte Mängel zu reagieren, sodass Mängel zeitgerecht verbessert werden.

Ausgestalten und Durchführen der Nachschautätigkeiten

- 36. Die Praxis hat Nachschautätigkeiten auszugestalten und durchzuführen, um eine Grundlage für die Identifizierung von Mängeln zu schaffen.
- 37. Bei der Festlegung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Nachschautätigkeiten hat die Praxis zu berücksichtigen: (Vgl. Tz. A139–A142)
 - (a) Gründe für die Beurteilungen, die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessen wurden
 - (b) Planung der Reaktionen
 - (c) Ausgestaltung des Risikobeurteilungsprozesses der Praxis sowie des Nachschau- und Verbesserungsprozesses (Vgl. Tz. A143–A144)
 - (d) Änderungen im Qualitätsmanagementsystem (Vgl. Tz. A145)
 - (e) Ergebnisse vorhergehender Nachschautätigkeiten, ob vorhergehende Nachschautätigkeiten für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems der Praxis weiterhin relevant sind und ob Verbesserungshandlungen zur Behandlung zuvor identifizierter Mängel wirksam waren und (Vgl. Tz. A146–A147)
 - (f) andere relevante Informationen, einschließlich Beschwerden und Anschuldigungen über Versäumnisse bei der Durchführung von Tätigkeiten in Übereinstimmung mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen oder über die Nichteinhaltung der in Übereinstimmung mit diesem ISQM eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen der Praxis, Informationen aus externen Inspektionen und Informationen von Dienstleistern. (Vgl. Tz. A148–A150)

38. Die Praxis hat Auftragsprüfungen abgeschlossener Aufträge in ihre Nachschatätigkeiten einzuschließen und hat festzulegen, welche Aufträge und Auftragsverantwortlichen ausgewählt werden. Dabei hat die Praxis: (Vgl. Tz. A141, A151–A154)
- (a) in Tz. 37 genannte Sachverhalte zu berücksichtigen
 - (b) Art, zeitliche Einteilung und Umfang anderer durch die Praxis vorgenommener Nachschatätigkeiten sowie der Aufträge und Auftragsverantwortlichen, die solchen Nachschatätigkeiten unterliegen, zu würdigen und
 - (c) auf wiederkehrender Basis mindestens einen durch die Praxis festgelegten, abgeschlossenen Auftrag für jeden Auftragsverantwortlichen auszuwählen.
39. Die Praxis hat Regelungen oder Maßnahmen einzurichten, die:
- (a) von natürlichen Personen, die Nachschatätigkeiten durchführen, Kompetenz und Fähigkeiten, einschließlich ausreichender Zeit, erfordern, um Nachschatätigkeiten wirksam durchzuführen und
 - (b) die Objektivität der natürlichen Personen, die die Nachschatätigkeiten durchführen, behandeln. Solche Regelungen oder Maßnahmen haben es Mitgliedern des Auftragsteams oder dem auftragsbegleitender Qualitätssicherer eines Auftrags zu untersagen, eine etwaige Auftragsprüfung dieses Auftrags durchzuführen. (Vgl. Tz. A155–A156)

Feststellungen beurteilen und Mängel identifizieren

40. Die Praxis hat Feststellungen zu beurteilen, um festzustellen, ob Mängel vorliegen, einschließlich im Nachschau- und Verbesserungsprozess. (Vgl. Tz. A157–A162)

Identifizierte Mängel beurteilen

41. Die Praxis hat die Schwere und Durchgängigkeit identifizierter Mängel zu beurteilen durch: (Vgl. Tz. A161, A163–A164)
- (a) Untersuchung der Grundursache(n) der identifizierten Mängel. Bei der Festlegung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Maßnahmen zur Untersuchung der Grundursache(n) hat die Praxis die Art der identifizierten Mängel und deren mögliche Ernsthaftigkeit zu berücksichtigen. (Vgl. Tz. A165–A169)
 - (b) Beurteilung der Auswirkungen der identifizierten Mängel, einzeln und insgesamt, auf das Qualitätsmanagementsystem.

Reaktion auf identifizierte Mängel

42. Die Praxis hat Abhilfemaßnahmen auszugestalten und umzusetzen, um identifizierte Mängel zu behandeln, die auf die Ergebnisse der Ursachenanalyse reagieren. (Vgl. Tz. A170–A172)
43. Die natürliche(n) Person(en), denen operative Verantwortlichkeit für den Nachschau- und Verbesserungsprozess übertragen wurde, haben zu beurteilen, ob die Abhilfemaßnahmen:
- (a) angemessen ausgestaltet sind, um identifizierten Mängeln und deren Grundursache(n) zu behandeln, und festzustellen, dass diese umgesetzt wurden und
 - (b) die zur Behandlung der zuvor identifizierten Mängel umgesetzt wurden, wirksam sind.

44. Weist die Beurteilung darauf hin, dass Abhilfemaßnahmen nicht angemessen ausgestaltet und umgesetzt oder nicht wirksam sind, hat/haben die natürliche Person(en), denen die operative Verantwortlichkeit für den Nachschau- und Verbesserungsprozess übertragen wurde, geeignete Handlungen vorzunehmen, um festzustellen, dass die Abhilfemaßnahmen angemessen angepasst werden, so dass sie wirksam sind.

Feststellungen zu einem bestimmten Auftrag

45. Die Praxis hat auf Umstände zu reagieren, wenn Feststellungen darauf hinweisen, dass es (einen) Auftrag/Aufträge gibt, für die erforderliche Handlungen während der Durchführung des Auftrags/der Aufträge unterlassen wurden, oder dass der herausgegebene Vermerk bzw. Bericht nicht angemessen sein kann. Die Reaktion der Praxis hat einzuschließen: (Vgl. Tz. A173)
- (a) Vornahme geeigneter Handlungen, um relevante berufliche Standards sowie einschlägige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen einzuhalten und
 - (b) wird der Vermerk bzw. Bericht als unangemessen erachtet, Würdigung der Folgen und Vornahme geeigneter Handlungen, einschließlich der Würdigung, ob rechtlicher Rat einzuholen ist.

Laufende Kommunikation bezüglich Nachschau und Verbesserung

46. Die natürliche(n) Person(en), denen operative Verantwortlichkeit für den Nachschau- und Verbesserungsprozess übertragen wurde, haben der/den natürlichen Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden und der/den natürliche(n) Personen, denen operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurde, zeitgerecht mitzuteilen: (Vgl. Tz. A174)
- (a) eine Beschreibung der durchgeführten Nachschautätigkeiten
 - (b) die identifizierten Mängel, einschließlich der Schwere und Durchgängigkeit solcher Mängel und
 - (c) die Abhilfemaßnahmen zur Behandlung der identifizierten Mängel.
47. Die Praxis hat die in Tz. 46 beschriebenen Sachverhalte an Auftragssteams und andere natürlichen Personen, denen Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems zugewiesen wurden, zu kommunizieren, um diese in die Lage zu versetzen, unverzügliche und geeignete Handlungen in Übereinstimmung mit ihren Verantwortlichkeiten vorzunehmen.

Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen

48. Gehört die Praxis zu einem Netzwerk, hat diese, falls einschlägig, zu verstehen: (Vgl. Tz. A19, A175)
- (a) die vom Netzwerk festgelegten Anforderungen hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems der Praxis, einschließlich Anforderungen an die Praxis, vom oder durch das Netzwerk ausgestaltete oder anderweitig bereitgestellte Ressourcen oder Dienstleistungen umzusetzen oder zu nutzen (d. h. Netzwerkanforderungen)
 - (b) etwaige von dem Netzwerk bereitgestellte Dienstleistungen oder Ressourcen, die die Praxis auswählt, um sie bei der Ausgestaltung, Implementierung oder dem Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis umzusetzen oder zu nutzen (d. h. Dienstleistungen des Netzwerks) und

ISQM 1

- (c) die Verantwortlichkeiten der Praxis für etwaige Handlungen, die zur Umsetzung der Netzwerkanforderungen oder zur Nutzung von Dienstleistungen des Netzwerks notwendig sind. (Vgl. Tz. A176)

Die Praxis bleibt für ihr Qualitätsmanagementsystem verantwortlich, einschließlich für die bei der Ausgestaltung, Implementierung und dem Betrieb des Qualitätsmanagementsystems vorgenommenen Beurteilungen nach pflichtgemäßem Ermessen. Die Praxis darf nicht zulassen, dass die Einhaltung der Netzwerkanforderungen oder die Nutzung von Dienstleistungen des Netzwerks den Anforderungen dieses ISQM widerspricht. (Vgl. Tz. A177)

49. Auf Grundlage des in Tz. 48 erlangten Verständnisses hat die Praxis:

- (a) festzulegen, wie die Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen für das Qualitätsmanagementsystem der Praxis relevant sind und darin berücksichtigt werden, einschließlich, wie diese umzusetzen sind, und (Vgl. Tz. A178)
- (b) zu beurteilen, ob und - wenn ja - wie die Netzwerkanforderungen oder -dienstleistungen von der Praxis anzupassen oder zu ergänzen sind, damit sie zur Nutzung in ihrem Qualitätsmanagementsystem angemessen sind. (Vgl. Tz. A179–A180)

Vom Netzwerk vorgenommene Nachsichtigkeiten zum Qualitätsmanagementsystem der Praxis

50. In Situationen, in denen das Netzwerk Nachsichtigkeiten bezüglich des Qualitätsmanagementsystems der Praxis durchführt, hat die Praxis:

- (a) die Auswirkungen der vom Netzwerk durchgeführten Nachsichtigkeiten auf Art, zeitliche Einteilung und Umfang der in Übereinstimmung mit Tz. 36–38 durchgeführten Nachsichtigkeiten der Praxis festzustellen
- (b) die Verantwortlichkeiten der Praxis in Bezug auf die Nachsichtigkeiten, einschließlich etwaiger damit verbundener Handlungen der Praxis, festzulegen und
- (c) die Ergebnisse der Nachsichtigkeiten als Bestandteil der Beurteilung von Feststellungen und der Identifizierung von Mängeln in Tz. 40 von dem Netzwerk zeitgerecht zu erlangen. (Vgl. Tz. A181)

Vom Netzwerk netzwerkmittgliederübergreifend vorgenommene Nachsichtigkeiten

51. Die Praxis hat:

- (a) den Gesamtumfang der vom Netzwerk vorgenommenen netzwerkmittgliederübergreifenden Nachsichtigkeiten zu verstehen – einschließlich Nachsichtigkeiten zur Feststellung, dass Netzwerkanforderungen netzwerkmittgliederübergreifend angemessen umgesetzt wurden – und wie das Netzwerk der Praxis die Ergebnisse seiner Nachsichtigkeiten mitteilen wird
- (b) falls einschlägig, mindestens jährlich Informationen vom Netzwerk einzuholen über die Gesamtergebnisse netzwerkmittgliederübergreifender Nachsichtigkeiten des Netzwerks und: (Vgl. Tz. A182–A184)
 - (i) Informationen in angemessener Weise an Auftragsteams und andere natürliche Personen zu kommunizieren, denen Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems zugewiesen wurden, um diese, in die Lage zu versetzen,

ISQM 1

unverzögliche und geeignete Handlungen in Übereinstimmung mit ihren Verantwortlichkeiten vorzunehmen und

- (ii) die Auswirkungen der Informationen auf das Qualitätsmanagementsystem der Praxis zu würdigen.

Von der Praxis identifizierte Mängel in Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen

- 52. Identifiziert die Praxis einen Mangel in den Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen, hat die Praxis: (Vgl. Tz. A185)
 - (a) relevante Informationen über den identifizierten Mangel an das Netzwerk zu kommunizieren und
 - (b) in Übereinstimmung mit Tz. 42 Abhilfemaßnahmen auszugestalten und umzusetzen, um die Auswirkungen des identifizierten Mangels in den Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen zu behandeln. (Vgl. Tz. A186)

Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems

- 53. Die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, haben das Qualitätsmanagementsystem im Auftrag der Praxis zu beurteilen. Die Beurteilung ist zu einem Zeitpunkt vorzunehmen und mindestens jährlich durchzuführen. (Vgl. Tz. A187–A189)
- 54. Auf Grundlage der Beurteilung hat/haben die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, im Auftrag der Praxis schlusszufolgern: (Vgl. Tz. A190, A195)
 - (a) Das Qualitätsmanagementsystem verschafft der Praxis hinreichende Sicherheit, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden. (Vgl. Tz. A191)
 - (b) Mit Ausnahme von Sachverhalten im Zusammenhang mit identifizierten Mängeln, die eine schwere aber nicht durchgängige Auswirkung auf Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb des Qualitätsmanagementsystems haben, verschafft das Qualitätsmanagementsystem der Praxis hinreichende Sicherheit, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden oder (Vgl. Tz. A192)
 - (c) das Qualitätsmanagementsystem verschafft der Praxis keine hinreichende Sicherheit, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden. (Vgl. Tz. A192–A194)
- 55. Gelangt/gelangen die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, zu der in Tz. 54(b) oder 54(c) beschriebenen Schlussfolgerung, hat die Praxis: (Vgl. Tz. A196)
 - (a) unverzügliche und geeignete Handlungen vorzunehmen und
 - (b) zu kommunizieren an:
 - (i) Auftragsteams und andere natürlichen Personen, denen Tätigkeiten innerhalb des Qualitätsmanagementsystems zugewiesen wurden, in für ihre Verantwortlichkeiten relevantem Ausmaß und (Vgl. Tz. A197)

- (ii) Externe in Übereinstimmung mit den nach Tz. 34(e) erforderlichen Regelungen oder Maßnahmen der Praxis. (Vgl. Tz. A198)

56. Die Praxis hat regelmäßige Leistungsbeurteilungen der natürlichen Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, und der/den natürlichen Person(en), denen operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurde, vorzunehmen. Dabei hat die Praxis die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zu berücksichtigen. (Vgl. Tz. A199–A201)

Dokumentation

57. Die Praxis hat eine Dokumentation ihres Qualitätsmanagementsystems zu erstellen, die ausreicht, um: (Vgl. Tz. A202–A204)

- (a) ein konsistentes Verständnis des Fachpersonals vom Qualitätsmanagementsystems, einschließlich eines Verständnisses von seinen Rollen und Verantwortlichkeiten in Hinblick auf das Qualitätsmanagementsystem und die Durchführung von Aufträgen zu unterstützen
- (b) die konsistente Umsetzung und Funktion der Reaktionen zu unterstützen und
- (c) Nachweise für Planung, Umsetzung und Funktion der Reaktionen zu liefern, um die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems durch die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, zu unterstützen.

58. Bei der Erstellung der Dokumentation hat die Praxis einzuschließen:

- (a) die Identifizierung der natürlichen Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem sowie operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden
- (b) die Qualitätsziele und -risiken der Praxis (Vgl. Tz. A205)
- (c) eine Beschreibung der Reaktionen und wie die Reaktionen der Praxis die qualitätsgefährdenden Risiken behandeln
- (d) hinsichtlich des Nachschau- und Verbesserungsprozesses:
 - (i) Nachweise für die durchgeführten Nachschantätigkeiten
 - (ii) die Beurteilungen der Feststellungen, identifizierte Mängel und damit verbundene Grundursache(n)
 - (iii) Abhilfemaßnahmen zur Behandlung identifizierter Mängel und die Beurteilung der Ausgestaltung und Umsetzung solcher Abhilfemaßnahmen und
 - (iv) Kommunikationen über Nachschau und Verbesserung und
- (e) die Grundlage für die gemäß Tz. 54 erlangten Schlussfolgerung.

59. Die Praxis hat die Sachverhalte in Tz. 58, soweit sie sich auf Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen und der Beurteilung der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen beziehen, in Übereinstimmung mit Tz. 49(b) zu dokumentieren. (Vgl. Tz. A206)

60. Die Praxis hat einen Zeitraum für die Aufbewahrung der Dokumentation für das Qualitätsmanagementsystem festzulegen, der ausreicht, um die Praxis in die Lage zu versetzen, eine Nachschau von Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis durchzuführen, oder für einen längeren Zeitraum, falls dies aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften erforderlich ist.

Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

Anwendungsbereich dieses ISQM (Vgl. Tz. 3–4)

- A1. Andere Verlautbarungen des IAASB, einschließlich ISRE 2400 (Revised)⁵ und ISAE 3000 (Revised)⁶, legen ebenfalls Anforderungen an den Auftragsverantwortlichen für das Qualitätsmanagement auf Auftragsebene fest.
- A2. Der IESBA Code⁷ enthält Anforderungen und Anwendungshinweise für Berufsangehörige, die Berufsangehörige in die Lage versetzen, ihrer Verantwortlichkeit, im öffentlichen Interesse zu handeln, nachzukommen. Im Kontext der in diesem ISQM beschriebenen Auftragsdurchführung ist die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen, wie in Tz. 15 beschrieben, Bestandteil der Verantwortlichkeit des Berufsangehörigen, im öffentlichen Interesse zu handeln.

Qualitätsmanagementsystem der Praxis (Vgl. Tz. 6–9)

- A3. Die Praxis kann unterschiedliche Terminologien oder Rahmenwerke nutzen, um die Komponenten ihres Qualitätsmanagementsystems zu beschreiben.
- A4. Beispiele der miteinander verknüpften Art der Komponenten schließen Folgendes ein:
- Der Risikobeurteilungsprozess der Praxis legt den Prozess dar, zu dessen Befolgung die Praxis bei der Umsetzung eines risikobasierten, das Qualitätsmanagementsystem übergreifenden Ansatzes verpflichtet ist.
 - Die Komponente Überwachung und Führung richtet das Umfeld ein, das das Qualitätsmanagementsystem unterstützt.
 - Die Komponenten Ressourcen und Information und Kommunikation ermöglichen die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems.
 - Der Nachschau- und Verbesserungsprozess ist ein Prozess, der zur Nachschau des gesamten Qualitätsmanagementsystems ausgestaltet wurde. Die Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses liefern Informationen, die für den Risikobeurteilungsprozess der Praxis relevant sind.
 - Es kann Beziehungen zwischen bestimmten Sachverhalten geben, z.B. sind bestimmte Aspekte relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen relevant für die Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen und bestimmten Aufträgen.

⁵ International Standard on Review Engagements (ISRE) 2400 (Revised) „Aufträge zur prüferischen Durchsicht von Abschlüssen“.

⁶ International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised) „Betriebswirtschaftliche Prüfungen außer Prüfungen oder prüferische Durchsichten von vergangenheitsorientierten Finanzinformationen“.

⁷ Der International Ethics Standards Board for Accountants' „International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards) (IESBA Code)“.

ISQM 1

- A5. Hinreichende Sicherheit wird erlangt, wenn das Qualitätsmanagementsystem das Risiko, dass die in Tz. 14(a) und (b) erklärten Ziele nicht erreicht werden, auf ein vertretbar niedriges Maß reduziert. Hinreichende Sicherheit ist kein absolutes Maß an Sicherheit, da inhärente Grenzen eines Qualitätsmanagementsystems bestehen. Solche Grenzen schließen ein, dass das menschliche Urteilsvermögen beim Treffen von Entscheidungen fehlerhaft sein kann und dass Störungen im Qualitätsmanagementsystem einer Praxis auftreten können, zum Beispiel aufgrund von menschlichen Fehlern oder menschlichem Verhalten oder Funktionsfehlern von IT-Anwendungen.

Verbindlichkeit dieses ISQM (Vgl. Tz. 12)

- A6. Das Ziel dieses ISQM verschafft den Kontext, in dem die Anforderungen dieses ISQM festgelegt sind, legt das angestrebte Ergebnis dieses ISQM fest und ist dazu vorgesehen, die Praxis dabei zu unterstützen zu verstehen, was zu erreichen ist und, sofern notwendig, die dafür geeigneten Mittel.
- A7. Die Anforderungen dieses ISQM werden unter Verwendung von „hat“ ausgedrückt.
- A8. Soweit erforderlich liefern die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen eine weiterführende Erläuterung der Anforderungen sowie Hinweise zu deren Anwendung. Insbesondere können sie:
- genauer erläutern, was eine Anforderung bedeutet oder was sie abzudecken soll, und
 - Beispiele enthalten, die veranschaulichen, wie die Anforderungen angewendet werden könnten.

Obwohl solche erläuternden Hinweise an sich keine Anforderung auferlegen, sind sie für die sachgerechte Anwendung der Anforderungen relevant. Die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen können auch Hintergrundinformationen zu in diesem ISQM behandelten Sachverhalten geben. Sofern angemessen, sind zusätzliche Überlegungen zu Prüfungsorganisationen im öffentlichen Sektor in den Anwendungshinweisen und sonstigen Erläuterungen eingeschlossen. Diese zusätzlichen Überlegungen unterstützen bei der Anwendung der Anforderungen in diesem ISQM. Sie beschränken oder verringern jedoch nicht die Verantwortlichkeit der Praxis, die Anforderungen in diesem ISQM anzuwenden und einzuhalten.

- A9. Dieser ISQM schließt unter der Überschrift „Definitionen“ eine Beschreibung der Bedeutungen ein, die bestimmten Begriffen für Zwecke dieses ISQM beigemessen werden. Diese Definitionen werden zur Unterstützung der konsistenten Anwendung und Auslegung dieses ISQM zur Verfügung gestellt und sind nicht dazu vorgesehen, Definitionen außer Kraft zu setzen, die für andere Zwecke festgelegt sein können, sei es in Gesetzen, anderen Rechtsvorschriften oder anderweitig. Das Begriffsglossar zu den internationalen Standards, das vom IAASB in dem von der IFAC veröffentlichten *Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements* herausgegeben wird, schließt die in diesem ISQM definierten Begriffe ein. Des Weiteren schließt das Begriffsglossar Beschreibungen anderer in den ISQM zu findende Begriffe ein, um zu einer einheitlichen und konsistenten Auslegung und Übersetzung beizutragen.

Definitionen

Mangel (Vgl. Tz. 16(a))

- A10. Die Praxis identifiziert Mängel durch Beurteilungen von Feststellungen. Ein Mangel kann aus einer Feststellung oder einer Kombination von Feststellungen entstehen.

- A11. Wird ein Mangel identifiziert, weil ein qualitätsgefährdendes Risiko oder eine Kombination von qualitätsgefährdenden Risiken nicht identifiziert oder sachgerecht beurteilt wird, kann/können auch die Reaktion(en), um (ein) solche(s) qualitätsgefährdendes Risiko bzw. Risiken zu behandeln, fehlen oder nicht angemessen geplant oder umgesetzt sein.
- A12. Die anderen Aspekte des Qualitätsmanagementsystems bestehen aus den Anforderungen in diesem ISQM, die behandeln:
- Übertragen von Verantwortlichkeiten (Tz. 20–22)
 - Risikobeurteilungsprozess der Praxis
 - Nachschau- und Verbesserungsprozess und
 - Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems.

Beispiele für Mängel im Zusammenhang mit anderen Aspekten des Qualitätsmanagementsystems

- Der Risikobeurteilungsprozess der Praxis versäumt es, Informationen zu identifizieren, die auf Änderungen der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge sowie auf die Notwendigkeit hinweisen, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen oder die qualitätsgefährdenden Risiken oder Reaktionen anzupassen.
- Der Nachschau- und Verbesserungsprozess der Praxis ist nicht in einer Weise ausgestaltet oder umgesetzt, die:
 - relevante, verlässliche und zeitgerechte Informationen über die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems liefert
 - die Praxis in die Lage versetzt, angemessene Handlungen vorzunehmen, um auf identifizierte Mängel zu reagieren, so dass Mängel zeitgerecht verbessert werden.
- Die natürliche(n) Person(en), denen) die Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, nehmen nicht die jährliche Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems vor.

Auftragsteam (Vgl. Tz. 16(f))

- A13. ISA 220 (Revised)⁸ enthält erläuternde Hinweise zur Anwendung der Definition von Prüfungsteam im Kontext einer Abschlussprüfung.

Externe Inspektionen (Vgl. Tz. 16 (g))

- A14. Unter manchen Umständen kann eine externe Aufsichtsbehörde andere Arten von Inspektionen vornehmen, z.B. themenbezogene Durchsichten, die sich für ausgewählte Praxen auf bestimmte Aspekte von Abschlussprüfungsaufträge oder praxisweite Praktiken konzentrieren.

Feststellungen (Vgl. Tz. 16 (h))

- A15. Als Teil des Sammelns von Feststellungen aus Nachschatätigkeiten, externen Inspektionen und anderen relevanten Quellen, kann die Praxis andere Beobachtungen über das

⁸ ISA 220 (Revised), Tz. A15-A25.

ISQM 1

Qualitätsmanagementsystem der Praxis identifizieren, wie z.B. positive Ergebnisse oder Möglichkeiten für die Praxis, das Qualitätsmanagementsystem zu verbessern oder weiterzuentwickeln. Tz. A158 erläutert, wie andere Beobachtungen von der Praxis im Qualitätsmanagementsystem genutzt werden können.

A16. Tz. A148 enthält Beispiele für Informationen aus anderen relevanten Quellen.

A17. Nachschautätigkeiten schließen die Nachschau auf Auftragsebene ein, wie z.B. Auftragsprüfungen. Darüber hinaus können externe Inspektionen und andere relevante Quellen Informationen einschließen, die sich auf bestimmte Aufträge beziehen. Als Ergebnis schließen Informationen über die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems Feststellungen auf Auftragsebene ein, die auf Feststellungen in Bezug auf das Qualitätsmanagementsystem hinweisen können.

Praxis (Vgl. Tz. 16(i))

A18. Die Definition von „Praxis“ in den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen kann sich von der in diesem ISQM aufgeführten Definition unterscheiden.

Netzwerk (Vgl. Tz. 16(l), 48)

A19. Netzwerke und die Praxen innerhalb des Netzwerks können auf vielfältige Weisen strukturiert sein. Zum Beispiel im Kontext des Qualitätsmanagementsystems einer Praxis:

- kann das Netzwerk Anforderungen an die Praxis hinsichtlich ihres Qualitätsmanagementsystems festlegen oder Dienstleistungen erbringen, die von der Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen genutzt werden
- können andere Praxen innerhalb des Netzwerks Dienstleistungen (z.B. Ressourcen) erbringen, die von der Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen genutzt werden oder
- können andere Strukturen oder Organisationen innerhalb des Netzwerks Anforderungen an die Praxis bezüglich ihres Qualitätsmanagementsystems festlegen oder Dienstleistungen erbringen.

Für die Zwecke dieses ISQM werden etwaige vom Netzwerk, einer anderen Praxis innerhalb des Netzwerks oder einer anderen Struktur oder Organisation im Netzwerk erhaltene Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen als „Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen“ betrachtet.

Fachpersonal (Vgl. Tz. 16(n))

A20. Zusätzlich zum Fachpersonal (d.h. natürliche Personen in der Praxis) kann die Praxis natürliche Personen außerhalb der Praxis zur Durchführung von Tätigkeiten im Qualitätsmanagementsystem oder zur Durchführung von Aufträgen einsetzen. Natürliche Personen außerhalb der Praxis können z.B. Personen von anderen Netzwerkpraxen (z.B. Personen eines Dienstleistungszentrums einer Netzwerkpraxis) oder auch Personen, die bei einem Dienstleister angestellt sind (z.B. ein Teilbereichsprüfer einer anderen Praxis, die nicht dem Praxisnetzwerk angehört), einschließen.

A21. Fachpersonal schließt auch Partner und fachliche Mitarbeiter anderer Strukturen der Praxis ein, wie z.B. eines Dienstleistungszentrums in der Praxis.

Relevante berufliche Verhaltensanforderungen (Vgl. Tz. 16(t), 29)

A22. Die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, die im Kontext eines Qualitätsmanagementsystems einschlägig sind, können abhängig von der Art und den Umständen der Praxis und ihrer Aufträge variieren. Der Begriff „Berufsangehöriger“ kann in relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen definiert sein. Zum Beispiel definiert der IESBA Code den Begriff „Berufsangehöriger“ und erläutert weiterhin den Anwendungsbereich der Bestimmungen des IESBA Code, die für einzelne Berufsangehörige in freiberuflicher Praxis und ihre Praxen gelten.

A23. Der IESBA Code behandelt Umstände, in denen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften den Berufsangehörigen daran hindern, bestimmte Bestandteile des IESBA Code einzuhalten. Er anerkennt ferner, dass es in einigen Rechtsräumen Bestimmungen in Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften geben kann, die sich von den Bestimmungen des IESBA Code unterscheiden oder darüber hinausgehen, und es notwendig ist, dass Berufsangehörige in diesen Rechtsräumen von diesen Unterschieden Kenntnis haben und die strengeren Bestimmungen einhalten, sofern Gesetze oder andere Rechtsvorschriften dies nicht untersagen.

A24. Es kann sein, dass verschiedene Bestimmungen der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen nur für natürliche Personen im Kontext der Durchführung von Aufträgen gelten und nicht für die Praxis selbst. Zum Beispiel:

- Teil 2 des IESBA Code gilt für natürliche Personen, die Berufsangehörige in freiberuflicher Praxis sind, wenn sie berufliche Tätigkeiten in Übereinstimmung mit ihrer Beziehung zur Praxis ausüben, sei es als freier Mitarbeiter, Angestellter oder Eigentümer, und kann im Kontext der Durchführung von Aufträgen relevant sein.
- Bestimmte Anforderungen in den Teilen 3 und 4 des IESBA Code gelten zudem für natürliche Personen, die Berufsangehörige in freiberuflicher Praxis sind, wenn sie berufliche Tätigkeiten für Mandanten durchführen.

Es kann erforderlich sein, die Einhaltung von solchen relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen durch natürliche Personen im Qualitätsmanagementsystem der Praxis zu behandeln.

Beispiel relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen, die nur für natürliche Personen, nicht aber für die Praxis einschlägig sind, und die sich auf die Durchführung von Aufträgen beziehen

Teil 2 des IESBA Code behandelt den Druck, gegen die grundlegenden Prinzipien zu verstoßen, und schließt Anforderungen ein, dass eine natürliche Person nicht:

- zulassen darf, dass der durch andere ausgeübte Druck zu einem Verstoß gegen die Einhaltung grundlegender Prinzipien führt oder
- Druck auf andere ausüben darf, von dem der Berufsangehörige weiß – oder Grund zur Annahme hat – dass er zu einem Verstoß anderer natürlicher Personen gegen grundlegende Prinzipien führen würde.

Beispielsweise können Umstände eintreten, in denen es eine natürliche Person bei der Durchführung eines Auftrags als gegeben erachtet, dass der Auftragsverantwortliche oder ein

anderes leitendes Mitglied des Auftragsteams diese Person unter Druck gesetzt hat, gegen grundlegende Prinzipien zu verstoßen.

Reaktion (Vgl. Tz. 16(u))

- A25. Regelungen werden durch die Handlungen des Fachpersonals und anderer natürlicher Personen umgesetzt, deren Handlungen den Regelungen unterliegen (einschließlich Auftragsteams), oder dadurch, dass sie daran gehindert werden, Handlungen vorzunehmen, die in Konflikt zu solchen Regelungen stehen würden.
- A26. Maßnahmen können durch formale Dokumentation oder andere Kommunikationen angeordnet werden oder können aus Verhaltensweisen resultieren, die nicht angeordnet, sondern eher durch die Kultur der Praxis konditioniert sind. Maßnahmen können durch die von den in der Praxis eingesetzten IT-Anwendungen zugelassenen Handlungen oder andere Aspekte der IT-Umgebung der Praxis durchgesetzt werden.
- A27. Setzt die Praxis natürliche Personen von außerhalb der Praxis im Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen ein, kann es notwendig sein, dass die Praxis andere Regelungen oder Maßnahmen ausgestaltet, um die Handlungen der natürlichen Personen zu adressieren. ISA 220 (Revised)⁹ enthält erläuternde Hinweise, wann es notwendig sein kann, dass die Praxis andere Regelungen oder Maßnahmen ausgestaltet, um die Handlungen der natürlichen Personen außerhalb der Praxis im Kontext einer Abschlussprüfung zu adressieren.

Dienstleister (Vgl. Tz. 16 (v))

- A28. Dienstleister schließen Teilbereichsprüfer anderer Praxen ein, die nicht dem Netzwerk der Praxis angehören.

Anwendung und Einhaltung der relevanten Anforderungen (Vgl. Tz. 17)

A29. *Beispiele für Fälle, in denen es sein kann, dass eine Anforderung dieses ISQM für die Praxis nicht relevant ist*

- Die Praxis besteht aus einem einzelnen Berufsangehörigen. Beispielsweise kann es sein, dass die Anforderungen, die die Organisationsstruktur sowie die Übertragung von Rollen, Verantwortlichkeiten und Autorität innerhalb der Praxis, die Anleitung, Beaufsichtigung und Durchsicht sowie die Behandlung von Meinungsverschiedenheiten adressieren, nicht relevant sind.
- Die Praxis führt nur Aufträge durch, die Aufträge zu verwandten Dienstleistungen sind. Ist die Praxis beispielsweise nicht verpflichtet, die Unabhängigkeit für Aufträge zu verwandten Dienstleistungen aufrechtzuerhalten, wäre die Anforderung, eine dokumentierte Bestätigung der Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen vom gesamten Fachpersonal zu erlangen, nicht relevant.

Qualitätsmanagementsystem

Ausgestalten, Implementieren und Betreiben eines Qualitätsmanagementsystems (Vgl. Tz. 19)

⁹ ISA 220 (Revised), Tz. A23-A25.

- A30. Qualitätsmanagement ist keine gesonderte Funktion der Praxis; es ist die Integration einer Kultur, die ein Qualitätsbekenntnis mit der Strategie, den operativen Tätigkeiten und Geschäftsprozessen der Praxis demonstriert. Demzufolge kann es sein, dass das Ausgestalten des Qualitätsmanagementsystems, der operativen Tätigkeiten und der Geschäftsprozesse der Praxis auf eine integrierte Weise einen ausgewogenen Ansatz in der Praxisführung fördert und die Wirksamkeit des Qualitätsmanagements steigert.
- A31. Es ist wahrscheinlich, dass die Qualität des von der Praxis ausgeübten pflichtgemäßen Ermessens gesteigert wird, wenn natürliche Personen, die solches Ermessen ausüben, eine Einstellung zeigen, die eine hinterfragende Denkweise einschließt, dazu gehört
- Würdigung von Quelle, Relevanz und ausreichendem Umfang erlangter Informationen über das Qualitätsmanagementsystem, einschließlich Informationen über Art und Umstände der Praxis und ihre Aufträge und
 - offen und wachsam sein im Hinblick auf eine Notwendigkeit weiterer Untersuchungen oder anderer Handlungen.

Verantwortlichkeiten (Vgl. Tz. 20–21, 28(d))

- A32. Die Überwachungs- und Führungskomponente schließt als Qualitätsziel ein, dass die Praxis eine Organisationsstruktur und eine Übertragung von Rollen, Verantwortlichkeiten und Autorität aufweist, die angemessen ist, um die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis zu ermöglichen.
- A33. Ungeachtet der Übertragung von mit dem Qualitätsmanagementsystem verbundenen Verantwortlichkeiten in Übereinstimmung mit Tz. 20 bleibt die Praxis letztendlich verantwortlich für das Qualitätsmanagementsystem und auch dafür, natürliche Personen für die ihnen übertragenen Rollen zur Verantwortung und zur Rechenschaft zu ziehen. Beispielsweise ist in Übereinstimmung mit Tz. 53 und 54 die Praxis – obwohl sie die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems und die Schlussfolgerungen hierzu an die Person(en) überträgt, denen die Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden – für die Beurteilung und hierzu gezogene Schlussfolgerung verantwortlich.
- A34. (Eine) natürliche Person(en), denen die Verantwortung für die Sachverhalte in Tz. 20 übertragen wurde, sind typischerweise Partner der Praxis, so dass sie, wie nach Tz. 21 erforderlich, angemessenen Einfluss und Autorität innerhalb der Praxis haben. Auf Grundlage der rechtlichen Struktur der Praxis können jedoch Umstände vorliegen, unter denen (eine) natürliche Person(en) nicht Partner der Praxis sind, die Person(en) aber aufgrund von der Praxis oder dem Netzwerk der Praxis getroffenen formellen Vereinbarungen angemessenen Einfluss und Autorität innerhalb der Praxis haben, um die ihnen übertragene Rolle auszuüben.
- A35. Wie die Praxis Rollen, Verantwortlichkeiten und Autorität innerhalb der Praxis überträgt, kann variieren und Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können der Praxis bestimmte Anforderungen auferlegen, die sich auf die Leitungs- und Managementstruktur oder die ihnen übertragenen Verantwortlichkeiten auswirken. (Eine) natürliche Person(en), denen die Verantwortlichkeit für einen oder mehrere Sachverhalte in Tz. 20 übertragen wurde(n), kann zusätzlich Rollen, Maßnahmen, Aufgaben oder Handlungen an andere natürliche Personen übertragen, damit diese sie dabei unterstützen, ihren Verantwortlichkeiten nachzukommen. Jedoch bleibt/bleiben (eine) natürliche

Person(en), denen die Verantwortlichkeit für einen oder mehrere Sachverhalte in Tz. 20 übertragen wurde verantwortlich und rechenschaftspflichtig für die ihnen übertragenen Verantwortlichkeiten.

Beispiel für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie die Übertragung von Rollen und Verantwortlichkeiten vorgenommen werden kann

- In einer weniger komplexen Praxis kann die Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem einem einzelnen Managing Partner mit Alleinverantwortung für die Aufsicht der Praxis übertragen werden. Diese natürliche Person kann auch die Verantwortlichkeit für sämtliche Aspekte des Qualitätsmanagementsystems übernehmen, einschließlich der operativen Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem, der Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen und des Nachschau- und Verbesserungsprozesses.
- In einer komplexeren Praxis kann es mehrere Leitungsebenen geben, welche die Organisationsstruktur der Praxis widerspiegeln, und die Praxis kann ein unabhängiges überwachendes Gremium haben, das eine nicht geschäftsführende Aufsicht über die Praxis ausübt und externe natürliche Personen umfassen kann. Darüber hinaus kann die Praxis die operative Verantwortlichkeit für bestimmte Aspekte des Qualitätsmanagementsystems, die über die in Tz. 20(c) vorgegebenen hinausgehen, übertragen, wie etwa die operative Verantwortlichkeit für die Einhaltung beruflicher Verhaltensanforderungen oder die operative Verantwortlichkeit für die Leitung einer Serviceline.

- A36. Die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen ist für die Durchführung von Abschlussprüfungen, prüferischen Durchsichten von Abschlüssen oder anderen betriebswirtschaftlichen Prüfungsaufträgen unerlässlich und stellt eine Erwartung der Stakeholder dar, die sich auf die Vermerke bzw. Berichte der Praxis verlassen. Die natürliche Person(en), denen die operative Verantwortlichkeit für die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen übertragen wurde, sind in der Regel für die Aufsicht über sämtliche mit Unabhängigkeit verbundenen Sachverhalte verantwortlich, so dass ein robuster und konsistenter Ansatz von der Praxis ausgestaltet und umgesetzt wird, um auf die Unabhängigkeitsanforderungen einzugehen.
- A37. Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards können zusätzliche Anforderungen an eine natürliche Person festlegen, der die Verantwortlichkeit für (den) Sachverhalt(e) in Tz. 20 übertragen wurde, wie z.B. Anforderungen an die Berufszulassung, berufliche Ausbildung oder laufende berufliche Fortbildung.
- A38. Angemessene Erfahrung und Kenntnisse der natürlichen Person(en), denen operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wird, schließen in der Regel ein Verständnis von strategischen Entscheidungen und Handlungen der Praxis sowie Erfahrung mit dem Geschäftsbetrieb der Praxis ein.

Risikobeurteilungsprozess der Praxis (Vgl. Tz. 23)

- A39. Wie die Praxis den Risikobeurteilungsprozess der Praxis ausgestaltet, kann durch Art und Umstände der Praxis beeinflusst werden, einschließlich, wie die Praxis strukturiert und organisiert ist.

Beispiele für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie der Risikobeurteilungsprozess der Praxis unterschiedlich sein kann

- In einer weniger komplexen Praxis kann es sein, dass die natürliche(n) Person(en), denen die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurde, ein ausreichendes Verständnis von der Praxis und ihren Aufträgen haben, um den Risikobeurteilungsprozess auszuführen. Darüber hinaus kann es sein, dass die Dokumentation der Qualitätsziele, qualitätsgefährdender Risiken und Reaktionen weniger umfangreich ist als bei einer komplexeren Praxis (z.B. kann diese in einem einzigen Dokument dokumentiert sein).
- In einer komplexeren Praxis kann es einen formalen Risikobeurteilungsprozess geben, der mehrere natürliche Personen und zahlreiche Tätigkeiten umfasst. Der Prozess kann zentralisiert (Qualitätsziele, qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen werden z.B. zentral für sämtliche Geschäftsbereiche, Funktionen und Servicelines festgelegt) oder dezentral sein (Qualitätsziele, qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen werden z.B. auf Ebene eines Geschäftsbereichs, einer Funktion oder einer Servicelinie festgelegt, wobei die Ergebnisse auf Praxisebene zusammengefasst werden). Das Netzwerk der Praxis kann auch für die Praxis in das Qualitätsmanagementsystem der Praxis aufzunehmende Qualitätsziele, qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen vorsehen.

A40. Der Prozess der Festlegung von Qualitätszielen, der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken sowie der Planung und Umsetzung von Reaktionen ist iterativ und es ist nicht vorgesehen, dass die Anforderungen dieses ISQM in linearer Weise behandelt werden. Zum Beispiel:

- bei der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken kann die Praxis feststellen, dass es notwendig ist, (ein) zusätzliche(s) Qualitätsziel(e) festzulegen
- bei der Planung und Umsetzung von Reaktionen kann die Praxis festlegen, dass ein qualitätsgefährdendes Risiko nicht identifiziert und beurteilt wurde.

A41. Informationsquellen, die die Praxis in die Lage versetzen, Qualitätsziele festzulegen, qualitätsgefährdende Risiken zu identifizieren und zu beurteilen und Reaktionen zu planen und umzusetzen, sind Bestandteile der Informations- und Kommunikationskomponente der Praxis und schließen ein:

- die Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der Praxis (siehe Tz. 42 und A171)
- die Informationen vom Netzwerk oder den Dienstleistern, einschließlich:
 - Informationen über Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen (siehe Tz. 48) und
 - andere Informationen aus dem Netzwerk, einschließlich Informationen über die Ergebnisse der vom Netzwerk netzwerkmitgliederübergreifend vorgenommenen Nachsichtätigkeiten (siehe Tz. 50-51).

ISQM 1

Andere interne oder externe Informationen können auch für den Risikobeurteilungsprozess der Praxis relevant sein, z.B.:

- Informationen über Beschwerden und Anschuldigungen über Versäumnisse bei der Durchführung von Tätigkeiten in Übereinstimmung mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen oder über die Nichteinhaltung der in Übereinstimmung mit diesem ISQM eingerichteten Regelungen oder Maßnahmen der Praxis
- Ergebnisse externer Inspektionen
- Informationen, die der Praxis von Aufsichtsbehörden zur Verfügung gestellt werden über die Einheiten, für die die Praxis Aufträge durchführt, wie z.B. Informationen von einer Wertpapieraufsichtsbehörde über eine Einheit, für die die Praxis Aufträge durchführt (z.B. Unregelmäßigkeiten im Abschluss oder Verstöße gegen wertpapieraufsichtsrechtliche Regulierungen)
- Änderungen im Qualitätsmanagementsystem, die andere Aspekte des Systems beeinflussen, zum Beispiel Änderungen in den Ressourcen der Praxis
- andere externe Quellen, wie behördliche Handlungen und Rechtsprozesse gegen die Praxis oder andere Praxen des Rechtsraums, die Bereiche aufzeigen können, die von der Praxis zu würdigen sind.

Festlegen von Qualitätszielen (Vgl. Tz. 24)

- A42. Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards können Anforderungen festlegen, die zusätzliche Qualitätsziele zur Folge haben. Beispielsweise kann eine Praxis aufgrund von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften verpflichtet sein, nicht geschäftsführende natürliche Personen als Mitglieder der Führungs- und Überwachungsstruktur der Praxis zu benennen, und die Praxis erachtet es zur Behandlung dieser Anforderungen als notwendig, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen.
- A43. Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge können so gestaltet sein, dass es sein kann, dass die Praxis es nicht als notwendig erachtet, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen.
- A44. Die Praxis kann Unterziele festlegen, um die Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken und die Planung und Umsetzung von Reaktionen durch die Praxis zu verbessern.

Identifizieren und Beurteilen von qualitätsgefährdenden Risiken (Vgl. Tz. 25)

- A45. Es kann andere Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen geben, die nicht in Tz. 25(a) beschrieben sind und die das Erreichen eines Qualitätsziels nachteilig beeinflussen können.
- A46. Ein Risiko ergibt sich daraus, wie und in welchem Ausmaß Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen das Erreichen eines Qualitätsziels nachteilig beeinflussen können. Nicht sämtliche Risiken entsprechen der Definition eines qualitätsgefährdenden Risikos. Pflichtgemäßes Ermessen unterstützt die Praxis bei der Feststellung, ob ein Risiko ein qualitätsgefährdendes Risiko ist, auf Grundlage der Würdigung der Praxis, ob eine reelle Möglichkeit besteht, dass das Risiko eintritt und einzeln oder in Kombination mit anderen Risiken das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele nachteilig beeinflusst.

ISQM 1

<p><i>Beispiele für das Verständnis der Praxis von den Gegebenheiten, Ereignissen, Umständen, Handlungen oder Unterlassungen, die das Erreichen der Qualitätsziele nachteilig beeinflussen können</i></p>	<p><i>Beispiele für qualitätsgefährdende Risiken, die auftreten können</i></p>
<ul style="list-style-type: none"> Die strategischen und operativen Entscheidungen und Handlungen, Geschäftsprozesse und das Geschäftsmodell der Praxis: Die übergeordneten finanziellen Ziele der Praxis sind übermäßig abhängig vom Umfang der von der Praxis außerhalb des Anwendungsbereiches dieses ISQM erbrachten Dienstleistungen. 	<p>Im Kontext der Überwachung und Führung kann dies zu einer Reihe von qualitätsgefährdenden Risiken führen, wie z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> Ressourcen werden in einer Weise verteilt oder übertragen, die Dienstleistungen außerhalb des Anwendungsbereiches dieses ISQM priorisiert und die die Qualität der Aufträge innerhalb des Anwendungsbereiches dieses ISQM negativ beeinflussen kann. Entscheidungen über finanzielle und operative Prioritäten würdigen die Bedeutung der Qualität bei der Durchführung von Aufträgen innerhalb des Anwendungsbereiches dieses ISQM nicht vollständig oder angemessen.
<ul style="list-style-type: none"> Die Merkmale und der Managementstil der Führung: Die Praxis ist eine kleinere Praxis mit wenigen Partnern mit geteilten Kompetenzen. 	<p>Im Kontext der Überwachung und Führung kann dies zu einer Reihe von qualitätsgefährdenden Risiken führen, wie z.B.:</p> <ul style="list-style-type: none"> Verantwortlichkeiten und Rechenschaftspflicht der Praxisleitung für Qualität sind nicht eindeutig definiert und zugewiesen. Handlungen und Verhaltensweisen der Praxisleitung, die der Qualität nicht förderlich sind, werden nicht in Frage gestellt.
<ul style="list-style-type: none"> Die Komplexität und betrieblichen Eigenschaften der Praxis: Die Praxis hat kürzlich einen Zusammenschluss mit einer anderen Praxis abgeschlossen. 	<p>Im Kontext der Ressourcen kann dies zu einer Reihe von qualitätsgefährdenden Risiken führen, einschließlich:</p> <ul style="list-style-type: none"> Es kann sein, dass die von den beiden fusionierten Praxen genutzten technologischen Ressourcen inkompatibel sind.

	<ul style="list-style-type: none"> • Es kann sein, dass Auftragsteams intellektuelle Ressourcen nutzen, die von einer Praxis vor dem Zusammenschluss entwickelt wurden, welche mit der neuen Methodologie, die von der neu fusionierten Praxis genutzt wird, nicht mehr im Einklang stehen.
--	--

A47. Angesichts der sich entwickelnden Art des Qualitätsmanagementsystems können die von der Praxis geplanten und umgesetzten Reaktionen Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen zur Folge haben, die zu weiteren qualitätsgefährdenden Risiken führen. Beispielsweise kann die Praxis eine Ressource (z.B. eine technologische Ressource) umsetzen, um ein qualitätsgefährdendes Risiko zu behandeln und qualitätsgefährdende Risiken können aus der Nutzung einer solchen Ressource entstehen.

A48. Inwieweit sich ein Risiko – einzeln oder in Kombination mit anderen Risiken – auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele nachteilig auswirken kann, kann auf Grundlage der das Risiko verursachenden Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen variieren, unter Berücksichtigung z.B.:

- wie sich Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen auf das Erreichen des Qualitätsziels auswirken würden
- wie häufig die Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen erwartungsgemäß auftreten
- wie lange es nach dem Auftreten der Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen dauern würde bis diese sich auswirken und ob die Praxis in dieser Zeit die Möglichkeit hätte zu reagieren, um die Auswirkungen der Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen abzumildern
- wie lange die Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen nach dem Auftreten das Erreichen des Qualitätsziels beeinflussen würden.

Es ist nicht notwendig, dass die Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken formelle Ratings oder Auswertungen umfasst, obwohl deren Nutzung durch Praxen nicht ausgeschlossen ist.

Planen und Umsetzen von Reaktionen, um qualitätsgefährdende Risiken zu behandeln (Vgl. Tz. 16(u), 26)

A49. Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Reaktionen basieren auf den Gründen für die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessene Beurteilung, d.h. der Würdigung des Eintritts und der Auswirkungen auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele.

A50. Die von der Praxis geplanten und umgesetzten Reaktionen können auf Praxisebene oder auf Auftragsebene betrieben werden oder es kann eine Kombination von Verantwortlichkeiten für die auf Praxis- und Auftragsebene vorzunehmenden Handlungen geben.

<p><i>Beispiel einer von der Praxis geplanten und umgesetzten Reaktion, die sowohl auf Praxis- als auch auf Auftragsebene betrieben wird</i></p>
--

Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen für Konsultationen ein, die einschließen, wer von den Auftragsteams konsultiert werden soll und für welche bestimmten Sachverhalte eine Konsultation erforderlich ist. Die Praxis benennt angemessen qualifizierte und erfahrene natürliche Personen, um Konsultationen zu erbringen. Das Auftragsteam ist verantwortlich, Sachverhalte zur Konsultation zu identifizieren, wenn diese auftreten, die Konsultation einzuleiten und die Schlussfolgerungen aus der Konsultation umzusetzen.¹⁰

A51. Die Notwendigkeit formell dokumentierter Regelungen oder Maßnahmen kann für Praxen mit viel Fachpersonal oder die geografisch verbreitet sind größer sein, um praxisübergreifende Übereinstimmung zu erzielen.

Änderungen der Art und Umstände der Praxis oder ihrer Aufträge (Vgl. Tz. 27)

A52. *Beispiel für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie Regelungen oder Maßnahmen zur Identifizierung von Informationen über Änderungen der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge variieren können*

- In einer weniger komplexen Praxis kann die Praxis informelle Regelungen oder Maßnahmen haben, um Informationen über Änderungen der Art und Umstände der Praxis oder ihrer Aufträge zu identifizieren, insbesondere, wenn die für das Festlegen von Qualitätszielen, das Identifizieren und Beurteilen von qualitätsgefährdenden Risiken sowie für die Planung und Umsetzung von Reaktionen verantwortliche(n) natürliche(n) Person(en) in der Lage ist/sind, solche Informationen im Rahmen ihrer regulären Tätigkeiten zu identifizieren.
- In einer komplexeren Praxis kann es notwendig sein, dass die Praxis formellere Regelungen oder Maßnahmen einrichtet, um Informationen über Änderungen der Art und Umstände der Praxis oder ihrer Aufträge zu identifizieren und zu würdigen. Dies kann zum Beispiel eine regelmäßige Durchsicht von Informationen bezüglich der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge einschließen, einschließlich der laufenden Verfolgung von Trends und Ereignissen im internen und externen Umfeld der Praxis.

A53. Es kann notwendig sein, zusätzliche Qualitätsziele festzulegen oder qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen als Bestandteile der Abhilfemaßnahmen hinzuzufügen oder anzupassen, die von der Praxis zur Behandlung eines identifizierten Mangels in Übereinstimmung mit Tz. 42 vorgenommen werden.

A54. Die Praxis kann Qualitätsziele zusätzlich zu den in diesem ISQM vorgegebenen festgelegt haben. Es kann auch sein, dass die Praxis Informationen identifiziert, die darauf hinweisen, dass zusätzliche bereits von der Praxis festgelegte Qualitätsziele nicht mehr notwendig sind oder dass Anpassungen notwendig sind.

Überwachung und Führung

Qualitätsbekenntnis (Vgl. Tz. 28(a))

A55. Die Kultur der Praxis ist ein wichtiger Faktor bei der Beeinflussung des Verhaltens des Fachpersonals. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen legen in der Regel die Grundsätze

¹⁰ ISA 220 (Revised), Tz. 35.

ISQM 1

der beruflichen Ethik fest und werden in der Komponente relevante berufliche Verhaltensanforderungen dieses ISQM weitergehend behandelt. Berufliche Werte und Einstellungen können einschließen:

- Arbeitsweise, z.B. Zeitgerechtigkeit, Höflichkeit, Respekt, Rechenschaft, Reaktionsfähigkeit und Zuverlässigkeit
- ein Bekenntnis zur Teamarbeit
- Aufrechterhalten von Aufgeschlossenheit für neue Ideen oder abweichende Perspektiven im beruflichen Umfeld
- Streben nach Exzellenz
- ein Bekenntnis zu kontinuierlicher Verbesserung (z.B. über Mindestanforderungen hinausgehende Erwartungen festlegen und den Fokus auf kontinuierliches Lernen legen)
- soziale Verantwortlichkeit

A56. Der strategische Entscheidungsprozess der Praxis, einschließlich die Festlegung einer Geschäftsstrategie, kann Sachverhalte wie z.B. die Entscheidungen der Praxis über finanzielle und operative Sachverhalte, finanzielle Ziele der Praxis, die Weise, in der finanzielle Ressourcen verwaltet werden, Wachstum des Marktanteils der Praxis, Branchenspezialisierung oder neue Dienstleistungsangebote einschließen. Die finanziellen und operativen Prioritäten der Praxis können sich direkt oder indirekt auf das Qualitätsbekenntnis der Praxis auswirken, z.B. kann die Praxis auf finanzielle und operative Prioritäten fokussierende Anreize haben, die von einem Qualitätsbekenntnis demonstrierenden Verhalten abhalten können.

Führung (Vgl. Tz. 28(b) und 28(c))

A57. Die von der Praxis geplanten und umgesetzten Reaktionen, um die Führung für die Qualität zur Verantwortung und zur Rechenschaft zu ziehen, schließen die in Tz. 56 geforderten Leistungsbeurteilungen ein.

A58. Wenn auch die Führung durch ihre Handlungen und Verhaltensweisen den „Tone at the top“ festlegt, tragen klare, konsistente und häufige Handlungen und Kommunikationen auf sämtlichen Ebenen innerhalb der Praxis gemeinsam zur Kultur der Praxis bei und demonstrieren ein Qualitätsbekenntnis.

Organisationsstruktur (Vgl. Tz. 28(d))

A59. Die Organisationsstruktur der Praxis kann betriebliche Einheiten, betriebliche Prozesse, Geschäftsbereiche oder geografische Standorte und andere Strukturen einschließen. In einigen Fällen kann die Praxis Prozesse oder Tätigkeiten in einem Dienstleistungszentrum konzentrieren oder zentralisieren und Auftragsteams können Fachpersonal aus dem Dienstleistungszentrum der Praxis einschließen, das bestimmte Aufgaben, die sich wiederholen oder spezialisierter Art sind, durchführt.

Ressourcen (Vgl. Tz. 28(e))

- A60. Die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung oder Rechenschaftspflicht oder die operative Verantwortlichkeit für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurde, ist/sind in den meisten Fällen in der Lage, die Art und den Umfang der Ressourcen zu beeinflussen, welche die Praxis erlangt, entwickelt, nutzt und aufrechterhält, und zu beeinflussen, wie diese Ressourcen verteilt und übertragen werden, einschließlich des Zeitpunkts ihrer Nutzung.
- A61. Da sich der Ressourcenbedarf im Laufe der Zeit ändern kann, kann es praktisch nicht durchführbar sein, den gesamten Ressourcenbedarf zu antizipieren. Die Ressourcenplanung der Praxis kann mit der Feststellung gegenwärtig benötigter Ressourcen, Prognosen des zukünftigen Ressourcenbedarfs der Praxis und der Einrichtung von Prozessen verbunden sein, um mit unvorhergesehenem Ressourcenbedarf umzugehen, wenn dieser entsteht.

Relevante berufliche Verhaltensanforderungen (Vgl. Tz. 16(t), 29)

- A62. Der IESBA Code legt die grundlegenden Prinzipien für das berufliche Verhalten, die die Standards für das von einem Berufsangehörigen erwartete Verhalten festlegen, dar und legt die internationalen Unabhängigkeitsstandards fest. Die grundlegenden Prinzipien sind Integrität, Objektivität, Fachkompetenz und gebührende Sorgfalt, Vertraulichkeit sowie berufswürdiges Verhalten. Der IESBA Code gibt auch den Ansatz vor, den ein Berufsangehöriger anzuwenden hat, um die grundlegenden Prinzipien und, sofern einschlägig, die internationalen Unabhängigkeitsstandards, einzuhalten. Darüber hinaus behandelt der IESBA Code bestimmte Themen, die für die Einhaltung der grundlegenden Prinzipien relevant sind. Gesetze oder andere Rechtsvorschriften in einem Rechtsraum können auch Bestimmungen enthalten, die berufliche Verhaltensanforderungen einschließlich Unabhängigkeit behandeln, wie z.B. Datenschutzgesetze, die sich auf die Vertraulichkeit von Informationen auswirken.
- A63. In einigen Fällen können die Sachverhalte, die die Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem behandelt, spezifischer sein als die Bestimmungen relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen oder diese ergänzen.

Beispiele für Sachverhalte, die eine Praxis in ihr Qualitätsmanagementsystem einschließen kann, die spezifischer sind als die Bestimmungen relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen oder diese ergänzen

- Die Praxis verbietet die Annahme von Geschenken und Zuwendungen von einem Mandanten, auch wenn der Wert unbeachtlich und unbedeutend ist.
- Die Praxis legt Rotationszeiträume für sämtliche Auftragsverantwortlichen fest, einschließlich derer, die andere betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge oder Aufträge zu verwandten Dienstleistungen durchführen, und weitet die Rotationszeiträume auf sämtliche leitende Mitglieder des Auftrags Teams aus.

- A64. Andere Komponenten können die Komponente relevante berufliche Verhaltensanforderungen beeinflussen oder sich auf diese beziehen.

Beispiele für Beziehungen zwischen der Komponente relevante berufliche Verhaltensanforderungen und anderen Komponenten

- Die Komponente Information und Kommunikation kann die Kommunikation verschiedener Sachverhalte zu relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen behandeln, einschließlich:
 - die Kommunikation von Unabhängigkeitsanforderungen durch die Praxis an das gesamte Fachpersonal sowie an andere, die Unabhängigkeitsanforderungen unterliegen
 - die Kommunikation relevanter Informationen durch Fachpersonal und Auftragsteams an die Praxis ohne Furcht vor Repressalien, wie z.B. Situationen, die Bedrohungen der Unabhängigkeit oder Verstöße gegen relevante berufliche Verhaltensanforderungen verursachen können.
- Als Teil der Komponente Ressourcen kann die Praxis:
 - natürlichen Personen das Steuern und Überwachen der Einhaltung relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen übertragen oder die Erbringung von Konsultation zu Sachverhalten, die mit relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen verbunden sind
 - IT-Anwendungen zur Überwachung der Einhaltung relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen, einschließlich Aufzeichnung und Pflege von Unabhängigkeitsinformationen, nutzen.

A65. Die für andere geltenden relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen hängen von den Bestimmungen der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen ab und davon, wie die Praxis andere in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen einsetzt.

Beispiele für relevante berufliche Verhaltensanforderungen, die für andere gelten

- Relevante berufliche Verhaltensanforderungen können Anforderungen an die Unabhängigkeit einschließen, die für Mitglieder des Netzwerks oder deren Angestellte gelten, beispielsweise schließt der IESBA Code Unabhängigkeitsanforderungen ein, die für Mitglieder des Netzwerks gelten
- Relevante berufliche Verhaltensanforderungen können die Definition eines Auftragsteams oder ein anderes ähnliches Konzept einschließen und die Definition kann jede natürliche Person einschließen, die Prüfungshandlungen zu dem Auftrag durchführt (z.B. ein mit der Teilnahme an einer physischen Inventur an einem entfernten Standort beauftragter Teilbereichsprüfer oder Dienstleister). Dementsprechend können etwaige Anforderungen der relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen, die für das Auftragsteam entsprechend der Definitionen in den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen oder anderen ähnlichen Konzepten gelten, auch für solche natürlichen Personen relevant sein

- Das Prinzip der Vertraulichkeit kann für das Netzwerk der Praxis, andere Mitglieder des Netzwerks oder Dienstleister gelten, wenn sie Zugang zu Mandanteninformationen haben, die durch die Praxis erlangt wurden.

Überlegungen zum öffentlichen Sektor

A66. Beim Erreichen der Qualitätsziele in diesem ISQM zur Unabhängigkeit können Abschlussprüfer im öffentlichen Sektor Unabhängigkeit im Kontext des Mandats im öffentlichen Sektor und gesetzlicher Maßnahmen behandeln.

Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmter Aufträge

Art und Umstände des Auftrags und die Integrität und ethischen Werten des Mandanten (Vgl. Tz. 30(a)(i))

A67. Erlangte Informationen über die Art und Umstände des Auftrags können einschließen:

- die Branche der Einheit, für welche der Auftrag ausgeführt wird und relevante regulatorische Faktoren
- die Art der Einheit, zum Beispiel ihre betrieblichen Tätigkeiten, Organisationsstruktur, Eigentümerschaft sowie Führung und Überwachung, ihr Geschäftsmodell und wie es finanziert wird und
- die Art des zugrunde liegenden Sachverhalts und die einschlägigen Kriterien, z.B. im Falle integrierter Berichterstattung
 - kann der zugrunde liegende Sachverhalt Informationen zu Sozialem, Umwelt oder Gesundheit und Sicherheit einschließen und
 - können die einschlägigen Kriterien Leistungskennzahlen sein, die von einem anerkannten Expertengremium festgelegt wurden.

A68. Die Informationen, die erlangt wurden zur Unterstützung der von der Praxis vorgenommenen Beurteilungen der Integrität und ethischen Werte des Mandanten, können die Identität und die geschäftliche Reputation der Haupteigentümer des Mandanten, des Managements in Schlüsselfunktionen sowie der für die Überwachung Verantwortlichen einschließen.

Beispiele für Faktoren, die die Art und den Umfang erlangter Informationen über die Integrität und ethischen Werte des Mandanten beeinflussen können

- die Art der Einheit, für die ein Auftrag durchgeführt wird, einschließlich der Komplexität ihrer Eigentümerschaft und Managementstruktur
- die Art der betrieblichen Tätigkeiten des Mandanten, einschließlich seines Geschäftsgebarens

- Informationen über die Haltung der Haupteigentümer des Mandanten, des Managements in Schlüsselfunktionen sowie der für die Überwachung Verantwortlichen zu Sachverhalten, wie z.B. aggressive Auslegung von Rechnungslegungsstandards und das interne Kontrollumfeld
- ob der Mandant aggressiv darum bemüht ist, die Honorare der Praxis so niedrig wie möglich zu halten
- Anzeichen für ein durch den Mandanten auferlegtes Hemmnis zum Umfang der Tätigkeit
- Anzeichen, dass der Mandant in Geldwäsche oder andere kriminelle Aktivitäten verwickelt sein könnte
- die Gründe für die vorgeschlagene Bestellung der Praxis und für die Nichtwiederbestellung der vorherigen Praxis
- die Identität und der geschäftliche Ruf von nahe stehenden Personen.

A69. Die Praxis kann die Informationen aus einer Vielzahl interner und externer Quellen erlangen, einschließlich:

- im Falle eines bestehenden Mandanten, Informationen aus aktuellen oder vorhergehenden Aufträgen, soweit einschlägig, oder aus Befragung von anderem Fachpersonal, das andere Aufträge für den Mandanten durchgeführt hat
- im Falle eines neuen Mandanten, Befragung von bestehenden oder früheren Erbringern von Dienstleistungen eines Berufsangehörigen an den Mandanten in Übereinstimmung mit relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen
- Diskussionen mit anderen Dritten, wie z.B. Banken, Rechtsberatern und anderen Unternehmen der betreffenden Branche
- Suche nach Hintergrundinformationen aus relevanten Datenbanken (die intellektuelle Ressourcen sein können). In einigen Fällen kann die Praxis einen Dienstleister nutzen, um Hintergrunduntersuchungen durchzuführen.

A70. Informationen, die während des Annahme- und Fortführungsprozesses der Praxis erlangt werden, können häufig auch für das Auftragsteam bei der Planung und Durchführung des Auftrags relevant sein. Berufliche Standards können das Auftragsteam ausdrücklich verpflichten, solche Informationen zu erlangen oder zu würdigen. ISA 220 (Revised)¹¹ verpflichtet den Auftragsverantwortlichen beispielsweise dazu, die im Annahme- und Fortführungsprozess erlangten Informationen bei der Planung und Durchführung des Prüfungsauftrags zu berücksichtigen.

A71. Es kann sein, dass berufliche Standards oder einschlägige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen bestimmte Bestimmungen einschließen, die vor der Annahme oder Fortsetzung einer

¹¹ ISA 220 (Revised), Tz. 23.

Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags zu behandeln sind, und die Praxis verpflichtet, bei der Auftragsannahme Befragungen der derzeitigen oder bisherigen Praxis vorzunehmen. Hat beispielsweise ein Wechsel des Abschlussprüfers stattgefunden, verpflichtet ISA 300¹² den Abschlussprüfer dazu, mit dem bisherigen Abschlussprüfer in Übereinstimmung mit den relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen vor Beginn der Erstprüfung zu kommunizieren. Der IESBA Code schließt auch Anforderungen ein zur Würdigung von Interessenskonflikten bei der Annahme oder Fortführung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags und zur Kommunikation mit der derzeitigen oder bisherigen Praxis bei der Annahme eines Auftrags, wenn es sich um eine Abschlussprüfung oder eine prüferische Durchsicht von Abschlüssen handelt.

Fähigkeit der Praxis, den Auftrag durchzuführen (Vgl. Tz. 30(a)(ii))

A72. Die Fähigkeit der Praxis, den Auftrag in Übereinstimmung mit beruflichen Standards sowie einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen durchzuführen, kann beeinflusst werden durch

- die Verfügbarkeit angemessener Ressourcen zur Durchführung des Auftrags
- Zugang zu Informationen für die Durchführung des Auftrags oder zu natürlichen Personen, die diese Informationen bereitstellen und
- ob die Praxis und das Auftragsteam in der Lage sind, ihre Verantwortlichkeiten in Bezug auf die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen zu erfüllen.

Beispiele für Faktoren, die die Praxis bei der Feststellung würdigen kann, ob zur Durchführung des Auftrags angemessene Ressourcen zur Verfügung stehen

- die Umstände des Auftrags und der Berichterstattungsfrist
- die Verfügbarkeit von natürlichen Personen mit der angemessenen Kompetenz und Fähigkeiten, einschließlich ausreichender Zeit, um den Auftrag durchzuführen. Eingeschlossen sind:
 - natürliche Personen, die Gesamtverantwortung für die Anleitung und Beaufsichtigung des Auftrags übernehmen
 - natürliche Personen mit Kenntnissen der relevanten Branche oder des zugrunde liegenden Sachverhalts oder der Kriterien, die bei der Erstellung der Sachverhaltsinformationen anzuwenden sind, sowie mit Erfahrung mit relevanten rechtlichen Anforderungen oder Berichterstattungsanforderungen und
 - natürliche Personen, die Prüfungshandlungen zu den Finanzinformationen eines Teilbereichs zum Zwecke einer Prüfung von Konzernabschlüssen durchführen.
- die Verfügbarkeit von Experten, falls erforderlich

¹² ISA 300 „Planung einer Abschlussprüfung“, Tz. 13(b).

- ist eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung notwendig, die Verfügbarkeit einer natürlichen Person, die die Eignungsanforderungen in ISQM 2 erfüllt
- der Bedarf an technologischen Ressourcen, zum Beispiel an IT-Anwendungen, die das Auftragsteam in die Lage versetzen, Prüfungshandlungen zu den Daten der Einheit durchzuführen
- die Notwendigkeit intellektueller Ressourcen, z.B. einer Methodologie, branchen- oder sachverhaltsspezifische Hinweise oder Zugang zu Informationsquellen.

Finanzielle und operative Prioritäten der Praxis (Vgl. Tz. 30(b))

A73. Finanzielle Prioritäten können sich auf die Rentabilität der Praxis fokussieren, und für die Durchführung von Aufträgen erhaltene Honorare haben Auswirkungen auf die finanziellen Ressourcen der Praxis. Operative Prioritäten können strategische Schwerpunktbereiche einschließen, wie etwa das Wachstum des Marktanteils der Praxis, Branchenspezialisierung oder neue Dienstleistungsangebote. Es kann Umstände geben, in denen die Praxis mit dem für einen Auftrag angegebenen Honorar zufrieden ist, es aber für die Praxis nicht angemessen ist, den Auftrag oder die Mandantenbeziehung anzunehmen oder fortzuführen (z.B., wenn dem Mandanten Integrität und ethische Werte fehlen).

A74. Es kann andere Umstände geben, unter denen das für einen Auftrag angebotene Honorar angesichts der Art und Umstände des Auftrags nicht ausreichend ist und dies die Fähigkeit der Praxis mindert, den Auftrag in Übereinstimmung mit beruflichen Standards und einschlägigen gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen durchzuführen. Der IESBA Code behandelt Honorare und andere Vergütungsarten, einschließlich Umstände, die eine Gefährdung der Einhaltung der grundlegenden Prinzipien der Fachkompetenz und Sorgfalt hervorrufen können, wenn das für einen Auftrag angebotene Honorar zu niedrig ist.

Auftragsdurchführung

Verantwortlichkeiten des Auftragsteams und Anleitung, Beaufsichtigung und Durchsicht (Vgl. Tz. 31(a) und 31(b))

A75. Berufliche Standards oder einschlägige gesetzliche und andere rechtliche Anforderungen können spezifische Bestimmungen hinsichtlich der Gesamtverantwortung des Auftragsverantwortlichen einschließen. Beispielsweise behandelt ISA 220 (Revised) die Gesamtverantwortung des Auftragsverantwortlichen für das Steuern und Erzielen von Qualität für den Auftrag und für dessen ausreichende und angemessene Einbindung während des gesamten Auftrags, einschließlich der Verantwortlichkeit für die angemessene Anleitung und Beaufsichtigung des Auftragsteams und die Durchsicht dessen Tätigkeit zu haben.

A76. Beispiele für Anleitung, Beaufsichtigung und Durchsicht

- Anleitung und Beaufsichtigung des Auftragssteams kann einschließen:

- Verfolgung des Auftragsfortschritts
- im Hinblick auf die Mitglieder des Auftragsteams Würdigung des Folgenden:
 - ob sie ihre Anweisungen verstehen und
 - ob die Arbeit in Übereinstimmung mit dem geplanten Ansatz des Auftrags ausgeführt wird.
- Behandeln von Sachverhalten, die während des Auftrags auftreten, deren Bedeutsamkeit würdigen und den entsprechend geplanten Ansatz modifizieren, sowie
- Identifizieren von Sachverhalten zur Konsultation oder zur Würdigung durch erfahrenere Mitglieder des Auftragsteams während des Auftrags.
- Eine Durchsicht der durchgeführten Tätigkeiten kann einschließen, ob:
 - die Tätigkeit in Übereinstimmung mit den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis, beruflichen Standards sowie gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen durchgeführt wurde
 - bedeutsame Sachverhalte zur weiteren Würdigung vorgebracht wurden
 - angemessene Konsultationen vorgenommen und daraus resultierende Schlussfolgerungen dokumentiert und umgesetzt wurden
 - eine Notwendigkeit besteht, Art, zeitliche Einteilung und Umfang der geplanten Tätigkeiten anzupassen
 - die durchgeführten Tätigkeiten die gezogenen Schlussfolgerungen stützen und angemessen dokumentiert wurden
 - die erlangten Nachweise für einen betriebswirtschaftlichen Prüfungsauftrag ausreichend und geeignet sind, um den Vermerk bzw. Bericht zu stützen und
 - die Ziele der Auftragshandlungen erreicht wurden.

A77. Unter bestimmten Umständen kann die Praxis Fachpersonal eines Dienstleistungszentrums in der Praxis oder natürliche Personen eines Dienstleistungszentrums eines anderen Mitglieds des Netzwerks zur Durchführung von Auftragshandlungen einsetzen (d.h. Fachpersonal oder andere natürliche Personen sind im Auftragsteam). Unter solchen Umständen können die Regelungen oder Maßnahmen der Praxis insbesondere die Anleitung und Beaufsichtigung der natürlichen Personen und die Durchsicht ihrer Tätigkeiten behandeln, wie z.B.:

- welche Aspekte des Auftrags natürlichen Personen des Dienstleistungszentrums zugewiesen werden können

- wie vom Auftragsverantwortlichen oder einem von ihm Beauftragten erwartet wird, die von natürlichen Personen des Dienstleistungszentrums ausgeführten Tätigkeiten anzuleiten, zu beaufsichtigen und durchzusehen und
- die Protokolle zur Kommunikation zwischen dem Auftragsteam und natürlichen Personen des Dienstleistungszentrums.

Pflichtgemäßes Ermessen und kritische Grundhaltung (Vgl. Tz. 31(c))

A78. Kritische Grundhaltung unterstützt die Qualität der Beurteilungen, die bei einem betriebswirtschaftlichen Prüfungsauftrag gemacht wurden und durch diese Beurteilungen die Wirksamkeit des Auftragsteams insgesamt bei der Durchführung des betriebswirtschaftlichen Prüfungsauftrags. Andere Verlautbarungen des IAASB können die Ausübung pflichtgemäßen Ermessens oder kritischer Grundhaltung auf Auftragsebene behandeln. Beispielsweise enthält ISA 220 (Revised)¹³ Beispiele für Hindernisse bei der Ausübung kritischer Grundhaltung auf Auftragsebene, unbewusste einseitige Ausrichtung des Abschlussprüfers, die die Ausübung kritischer Grundhaltung behindern können, und für mögliche Handlungen, die das Auftragsteam vornehmen kann, um solche Hindernisse abzuschwächen.

Konsultation (Vgl. Tz. 31(d))

A79. Eine Konsultation schließt typischerweise eine Diskussion ein zu schwierigen oder strittigen Sachverhalten auf der entsprechenden fachlichen Ebene mit natürlichen Personen innerhalb oder außerhalb der Praxis, die spezielle Fachkenntnisse haben. Ein Umfeld, das die Bedeutung und den Vorteil einer Konsultation verstärkt und Auftragsteams zum Konsultieren ermutigt, kann dazu beitragen, eine Kultur zu unterstützen, die ein Qualitätsbekenntnis demonstriert.

A80. Schwierige oder strittige Sachverhalte, die eine Konsultation erfordern, können entweder von der Praxis bestimmt werden oder das Auftragsteam kann Sachverhalte identifizieren, die eine Konsultation erfordern. Die Praxis kann auch bestimmen, wie Schlussfolgerungen abgestimmt und umgesetzt werden sollen.

A81. ISA 220 (Revised)¹⁴ enthält mit Konsultation verbundene Anforderungen an den Auftragsverantwortlichen.

Meinungsverschiedenheiten (Vgl. Tz. 31(e))

A82. Die Praxis kann dazu ermutigen, Meinungsverschiedenheiten frühzeitig zu identifizieren und kann die Schritte bestimmen, die bei deren Vorbringung und Handhabung zu unternehmen sind, einschließlich der Art, wie der Sachverhalt beizulegen ist und wie die diesbezüglichen Schlussfolgerungen umgesetzt und dokumentiert werden sollen. In manchen Situationen kann die Beilegung von Meinungsverschiedenheiten durch Konsultation mit einem anderen Berufsangehörigen, einer anderen Praxis, mit einer Berufsorganisation oder Aufsichtsbehörde erreicht werden.

¹³ ISA 220 (Revised), Tz. A34–A36.

¹⁴ ISA 220 (Revised), Tz. 35.

Auftragsdokumentation (Vgl. Tz. 31(f))

- A83. Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards können die Fristen vorschreiben, innerhalb derer die Zusammenstellung der endgültigen Auftragsakten bei bestimmten Auftragsarten abzuschließen ist. Sind solche Fristen nicht in Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften vorgeschrieben, kann die Frist von der Praxis festgelegt werden. Im Falle von Aufträgen, die im Rahmen der ISA oder ISAE durchgeführt werden, beträgt eine angemessene Frist, innerhalb derer die Zusammenstellung der endgültigen Auftragsakten abzuschließen ist, in der Regel nicht mehr als 60 Tage nach dem Datum des Vermerks bzw. Berichts zum Auftrag.
- A84. Die Aufbewahrung und Pflege der Auftragsdokumentation kann die Steuerung der sicheren Verwahrung, Integrität, Zugänglichkeit oder Rückholbarkeit der zugrunde liegenden Daten und der damit verbundenen Technologie einschließen. Die Aufbewahrung und Pflege der Auftragsdokumentation kann mit dem Einsatz von IT-Anwendungen verbunden sein. Die Integrität der Auftragsdokumentation kann beeinträchtigt werden, wenn diese ohne Autorisierung hierzu geändert, ergänzt oder gelöscht wird oder dauerhaft verloren geht oder beschädigt wird.
- A85. Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards können die Aufbewahrungsfristen für eine Auftragsdokumentation vorschreiben. Werden Aufbewahrungsfristen nicht vorgeschrieben, kann die Praxis die Art des durch die Praxis durchgeführten Auftrags sowie die Umstände der Praxis würdigen, einschließlich, ob die Auftragsdokumentation benötigt wird, um eine Aufzeichnung von Sachverhalten mit anhaltender Bedeutung für künftige Aufträge bereitzustellen. Im Falle von Aufträgen, die im Rahmen der ISA oder ISAE durchgeführt werden, beträgt der Aufbewahrungszeitraum in der Regel nicht weniger als fünf Jahre ab dem Datum des Vermerks bzw. Berichts zum Auftrag oder, falls später, dem Datum des Vermerks des Abschlussprüfers eines Konzernabschlusses, sofern einschlägig.

Ressourcen (Vgl. Tz. 32)

A86. Ressourcen für Zwecke der Komponente Ressourcen schließen ein:

- personelle Ressourcen
- technologische Ressourcen, zum Beispiel IT-Anwendungen
- intellektuelle Ressourcen, z.B. schriftliche Regelungen oder Maßnahmen, eine Methodologie oder Leitfäden

Finanzielle Ressourcen sind auch für das Qualitätsmanagementsystem relevant, weil sie für das Erlangen, Entwickeln und Aufrechterhalten personeller Ressourcen, technologischer Ressourcen und intellektueller Ressourcen der Praxis notwendig sind. Da die Steuerung und Zuweisung finanzieller Ressourcen stark von der Führung beeinflusst werden, behandeln die Qualitätsziele der Überwachung und Führung, wie z.B. diejenigen, die finanzielle und operative Prioritäten behandeln, finanzielle Ressourcen.

A87. Die Ressourcen können intern in der Praxis vorhanden sein oder können extern von dem Netzwerk der Praxis, einem anderen Mitglied des Netzwerks oder einem Dienstleister erlangt werden.

Ressourcen können für die Durchführung von Tätigkeiten im Rahmen des Qualitätsmanagementsystems der Praxis oder für die Durchführung von Aufträgen als Bestandteil des Betriebs des Qualitätsmanagementsystems genutzt werden. Unter Umständen, in denen eine Ressource von dem Netzwerk der Praxis oder einem anderen Mitglied des Netzwerks erlangt wird, sind Tz. 48-52 Bestandteil der von der Praxis geplanten und umgesetzten Reaktionen zur Erreichung der Ziele dieser Komponente.

Personalwesen

Einstellung, Entwicklung und Bindung von Fachpersonal sowie Kompetenz und Fähigkeiten des Fachpersonals (Vgl. Tz. 32(a), 32(d))

- A88. Kompetenz ist die Fähigkeit der natürlichen Person, eine Rolle auszuführen und geht über die Kenntnis von Grundsätzen, Standards, Konzepten, Fakten und Maßnahmen hinaus; es ist die Integration und Anwendung von fachlicher Kompetenz, beruflichen Fähigkeiten und beruflicher Ethik, Werten und Einstellungen. Kompetenz kann durch eine Vielzahl von Methoden entwickelt werden, einschließlich berufliche Ausbildung, laufende berufliche Fortbildung, praktische Fortbildung, Berufserfahrung oder Coaching weniger erfahrener Mitgliedern des Auftragssteams durch erfahrenere Mitglieder des Auftragssteams.
- A89. Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards können Anforderungen an Kompetenz und Fähigkeiten festlegen, wie z.B. Anforderungen an die Berufszulassung von Auftragsverantwortlichen, einschließlich Anforderungen an ihre berufliche Ausbildung und laufende berufliche Fortbildung.

A90. *Beispiele für Regelungen oder Maßnahmen bezüglich Einstellung, Entwicklung und Bindung von Fachpersonal*

Die von der Praxis ausgestalteten und umgesetzten Regelungen oder Maßnahmen in Bezug auf die Einstellung, Entwicklung und Bindung von Fachpersonal können behandeln:

- Einstellung von natürlichen Personen, die über angemessene Kompetenz verfügen oder in der Lage sind, diese zu entwickeln
- Programme der praktischen Fortbildung, die sich auf die Entwicklung der Kompetenz des Fachpersonals und dessen laufende berufliche Fortbildung konzentrieren
- Beurteilungsmechanismen, die in angemessenen Zeitabständen vorgenommen werden und Kompetenzbereiche und andere Leistungskennzahlen einschließen
- Vergütung, Beförderung und andere Anreize für das gesamte Fachpersonal, einschließlich der Auftragsverantwortlichen und natürliche Personen, denen mit dem Qualitätsmanagementsystem der Praxis verbundene Rollen und Verantwortlichkeiten übertragen wurden.

Bekanntnis des Fachpersonals zu Qualität und Rechenschaft sowie Anerkennung des Qualitätsbekenntnisses (Vgl. Tz. 32(b))

- A91. Zeitgerechte Beurteilung und Feedback helfen dabei, die kontinuierliche Weiterentwicklung der Kompetenz des Fachpersonals zu unterstützen und zu fördern. Weniger formelle Methoden der Beurteilung und Feedback können genutzt werden, wie etwa im Fall von Praxen mit weniger Fachpersonal.
- A92. Positive Handlungen oder Verhaltensweisen, die vom Fachpersonal demonstriert werden, können auf verschiedene Weisen anerkannt werden, wie etwa durch Vergütung, Beförderung oder andere Anreize. Unter manchen Umständen können einfache oder informelle Anreize, die nicht auf monetären Belohnungen basieren, angemessen sein.
- A93. Die Weise, in der die Praxis Fachpersonal für Handlungen oder Verhaltensweisen, die sich negativ auf die Qualität auswirken, zur Rechenschaft zieht, wie etwa, es zu versäumen, ein Qualitätsbekenntnis zu demonstrieren, die Kompetenz zur Ausführung ihrer Rolle zu entwickeln und aufrechtzuerhalten oder die Reaktionen der Praxis wie geplant umzusetzen, kann von der Art der Handlung oder der Verhaltensweise abhängen, einschließlich der Ernsthaftigkeit und der Häufigkeit des Auftretens. Handlungen, die die Praxis vornehmen kann, wenn Fachpersonal sich negativ auf die Qualität auswirkende Handlungen oder Verhaltensweisen demonstriert, können einschließen:
- Praktische Fortbildung oder andere berufliche Fortbildung
 - Würdigung der Auswirkungen des Sachverhalts auf die Beurteilung, Vergütung, Beförderung oder andere Anreize der Beteiligten
 - Disziplinarmaßnahmen, falls angemessen.

Aus externen Quellen hinzugezogene natürliche Personen (Vgl. Tz. 32(c))

- A94. Berufliche Standards können Verantwortlichkeiten für den Auftragsverantwortlichen hinsichtlich der Angemessenheit von Ressourcen einschließen. ISA 220 (Revised)¹⁵ behandelt beispielsweise die Verantwortlichkeit des Auftragsverantwortlichen festzustellen, dass dem Auftragsteam in Übereinstimmung mit den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis zeitgerecht ausreichende und geeignete Ressourcen zur Durchführung des Auftrags zugewiesen oder zur Verfügung gestellt werden.

Jedem Auftrag zugewiesene Mitglieder des Auftragsteams (Vgl. Tz. 32(d))

- A95. Mitglieder des Auftragsteams können Aufträgen zugewiesen werden durch
- die Praxis, einschließlich der Zuweisung von Fachpersonal aus einem Dienstleistungszentrum in der Praxis
 - das Netzwerk der Praxis oder einem anderen Mitglied des Netzwerks, wenn die Praxis natürliche Personen aus dem Netzwerk der Praxis oder von einem anderen Mitglied des

¹⁵ ISA 220 (Revised), Tz. 25.

Netzwerks einsetzt, um Handlungen beim Auftrag durchzuführen (z.B. ein Teilbereichsprüfer, ein Dienstleistungszentrum des Netzwerks oder ein anderes Mitglied des Netzwerks)

- einen Dienstleister, wenn die Praxis natürliche Personen eines Dienstleisters einsetzt, um Handlungen für den Auftrag durchzuführen (z.B. ein Teilbereichsprüfer einer Praxis, die kein Mitglied des Netzwerks ist).

A96. ISA 220 (Revised)¹⁶ behandelt die Verantwortlichkeit des Auftragsverantwortlichen festzustellen, dass die Mitglieder des Prüfungsteams sowie etwaige externe Sachverständige des Abschlussprüfers und direkte Unterstützung leistende interne Revisoren, die nicht Teil des Prüfungsteams sind, insgesamt über die angemessenen Kompetenzen und Fähigkeiten verfügen, einschließlich ausreichende Zeit, um den Auftrag durchzuführen. ISA 600¹⁷ führt aus, wie ISA 220 (Revised) bei einer Konzernabschlussprüfung anzuwenden ist. Von der Praxis geplante und umgesetzte Reaktionen zur Behandlung der Kompetenz und Fähigkeiten der dem Auftrag zugeteilten Mitglieder des Auftrags Teams können Regelungen oder Maßnahmen einschließen, die behandeln:

- Informationen, die vom Auftragsverantwortlichen erlangt werden können und Faktoren, die bei der Feststellung zu würdigen sind, dass die dem Auftrag zugewiesenen Mitglieder des Auftrags Teams – einschließlich derjenigen, die vom Netzwerk der Praxis, einem anderen Mitglied des Netzwerks oder einem Dienstleister zugewiesen wurden – über die Kompetenz und Fähigkeiten zur Durchführung des Auftrags verfügen
- wie Bedenken hinsichtlich der Kompetenz und Fähigkeiten der Mitglieder des Auftrags Teams – insbesondere derjenigen, die vom Netzwerk der Praxis, einem anderen Mitglied des Netzwerks oder einem Dienstleister zugewiesen wurden – beigelegt werden können.

A97. Die Anforderungen in Tz. 48–52 sind auch einschlägig für den Einsatz von natürlichen Personen des Netzwerks der Praxis oder eines anderen Mitglieds des Netzwerks bei einem Auftrag, einschließlich Teilbereichsprüfern (siehe z.B. Tz. A179).

Technologische Ressourcen (Vgl. Tz. 32(f))

A98. Technologische Ressourcen, typischerweise IT-Anwendungen, sind Bestandteil der IT-Umgebung der Praxis. Die IT-Umgebung der Praxis schließt auch die unterstützende IT-Infrastruktur und die IT-Prozesse sowie die in diese Prozesse eingebundenen Personalressourcen ein:

- Eine IT-Anwendung ist ein Programm oder eine Reihe von Programmen, die ausgestaltet wurden, um eine bestimmte Funktion direkt für den Nutzer, oder in einigen Fällen für ein anderes Anwendungsprogramm, auszuführen
- Die IT-Infrastruktur besteht aus dem IT-Netzwerk, Betriebssystemen und Datenbanken sowie zugehöriger Hardware und Software

¹⁶ ISA 220 (Revised), Tz. 26.

¹⁷ ISA 600 „Besondere Überlegungen zu Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern)“, Tz. 19.

ISQM 1

- Die IT-Prozesse sind die Prozesse der Praxis zum Verwalten des Zugangs auf die IT-Umgebung, der Programmänderungen oder der Änderungen der IT-Umgebung und des IT-Betriebs, was die Überwachung der IT-Umgebung einschließt.

A99. Eine technologische Ressource innerhalb der Praxis kann mehreren Zwecken dienen, wobei einige der Zwecke nichts mit dem Qualitätsmanagementsystem zu tun haben können. Für die Zwecke dieses ISQM relevante technologische Ressourcen sind:

- technologische Ressourcen, die unmittelbar bei der Ausgestaltung, Implementierung oder dem Betrieb des Qualitätsmanagementsystems der Praxis genutzt werden
- technologische Ressourcen, die direkt von Auftragsteams bei der Durchführung von Aufträgen genutzt werden und
- technologische Ressourcen, die unerlässlich sind, um den wirksamen Betrieb des oben genannten zu ermöglichen, wie etwa in Bezug auf eine IT-Anwendung, die IT-Infrastruktur und die IT-Prozesse, die die IT-Anwendung unterstützen.

Beispiele für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie sich die für Zwecke dieses ISQM relevanten technologischen Ressourcen unterscheiden können

- In einer weniger komplexen Praxis können die technologischen Ressourcen eine von den Auftragsteams eingesetzte Standard-IT-Anwendung umfassen, die von einem Dienstleister erworben wurde. IT-Prozesse, die den Betrieb der IT-Anwendung unterstützen, können ebenfalls relevant sein, auch wenn sie einfach sein können (z.B. Prozesse zur Autorisierung des Zugangs zur IT-Anwendung und zur Verarbeitung von Updates der IT-Anwendung).
- In einer komplexeren Praxis können die technologischen Ressourcen komplexer sein und können umfassen:
 - mehrere IT-Anwendungen, einschließlich kundenspezifisch entwickelte oder vom Netzwerk der Praxis entwickelte Anwendungen, wie etwa:
 - IT-Anwendungen, die von Auftragsteams eingesetzt werden (z.B. Prüfungssoftware und automatisierte Prüfungs-Tools)
 - IT-Anwendungen, die von der Praxis entwickelt und eingesetzt werden, um Aspekte des Qualitätsmanagementsystems zu verwalten (z.B. IT-Anwendungen zur Überwachung der Unabhängigkeit oder Zuweisung von Fachpersonal zu Aufträgen)
 - die IT-Prozesse, die den Betrieb dieser IT-Anwendungen unterstützen, einschließlich der natürlichen Personen, die für die Verwaltung der IT-Infrastruktur und IT-Prozesse sowie für die Prozesse der Praxis zur Verwaltung von Programmänderungen an den IT-Anwendungen verantwortlich sind.

A100. Die Praxis kann bei der Beschaffung, Entwicklung, Implementierung und Wartung einer IT-Anwendung folgende Sachverhalte würdigen:

- die Dateneingaben sind vollständig und angemessen
- Vertraulichkeit der Daten wird bewahrt
- die IT-Anwendung funktioniert wie geplant und erfüllt den Zweck, für den sie vorgesehen ist
- die Outputs der IT-Anwendung erfüllen den Zweck, für den sie genutzt werden
- die generellen IT-Kontrollen, die notwendig sind, um den laufenden Betrieb der IT-Anwendung wie ausgestaltet zu unterstützen, sind angemessen
- die Notwendigkeit besonderer Fähigkeiten zum wirksamen Einsatz der IT-Anwendung, einschließlich der praktischen Fortbildung natürlicher Personen, die die IT-Anwendung einsetzen werden, und
- Notwendigkeit, Maßnahmen zu entwickeln, die darlegen, wie die IT-Anwendung funktioniert.

A101. Die Praxis kann den Einsatz von IT-Anwendungen oder Funktionen von IT-Anwendungen ausdrücklich verbieten bis zum Zeitpunkt der Feststellung, dass diese angemessen funktionieren und für den Einsatz durch die Praxis genehmigt wurden. Alternativ kann die Praxis Regelungen oder Maßnahmen einrichten, die Umstände behandeln, unter denen das Auftragsteam eine von der Praxis nicht genehmigte IT-Anwendung einsetzt. Es kann sein, dass solche Regelungen oder Maßnahmen das Auftragsteam verpflichten, vor dem Einsatz der IT-Anwendung für den Auftrag durch Würdigung der in Tz. A100 genannten Sachverhalte festzustellen, dass diese zum Einsatz für den Auftrag geeignet ist. ISA 220 (Revised)¹⁸ behandelt die Verantwortlichkeiten des Auftragsverantwortlichen für die Ressourcen des Auftrags.

Intellektuelle Ressourcen (Vgl. Tz. 32 (g))

A102. Intellektuelle Ressourcen schließen Informationen ein, die die Praxis nutzt, um den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems zu ermöglichen und eine konsistente Durchführung von Aufträgen zu fördern.

Beispiele für intellektuelle Ressourcen

Schriftliche Regelungen oder Maßnahmen, eine Methodologie, branchen- oder sachverhaltsspezifische Leitfäden, Rechnungswesensleitfäden, standardisierte Dokumentation oder Zugang zu Informationsquellen (z.B. Abonnements von Websites, die detaillierte Informationen über Einheiten oder andere Informationen zur Verfügung stellen, die typischerweise bei der Durchführung von Aufträgen genutzt werden).

¹⁴ ISA 220 (Revised), Tz. 25-28. ¹⁹ ISA 260 (Revised) „Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“, Tz. 11–13.

A103. Intellektuelle Ressourcen können durch technologische Ressourcen zur Verfügung gestellt werden, zum Beispiel kann die Methodologie der Praxis in die IT-Anwendung eingebettet sein, die die Planung und Durchführung des Auftrags erleichtert.

Nutzung technologischer und intellektueller Ressourcen (Vgl. Tz. 32(f)–32(g))

A104. Die Praxis kann Regelungen oder Maßnahmen hinsichtlich der Nutzung technologischer und intellektueller Ressourcen der Praxis einrichten. Diese Regelungen und Maßnahmen können:

- den Einsatz bestimmter IT-Anwendungen oder intellektueller Ressourcen erfordern bei der Durchführung von Aufträgen oder bezüglich anderer Aspekte des Auftrags, wie z.B. bei der Archivierung der Auftragsakte
- Qualifikationen oder die Erfahrung bestimmen, die natürliche Personen zur Nutzung der Ressource benötigen, einschließlich der Notwendigkeit eines Experten oder einer praktischen Fortbildung; beispielsweise kann die Praxis die Qualifikationen oder Fachkenntnisse bestimmen, die für den Einsatz einer datenanalysierenden IT-Anwendung notwendig sind, da es sein kann, dass spezielle Fähigkeiten zur Interpretation der Ergebnisse benötigt werden
- Verantwortlichkeiten des Auftragsverantwortlichen bestimmen hinsichtlich der Nutzung technologischer und intellektueller Ressourcen
- die Nutzung technologischer oder intellektueller Ressourcen darlegen, einschließlich wie natürliche Personen mit einer IT-Anwendung interagieren sollen oder wie die intellektuelle Ressource angewendet werden soll, sowie die Verfügbarkeit von Unterstützung oder Hilfe bei der Nutzung der technologischen oder intellektuellen Ressource.

Dienstleister (Vgl. Tz. 16(v), 32(h))

A105. Unter bestimmten Umständen kann die Praxis Ressourcen nutzen, die von einem Dienstleister zur Verfügung gestellt werden, insbesondere in Fällen, in denen die Praxis intern keinen Zugang zu den angemessenen Ressourcen hat. Ungeachtet dessen, dass eine Praxis Ressourcen eines Dienstleisters nutzen kann, bleibt die Praxis für ihr Qualitätsmanagementsystem verantwortlich.

Beispiele für Ressourcen eines Dienstleisters

- natürliche Personen, die mit der Durchführung der Überwachungstätigkeiten der Praxis oder der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beauftragt wurden oder die Konsultation zu technischen Sachverhalten erbringen
- eine Standard-IT-Anwendung, die zur Durchführung von Prüfungsaufträgen eingesetzt wird
- natürliche Personen, die Prüfungshandlungen für die Aufträge der Praxis durchführen, zum Beispiel Teilbereichsprüfer von anderen Praxen, die nicht dem Netzwerk der Praxis angehören, oder natürliche Personen, die an einer körperlichen Bestandsaufnahme von Vorräten an einem entfernten Standort teilnehmen

- ein externer Sachverständiger des Abschlussprüfers, der von der Praxis eingesetzt wird, um das Auftragsteam bei der Erlangung von Prüfungsnachweisen zu unterstützen.

A106. Bei der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken ist die Praxis verpflichtet, ein Verständnis von den Gegebenheiten, Ereignissen, Umständen, Handlungen oder Unterlassungen zu erlangen, die das Erreichen der Qualitätsziele nachteilig beeinflussen können, was Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen in Bezug auf Dienstleister einschließt. Dabei kann die Praxis die Art der von Dienstleistern bereitgestellten Ressourcen würdigen, wie und in welchem Umfang sie von der Praxis genutzt werden sowie die allgemeinen Merkmale der Dienstleister, die von der Praxis genutzt werden (z.B. unterschiedliche Arten von anderen beruflichen Dienstleistungsunternehmen, die in Anspruch genommen werden), um qualitätsgefährdende Risiken bezüglich der Nutzung solcher Ressourcen zu identifizieren und zu beurteilen.

A107. Bei der Feststellung, ob eine Ressource eines Dienstleisters angemessen ist für die Nutzung im Qualitätsmanagementsystem der Praxis oder bei der Durchführung von Aufträgen, kann die Praxis Informationen über den Dienstleister und die Ressource, die von diesem zur Verfügung gestellt wird, aus einer Reihe von Quellen erlangen. Sachverhalte, die die Praxis würdigen kann, schließen ein:

- damit verbundene Qualitätsziele und qualitätsgefährdende Risiken. Bei einer Methodologie von einem Dienstleister kann es beispielsweise mit dem in Tz. 32(g) genannten Qualitätsziel verbundene qualitätsgefährdende Risiken geben, wie z.B. ein qualitätsgefährdendes Risiko, dass der Dienstleister die Methodologie nicht aktualisiert, um Änderungen beruflicher Standards und einschlägiger gesetzlicher und anderer rechtlicher Anforderungen widerzuspiegeln
- Art und Umfang der Ressourcen und die Bedingungen der Dienstleistung (z.B. in Bezug auf eine IT-Anwendung, wie oft Updates vorgesehen sind, Beschränkungen beim Einsatz der IT-Anwendung und wie der Dienstleister die Vertraulichkeit von Daten behandelt)
- Umfang, in dem die Ressource in der gesamten Praxis genutzt wird, wie die Ressource von der Praxis genutzt wird, und ob diese für diesen Zweck geeignet ist
- Umfang der Anpassung der Ressource für die Praxis
- bisherige Nutzung des Dienstleisters durch die Praxis
- Erfahrung des Dienstleisters in der Branche und die Reputation am Markt.

A108. Es kann sein, dass die Praxis eine Verantwortlichkeit dafür trägt, weitere Handlungen zu ergreifen, um die Ressource eines Dienstleisters so zu nutzen, dass die Ressource wirksam funktioniert. Beispielsweise kann es notwendig sein, dass die Praxis Informationen an den Dienstleister weiterleitet, damit die Ressource wirksam funktioniert oder es kann notwendig sein, dass in der Praxis in Bezug auf eine IT-Anwendung eine unterstützende IT-Infrastruktur und IT-Prozesse vorhanden sind.

Information und Kommunikation (Vgl. Tz. 33)

A109. Das Erlangen, Generieren oder Kommunizieren von Informationen ist im Allgemeinen ein fortlaufender Prozess, in den das gesamte Fachpersonal eingebunden ist und der die Verbreitung von Informationen innerhalb und außerhalb der Praxis umfasst. Information und Kommunikation durchdringt sämtliche Komponenten des Qualitätsmanagementsystems.

Das Informationssystem der Praxis (Vgl. Tz. 33(a))

A110. Verlässliche und relevante Informationen schließen Informationen ein, die genau, vollständig, zeitgerecht und gültig sind, um das ordnungsgemäße Funktionieren des Qualitätsmanagementsystems der Praxis zu ermöglichen und Entscheidungen hinsichtlich des Qualitätsmanagementsystems zu stützen.

A111. Das Informationssystem kann die Nutzung von manuellen oder IT-Elementen einschließen, was sich auf die Weise auswirkt, in der Informationen identifiziert, erfasst, verarbeitet, gepflegt und kommuniziert werden. Die Maßnahmen zur Identifizierung, Erfassung, Verarbeitung, Pflege und Kommunikation von Informationen können durch IT-Anwendungen durchgesetzt werden, und in manchen Fällen können sie in die Reaktionen der Praxis für andere Komponenten eingebettet sein. Zusätzlich können digitale Aufzeichnungen physische Aufzeichnungen ersetzen oder ergänzen.

Beispiel für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie das Informationssystem einer weniger komplexen Praxis ausgestaltet sein kann

Es kann sein, dass weniger komplexe Praxen mit weniger Fachpersonal und direkter Einbindung der Führung keine strengen Regelungen und Maßnahmen benötigen, die bestimmen, wie Informationen identifiziert, erfasst, verarbeitet und gepflegt werden sollen.

Kommunikation innerhalb der Praxis (Vgl. Tz. 33(b), 33(c))

A112. Die Praxis kann die Verantwortlichkeit von Fachpersonal und Auftragsteams, Informationen mit der Praxis und untereinander auszutauschen, anerkennen und bestärken durch Einrichtung von Kommunikationskanälen, um die Kommunikation in der gesamten Praxis zu erleichtern.

Beispiele für die Kommunikation zwischen der Praxis, dem Fachpersonal und den Auftragsteams

- Die Praxis kommuniziert an Fachpersonal und Auftragsteams die Verantwortlichkeit für die Umsetzung der Reaktionen der Praxis.
- Die Praxis kommuniziert Änderungen am Qualitätsmanagementsystem an Fachpersonal und Auftragsteams, soweit diese Änderungen für ihre Verantwortlichkeiten relevant sind und Fachpersonal und Auftragsteams in die Lage versetzen, unverzügliche und geeignete Handlungen in Übereinstimmung mit ihren Verantwortlichkeiten vorzunehmen.
- Die Praxis kommuniziert Informationen, die während des Annahme- und Fortführungsprozesses der Praxis erlangt werden und die für die Auftragsteams bei der Planung und Durchführung von Aufträgen relevant sind.

- Auftragsteams kommunizieren an die Praxis Informationen über
 - den Mandanten, die während der Durchführung eines Auftrags erlangt werden, die eine Ablehnung der Mandantenbeziehung oder des bestimmten Auftrags durch die Praxis verursachen hätten können, wären diese Informationen vor der Annahme oder Fortführung der Mandantenbeziehung oder des bestimmten Auftrags bekannt gewesen,
 - das Funktionieren der Reaktionen der Praxis (z.B. Bedenken zu den Prozessen der Praxis im Hinblick auf die Zuweisung von Fachpersonal zu Aufträgen), was in einigen Fällen auf einen Mangel im Qualitätsmanagementsystem der Praxis hinweisen kann.
- Auftragsteams kommunizieren Informationen an den auftragsbegleitenden Qualitätssicherer oder an natürliche Personen, die Konsultationen erbringen.
- Konzernprüfungsteams kommunizieren Sachverhalte an Teilbereichsprüfer in Übereinstimmung mit den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis, einschließlich Sachverhalte bezüglich des Qualitätsmanagements auf Auftragsebene.
- Die natürliche(n) Person(en), der/denen die operative Verantwortlichkeit für die Einhaltung der Unabhängigkeitsanforderungen übertragen wurde, kommunizieren Änderungen der Unabhängigkeitsanforderungen und der Regelungen oder Maßnahmen der Praxis an das relevante Fachpersonal und die Auftragsteams, um solche Änderungen zu behandeln.

Kommunikation mit Externen

Kommunikation an das Netzwerk oder innerhalb des Netzwerks der Praxis und an Dienstleister (Vgl. Tz. 33(d)(i))

A113. Zusätzlich zur Kommunikation von Informationen durch die Praxis an das Netzwerk oder innerhalb des Netzwerks der Praxis oder an einen Dienstleister, kann es notwendig sein, dass die Praxis Informationen vom Netzwerk, einem Mitglied des Netzwerks oder einem Dienstleister erlangt, das/der die Praxis bei der Ausgestaltung, Implementierung und dem Betrieb des Qualitätsmanagementsystems unterstützt.

Beispiele für von der Praxis innerhalb des Netzwerks der Praxis erlangte Informationen

Die Praxis erlangt Informationen vom Netzwerk oder anderen Mitgliedern des Netzwerks über Mandanten anderer Mitglieder des Netzwerks, soweit es Unabhängigkeitsanforderungen gibt, die die Praxis betreffen.

Kommunikation mit anderen Praxisexternen (Vgl. Tz. 33(d)(ii))

A114. *Beispiele für Fälle, in denen es sein kann, dass Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder berufliche Standards die Praxis verpflichten, Informationen an Externe zu kommunizieren*

- Die Praxis erhält Kenntnis vom Verstoß eines Mandanten gegen Gesetze und andere Rechtsvorschriften, und relevante berufliche Verhaltensanforderungen verpflichten die Praxis, den Verstoß gegen Gesetze und andere Rechtsvorschriften einer zuständigen Stelle außerhalb der Einheit des Mandanten zu berichten oder zu würdigen, ob eine solche Berichterstattung unter den Umständen eine angemessene Handlung ist.
- Gesetze oder andere Rechtsvorschriften verpflichten die Praxis, einen Transparenzbericht zu veröffentlichen und bestimmen die Art der Informationen, die in den Transparenzbericht aufzunehmen sind.
- Wertpapiergesetze oder sonstige Wertpapierrechtsvorschriften verpflichten die Praxis dazu, bestimmte Sachverhalte an die für die Überwachung Verantwortlichen zu kommunizieren.

A115. In manchen Fällen können Gesetze oder andere Rechtsvorschriften die Praxis daran hindern, Informationen zu ihrem Qualitätsmanagementsystem extern zu kommunizieren.

Beispiele für Fälle, in denen es sein kann, dass die Praxis daran gehindert wird, Informationen extern zu kommunizieren

- Gesetze oder andere Rechtsvorschriften zu Datenschutz oder Geheimhaltung verbieten die Angabe bestimmter Informationen.
- Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder relevante berufliche Verhaltensanforderungen schließen Bestimmungen zur Behandlung der Verschwiegenheitspflicht ein.

Vorgegebene Reaktionen (Vgl. Tz. 34)

A116. Die vorgegebenen Reaktionen können mehrere qualitätsgefährdende Risiken behandeln, die mit mehr als einem, verschiedene Komponenten übergreifenden Qualitätsziel verbunden sind. Beispielsweise können Regelungen oder Maßnahmen für Beschwerden und Vorwürfe qualitätsgefährdende Risiken bezüglich Qualitätszielen bei Ressourcen (z.B. Qualitätsbekenntnis des Fachpersonals), relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen sowie der Überwachung und Führung behandeln. Die vorgegebenen Reaktionen allein reichen nicht aus, um die Ziele des Qualitätsmanagementsystems zu erreichen.

Relevante berufliche Verhaltensanforderungen (Vgl. Tz. 34(a))

A117. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen können Bestimmungen hinsichtlich der Identifizierung und Beurteilung von Gefährdungen enthalten und wie diese zu behandeln sind. Beispielsweise verschafft der IESBA Code ein Rahmenkonzept für diesen Zweck und verpflichtet die

Praxis, bei der Anwendung des Rahmenkonzepts den Test des vernünftigen und informierten Dritten anzuwenden.

A118. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen können bestimmen, wie die Praxis auf einen Verstoß zu reagieren hat. Beispielsweise legt der IESBA Code Anforderungen für die Praxis fest im Falle eines Verstoßes gegen den IESBA Code und schließt bestimmte Anforderungen ein, um die Verstöße gegen internationale Unabhängigkeitsstandards zu behandeln, was Anforderungen für die Kommunikation mit Externen einschließt.

A119. Sachverhalte, die die Praxis bei Verstößen gegen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen behandeln kann, schließen ein:

- Kommunikation von Verstößen gegen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen an das entsprechende Fachpersonal
- Beurteilung der Bedeutsamkeit eines Verstoßes und dessen Auswirkungen auf die Einhaltung relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen
- vorzunehmende Handlungen, um die Folgen eines Verstoßes zufriedenstellend zu behandeln, einschließlich der Vornahme solcher Handlungen, sobald dies praktisch durchführbar ist
- Feststellung, ob ein Verstoß an Externe zu melden ist, z.B. an die für die Überwachung Verantwortlichen der Einheit, auf die sich der Verstoß bezieht, oder an eine externe Aufsichtsbehörde und
- Festlegung der geeigneten Handlungen, die in Bezug auf die für den Verstoß verantwortliche(n) Person(en) vorzunehmen sind.

Beschwerden und Anschuldigungen (Vgl. Tz. 34(c))

A120. Die Einrichtung von Regelungen oder Maßnahmen für den Umgang mit Beschwerden und Anschuldigungen kann die Praxis dabei unterstützen zu verhindern, dass Vermerke bzw. Berichte zu Aufträgen erteilt werden, die nicht angemessen sind. Dies kann die Praxis darüber hinaus unterstützen bei

- der Identifizierung und dem Umgang mit natürlichen Personen, einschließlich der Führung, die nicht in einer Weise handeln oder sich verhalten, die ein Qualitätsbekenntnis demonstriert und die Praxis bei ihrem Qualitätsbekenntnis unterstützt oder
- der Identifizierung von Mängeln im Qualitätsmanagementsystem.

A121. Beschwerden und Anschuldigungen können von Fachpersonal oder anderen Praxisexternen (z.B. Mandanten, Teilbereichsprüfern oder natürlichen Personen innerhalb des Netzwerks der Praxis) vorgebracht werden.

Informationen, die nach der Annahme oder Fortführung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags bekannt werden (Vgl. Tz. 34(d))

A122. Informationen, die nach der Annahme oder Fortführung von Mandantenbeziehungen oder eines bestimmten Auftrags bekannt werden, können

- bereits zum Zeitpunkt der Entscheidung der Praxis, die Mandantenbeziehung oder den bestimmten Auftrag anzunehmen oder fortzuführen, vorhanden gewesen sein, und die Praxis war sich dieser Information nicht bewusst oder
- sich auf neue Informationen beziehen, die sich nach der Entscheidung, die Mandantenbeziehung oder den bestimmten Auftrag anzunehmen oder fortzuführen, ergeben haben.

Beispiele für Sachverhalte, die in den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis behandelt werden, für Situationen, in denen Informationen nach der Annahme oder Fortführung einer Mandantenbeziehung oder eines bestimmten Auftrags bekannt werden, die möglicherweise die Entscheidung der Praxis, eine Mandantenbeziehung oder einen bestimmten Auftrag anzunehmen oder fortzuführen, beeinflusst hätten

- Vornahme einer Konsultation innerhalb der Praxis oder mit einem Rechtsberater
- Würdigung, ob es eine berufliche, gesetzliche und andere rechtliche Anforderung an die Praxis gibt, den Auftrag fortzusetzen
- Diskussion mit der zuständigen Managementebene des Mandanten und mit den für die Überwachung Verantwortlichen oder der beauftragenden Partei über Handlungen, die die Praxis auf Grundlage der relevanten Tatsachen und Umstände vornehmen kann
- Wird festgestellt, dass die Niederlegung eine angemessene Handlung ist:
 - Informieren des Managements des Mandanten und der für die Überwachung Verantwortlichen oder der beauftragenden Partei über diese Entscheidung und die Gründe für die Niederlegung
 - Würdigung, ob eine berufliche, gesetzliche oder andere rechtliche Anforderung für die Praxis besteht, die Niederlegung des Auftrags oder die Niederlegung des Auftrags als auch die Beendigung der Mandantenbeziehung zusammen mit den Gründen hierfür an die Aufsichtsbehörden zu berichten.

A123. Unter manchen Umständen können rechtsraumspezifische Gesetze oder andere Rechtsvorschriften der Praxis eine Verpflichtung auferlegen, eine Mandantenbeziehung anzunehmen oder fortzuführen, oder die Praxis kann im Falle des öffentlichen Sektors durch gesetzliche Bestimmungen bestellt werden.

Beispiel für Sachverhalte, die in den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis behandelt werden, für Situationen, in den die Praxis verpflichtet ist, einen Auftrag anzunehmen oder fortzuführen, oder die Praxis nicht in der Lage ist, einen Auftrag niederzulegen, und der Praxis Informationen bekannt sind, die die Praxis dazu veranlasst hätten, den Auftrag abzulehnen oder nicht fortzuführen

- Die Praxis würdigt die Auswirkung der Informationen auf die Durchführung des Auftrags.
- Die Praxis kommuniziert die Informationen an den Auftragsverantwortlichen und verpflichtet den Auftragsverantwortlichen, den Umfang und die Häufigkeit der Anleitung und Überwachung der Mitglieder des Auftrags Teams sowie der Durchsicht ihrer Tätigkeit zu erhöhen.
- Die Praxis weist dem Auftrag erfahreneres Fachpersonal zu.
- Die Praxis stellt fest, dass eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchgeführt werden soll.

Kommunikation mit Externen (Vgl. Tz.: 34(e))

A124. Die Fähigkeit der Praxis, das Vertrauen von Stakeholdern in die Qualität ihrer Aufträge aufrechtzuerhalten, kann verbessert werden durch eine relevante, verlässliche und transparente Kommunikation der Praxis über die von ihr vorgenommenen Tätigkeiten zur Behandlung der Qualität sowie durch die Wirksamkeit dieser Tätigkeiten.

A125. Externe, die möglicherweise Informationen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis nutzen, und der Umfang ihres Interesses am Qualitätsmanagementsystem der Praxis können auf Grundlage der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge variieren.

Beispiele für Externe, die möglicherweise Informationen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis nutzen

- Das Management oder die für die Überwachung Verantwortlichen der Mandanten der Praxis können die Informationen nutzen, um festzulegen, ob die Praxis zur Durchführung eines Auftrags bestellt wird.
- Es kann sein, dass externe Aufsichtsbehörden den Wunsch nach Informationen geäußert haben, die ihre Verantwortlichkeiten bei der Überwachung der Qualität von Aufträgen im gesamten Rechtsraum sowie ein Verständnis von der Tätigkeit von Praxen unterstützen.
- Andere Praxen, die die Tätigkeit der Praxis bei der Durchführung von Aufträgen nutzen (z.B. im Zusammenhang mit einer Konzernabschlussprüfung), können solche Informationen angefordert haben.

- Andere Nutzer der Vermerke bzw. Berichte zu Aufträgen der Praxis, wie Investoren, die die Vermerke bzw. Berichte zu Aufträgen für Entscheidungsfindungen nutzen, können einen Informationswunsch zum Ausdruck gebracht haben.

A126. Die Informationen über das Qualitätsmanagementsystem, die Externen zur Verfügung gestellt werden, einschließlich der Informationen, die an die für die Überwachung Verantwortlichen darüber kommuniziert werden, wie das Qualitätsmanagementsystem die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen unterstützt, können Sachverhalte behandeln wie z.B.:

- die Art und Umstände der Praxis, wie z.B. Organisationsstruktur, Geschäftsmodell, Strategie und betriebliches Umfeld
- die Überwachung und Führung der Praxis, wie z.B. ihre Kultur, wie diese ein Qualitätsbekenntnis demonstriert, sowie zugewiesene Rollen, Verantwortlichkeiten und Befugnisse im Hinblick auf das Qualitätsmanagementsystem
- wie die Praxis ihre Verantwortlichkeiten in Übereinstimmung mit relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen erfüllt, einschließlich derjenigen zur Unabhängigkeit
- Faktoren, die zu Qualitätsaufträgen beitragen, beispielsweise können solche Informationen in Form von Indikatoren der Auftragsqualität dargestellt werden mit Beschreibungen zur Erläuterung der Indikatoren
- die Ergebnisse der Nachschatätigkeiten der Praxis und externer Inspektionen und wie die Praxis identifizierte Mängel verbessert hat oder anderweitig auf diese reagiert
- die in Übereinstimmung mit Tz. 53–54 vorgenommene Beurteilung, ob das Qualitätsmanagementsystem der Praxis eine hinreichende Sicherheit verschafft, dass die Ziele des Systems erreicht werden und die diesbezügliche Schlussfolgerung, einschließlich der Grundlage für die bei der Vornahme der Beurteilung und Schlussfolgerung getroffenen Beurteilungen
- wie die Praxis auf neu entstehende Entwicklungen und Änderungen der Umstände der Praxis oder deren Aufträge reagiert hat, einschließlich, wie das Qualitätsmanagementsystem angepasst wurde, um auf solche Änderungen zu reagieren
- die Beziehung zwischen der Praxis und dem Netzwerk, die Gesamtstruktur des Netzwerks, eine Beschreibung der Netzwerkanforderungen und Netzwerkdienstleistungen, die Verantwortlichkeiten der Praxis und des Netzwerks (einschließlich der Letztverantwortung der Praxis für das Qualitätsmanagementsystem) und Informationen über den Gesamtumfang und die Ergebnisse netzwerkmitgliederübergreifender Nachschatätigkeiten.

Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (Vgl. Tz.: 34(e)(i))

A127. Wie die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen (d.h. durch die Praxis oder das Auftragsteam) vorgenommen wird, kann von den Regelungen oder Maßnahmen der Praxis und den Umständen des Auftrags abhängen.

A128. ISA 260 (Revised) behandelt die Verantwortlichkeit des Abschlussprüfers für die Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen bei einer Abschlussprüfung und behandelt die Festlegung der geeigneten Person(en) innerhalb der Überwachungsstruktur der Einheit, mit der/denen zu kommunizieren ist¹⁹ und den Kommunikationsprozess.²⁰ Unter bestimmten Umständen kann es angemessen sein, mit den für die Überwachung Verantwortlichen von Einheiten, die keine kapitalmarktnotierten Einheiten sind (oder bei Durchführung anderer Aufträge), zu kommunizieren, z.B. bei Einheiten, die Merkmale eines öffentlichen Interesses oder einer Rechenschaftspflicht gegenüber der Öffentlichkeit aufweisen, wie z.B.:

- Einheiten, die eine bedeutsame Menge an Vermögenswerten treuhänderisch für eine große Anzahl von Stakeholdern, einschließlich für Finanzinstitute, halten, wie bestimmte Banken, Versicherungsgesellschaften und Pensionsfonds
- Einheiten mit einer hohen öffentlichen Bekanntheit oder deren Management oder Eigentümer eine hohe öffentliche Bekanntheit haben
- Einheiten mit einer großen Anzahl und einem breiten Spektrum von Stakeholdern.

Überlegungen zum öffentlichen Sektor

A129. Die Praxis kann feststellen, dass es angemessen ist, den für die Überwachung Verantwortlichen einer Einheit des öffentlichen Sektors mitzuteilen, wie das Qualitätsmanagementsystem der Praxis die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen unterstützt unter Berücksichtigung der Größe und Komplexität der Einheit des öffentlichen Sektors, der Bandbreite ihrer Stakeholder, der Art der von dieser erbrachten Dienstleistungen und den Rollen und Verantwortlichkeiten der für die Überwachung Verantwortlichen.

Feststellung, wann es anderweitig angemessen ist, mit Externen zu kommunizieren (Vgl. Tz.: 34(e)(ii))

A130. Die Feststellung der Praxis, wann es angemessen ist, mit Externen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis zu kommunizieren, ist eine Frage des pflichtgemäßen Ermessens und kann durch Sachverhalte beeinflusst werden, wie:

- die Arten der von der Praxis durchgeführten Aufträge und die Arten der Einheiten, für die solche Aufträge ausgeführt werden
- die Art und Umstände der Praxis
- die Art des betrieblichen Umfelds der Praxis, wie z.B. das gewöhnliche Geschäftsgebaren in dem Rechtsraum der Praxis und die Merkmale der Finanzmärkte, in denen die Praxis tätig ist
- der Umfang, in dem die Praxis bereits mit externen Parteien in Übereinstimmung mit Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften kommuniziert hat (d.h., ob weitere Kommunikation erforderlich ist und, wenn ja, die zu kommunizierenden Sachverhalte)

¹⁹ ISA 260 (Revised) „Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen“, Tz. 11–13.

²⁰ ISA 260 (Revised), Tz. 18-22.

ISQM 1

- die Erwartungen der Stakeholder im Rechtsraum der Praxis, einschließlich Verständnis und Interesse, das Externe in Bezug auf die von der Praxis ausgeführten Aufträge und die Prozesse der Praxis bei der Durchführung von Aufträgen zum Ausdruck gebracht haben
- rechtsraumbezogene Trends
- die Informationen, die Externen bereits zur Verfügung stehen
- wie Externe die Informationen nutzen können und ihr allgemeines Verständnis von Sachverhalten in Bezug auf das Qualitätsmanagementsystem der Praxis sowie von Abschlussprüfungen, prüferischen Durchsichten von Abschlüssen, anderen betriebswirtschaftlichen Prüfungsaufträgen oder Aufträgen zu verwandten Dienstleistungen
- Vorteile externer Kommunikation für das öffentliche Interesse und ob vernünftigerweise erwartet werden würde, dass sie die (finanziellen oder anderweitigen) Aufwendungen eine solchen Kommunikation übersteigen.

Die oben genannten Sachverhalte können auch die von der Praxis in der Kommunikation enthaltenen Informationen betreffen sowie die Art, zeitliche Einteilung und den Umfang sowie die angemessene Form der Kommunikation.

Art, zeitliche Einteilung und Umfang sowie angemessene Form der Kommunikation mit Externen (Vgl. Tz.: 34(e)(iii))

A131. Die Praxis kann bei der Erstellung von Informationen, die an Externe kommuniziert werden, die folgenden Merkmale würdigen:

- Informationen sind auf die Umstände der Praxis zugeschnitten. Es kann hilfreich sein, die Sachverhalte in der Kommunikation der Praxis direkt auf die spezifischen Umstände der Praxis zu beziehen, um dazu beizutragen, die Möglichkeit zu minimieren, dass solche Informationen im Laufe der Zeit übermäßig standardisiert und weniger nützlich werden.
- Informationen werden in einer klaren und verständlichen Weise dargestellt und die Darstellungsweise ist weder irreführend noch würde sie die Nutzer der Kommunikation unangemessen beeinflussen (z.B. werden die Informationen in einer Weise präsentiert, die positive und negative Aspekte des kommunizierten Sachverhalts in ausgewogener Weise wiedergibt).
- Informationen sind in sämtlichen wesentlichen Belangen richtig und vollständig und enthalten keine irreführenden Informationen.
- Informationen berücksichtigen die Informationsbedürfnisse der Nutzer, für die sie bestimmt sind. Bei der Würdigung der Informationsbedürfnisse der Nutzer kann die Praxis Sachverhalte wie den Detaillierungsgrad berücksichtigen, den die Nutzer für als aussagekräftig erachten und ob die Nutzer Zugang zu relevanten Informationen durch andere Quellen haben (z.B. die Website der Praxis).

A132. Die Praxis übt pflichtgemäßes Ermessen aus bei der Festlegung der den Umständen angemessenen Form der Kommunikation mit den Externen – einschließlich der Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen, wenn sie eine Abschlussprüfung bei kapitalmarktnotierten Einheiten durchführt – was mündlich oder schriftlich erfolgen kann. Dementsprechend kann die Form der Kommunikation variieren.

Beispiele für die Form der Kommunikation mit Externen

- eine Veröffentlichung, wie z.B. ein Transparenzbericht oder ein Bericht über die Prüfungsqualität
- gezielte schriftliche Kommunikation an bestimmte Stakeholder (z.B. Informationen über die Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der Praxis)
- direkte Gespräche und Interaktionen mit Externen (z.B. Diskussionen zwischen dem Auftragssteam und den für die Überwachung Verantwortlichen)
- Webseite
- andere Formen digitaler Medien, wie z.B. soziale Medien oder Interviews oder Präsentationen per Webcast oder Video.

Aufträge, die einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung unterliegen

Von Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften vorgeschriebene auftragsbegleitende Qualitätssicherung (Vgl. Tz. 34(f)(ii))

A133. Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können die Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung erfordern, z.B. für Prüfungsaufträge von Einheiten, die:

- gemäß der Definition in einem bestimmten Rechtsraum Einheiten des öffentlichen Interesses sind
- im öffentlichen Sektor tätig oder die Empfänger staatlicher Mittel sind oder Einheiten mit einer Rechenschaftspflicht gegenüber der Öffentlichkeit
- in bestimmten Branchen tätig sind (z.B. Finanzinstitute wie Banken, Versicherungsgesellschaften und Pensionskassen)
- einen bestimmten Schwellenwert bei Vermögenswerten erreichen oder
- unter der Verwaltung eines Gerichts oder Gerichtsverfahrens (z.B. Liquidation) stehen.

Auftragsbegleitende Qualitätssicherungen als Reaktion zur Behandlung eines oder mehrerer qualitätsgefährdender Risiken (Vgl. Tz. 34(f)(iii))

A134. Das Verständnis der Praxis von den Gegebenheiten, Ereignissen, Umständen, Handlungen oder Unterlassungen, die das Erreichen der Qualitätsziele nachteilig beeinflussen können, wie in Tz.

25(a)(ii) gefordert, bezieht sich auf die Art und Umstände der von der Praxis durchgeführten Aufträge. Bei der Planung und Umsetzung von Reaktionen, um ein oder mehrere qualitätsgefährdende Risiken zu behandeln, kann die Praxis feststellen, dass eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion darstellt, die auf den Gründen für die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessenen Beurteilungen basiert.

Beispiele für Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen, die zu einem oder mehreren qualitätsgefährdenden Risiken führen, für die eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion sein kann

Diejenigen, die sich auf die Arten der von der Praxis durchgeführten Aufträge und die zu erteilenden Vermerke bzw. zu erstattenden Berichte beziehen für:

- Aufträge, die mit einem hohen Maß an Komplexität oder Ermessen verbunden sind, z.B.:
 - Abschlussprüfungen für Einheiten, die in Branchen tätig sind, die typischerweise von geschätzten Werten in der Rechnungslegung mit einem hohen Grad an Schätzunsicherheit betroffen sind (z.B. bestimmte große Finanzinstitute oder Bergbauunternehmen), oder Abschlussprüfungen für Einheiten, für die mit Ereignissen oder Bedingungen verbundene Unsicherheiten bestehen, die bedeutsame Zweifel an deren Fähigkeit zur Fortführung der Geschäftstätigkeit aufwerfen können
 - betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge, die spezielle Fähigkeiten und Kenntnisse bei der Messung oder Beurteilung des zugrunde liegenden Sachverhalts anhand anzuwendender Kriterien erfordern (z.B. eine Aufstellung zu Treibhausgasen, in der bedeutsame, mit den darin gemeldeten Mengen verbundene Unsicherheiten bestehen).
- Aufträge, bei denen Probleme aufgetreten sind, wie Prüfungsaufträge mit wiederkehrenden Feststellungen aus Auftragsprüfungen oder Inspektionen, nicht beigelegte bedeutsame Mängel in den internen Kontrollen oder einer wesentlichen Anpassung von Vergleichsinformationen im Abschluss
- Aufträge, für die während des Prozesses der Praxis zur Annahme und Fortführung ungewöhnliche Umstände identifiziert wurden (z.B. ein neuer Mandant, der Meinungsverschiedenheiten mit seinem vorhergehenden Abschlussprüfer hatte oder mit einem Berufsangehörigen, der betriebswirtschaftliche Prüfungsaufträge durchführte)
- Aufträge, die mit einer Berichterstattung über finanzielle oder nicht finanzielle Informationen verbunden sind, welche erwartungsgemäß bei einer Behörde eingereicht werden und die mit einem höheren Grad an Ermessen verbunden sein können, wie z.B. in einen Prospekt aufzunehmende Pro-Forma-Finanzinformationen.

Diejenigen, die sich auf die Arten der Einheiten beziehen, für die Aufträge ausgeführt werden:

- Einheiten in neu entstehenden Branchen oder Einheiten, mit denen die Praxis bisher keine Erfahrung hat
- Einheiten, gegen die Bedenken in Kommunikationen von Wertpapier- oder Aufsichtsbehörden zum Ausdruck gebracht wurden
- Einheiten, die keine kapitalmarktnotierten Einheiten sind, bei denen es sein kann, dass sie Merkmale des öffentlichen Interesses oder der Rechenschaftspflicht gegenüber der Öffentlichkeit aufweisen, z.B.:
 - Einheiten, die einen bedeutsamen Betrag an Vermögenswerten treuhänderisch für eine große Anzahl von Stakeholdern, einschließlich Finanzinstitute, halten, wie bestimmte Banken, Versicherungsunternehmen und Pensionskassen, für die eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung nicht anderweitig durch Gesetze oder andere Rechtsvorschriften vorgeschrieben ist
 - Einheiten mit einer hohen öffentlichen Bekanntheit oder deren Management oder Eigentümer eine hohe öffentliche Bekanntheit haben
 - Einheiten mit einer großen Anzahl und einem breiten Spektrum von Stakeholdern.

A135. Die Reaktionen der Praxis zur Behandlung von qualitätsgefährdenden Risiken können andere Formen von Auftragsdurchsichten einschließen, die keine auftragsbegleitende Qualitätssicherung sind. Bei Abschlussprüfungen kann die Reaktion der Praxis beispielsweise Durchsichten der Prüfungshandlungen des Auftragsteams in Bezug auf bedeutsame Risiken oder Durchsichten bestimmter bedeutsamer Beurteilungen durch Fachpersonal mit spezieller Fachkenntnis einschließen. In einigen Fällen können diese anderen Arten der Durchsichten von Aufträgen zusätzlich zu einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung vorgenommen werden.

A136. In einigen Fällen kann die Praxis feststellen, dass es keine Abschlussprüfungen oder andere Aufträge gibt, für die eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung oder eine andere Form der Durchsicht von Aufträgen eine angemessene Reaktion zur Behandlung des/der qualitätsgefährdenden Risikos/Risiken darstellt.

Überlegungen zum öffentlichen Sektor

A137. Art und Umstände von Einheiten des öffentlichen Sektors (z.B. aufgrund ihrer Größe und Komplexität, der Bandbreite ihrer Stakeholder oder der Art der von ihnen erbrachten Dienstleistungen) können zu qualitätsgefährdenden Risiken führen. In diesen Fällen kann die Praxis festlegen, dass eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion zur Behandlung solcher qualitätsgefährdenden Risiken ist. Gesetze oder andere Rechtsvorschriften können zusätzliche Berichtsansforderungen für die Abschlussprüfer von Einheiten des öffentlichen Sektors festlegen (z.B. ein separater Bericht an die Legislative oder andere regierende Organe in Fällen von Verstößen gegen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften oder die Kommunikation solcher Fälle im Vermerk des Abschlussprüfers zum Abschluss). In solchen Fällen kann die Praxis

auch die Komplexität solcher Berichte und ihre Bedeutung für die Nutzer bei der Feststellung würdigen, ob eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung eine angemessene Reaktion darstellt.

Nachschau- und Verbesserungsprozess (Vgl. Tz. 35–47)

A138. Der Nachschau- und Verbesserungsprozess ermöglicht nicht nur eine Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems, er fördert auch die proaktive und kontinuierliche Verbesserung der Auftragsqualität und des Qualitätsmanagementsystems. Zum Beispiel:

- Angesichts der inhärenten Grenzen eines Qualitätsmanagementsystems ist die Identifizierung von Mängeln durch die Praxis nicht ungewöhnlich und ein wichtiger Aspekt des Qualitätsmanagementsystems, da die unverzügliche Identifizierung von Mängeln die Praxis in die Lage versetzt, diese zeitgerecht und wirksam zu verbessern und zu einer Kultur der kontinuierlichen Verbesserung beizutragen
- Die Nachschautätigkeiten können Informationen liefern, die die Praxis in die Lage versetzen, einen Mangel zu verhindern durch Reaktion auf eine Feststellung, die im Zeitablauf zu einem Mangel führen könnte.

Ausgestalten und Durchführen der Nachschautätigkeiten (Vgl. Tz. 37–38)

A139. Die Nachschautätigkeiten der Praxis können eine Kombination von laufenden Nachschautätigkeiten und regelmäßigen Nachschautätigkeiten umfassen. Laufende Nachschautätigkeiten sind generell in die Prozesse der Praxis integrierte und in Echtzeit durchgeführte Routinetätigkeiten, die auf sich ändernde Bedingungen reagieren. Regelmäßige Nachschautätigkeiten werden von der Praxis in bestimmten Abständen durchgeführt. In den meisten Fällen liefern laufende Nachschautätigkeiten zeitgerechtere Informationen über das Qualitätsmanagementsystem.

A140. Nachschautätigkeiten können die Auftragsprüfung von in Bearbeitung befindlichen Aufträgen einschließen. Auftragsprüfungen von Aufträgen sind dazu ausgestaltet zu überwachen, dass ein Aspekt des Qualitätsmanagementsystems in der beabsichtigten Weise ausgestaltet, implementiert und betrieben wird. In manchen Fällen kann das Qualitätsmanagementsystem Reaktionen einschließen, die ausgestaltet sind, um in Bearbeitung befindliche Aufträge durchzusehen, die in ihrer Art einer Auftragsprüfung von in Bearbeitung befindlicher Aufträge ähneln (z.B. Durchsichten, die ausgestaltet sind, Versäumnisse oder Unzulänglichkeiten im Qualitätsmanagementsystem aufzudecken, so dass diese das Auftreten eines qualitätsgefährdenden Risikos verhindern können). Der Zweck der Tätigkeit wird die Ausgestaltung und Implementierung bestimmen und an welcher Stelle sich dies in das Qualitätsmanagementsystem einfügt (d.h. ob es sich um eine Auftragsprüfung eines in Bearbeitung befindlichen Auftrags handelt, die eine Nachschautätigkeit ist, oder ob es sich um eine Durchsicht eines Auftrags handelt, die eine Reaktion zur Behandlung eines qualitätsgefährdenden Risikos darstellt).

A141. Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Nachschautätigkeiten können auch von anderen Sachverhalten beeinflusst werden, einschließlich:

- Größe, Struktur und Organisation der Praxis

ISQM 1

- Einbindung des Netzwerks der Praxis in Nachschautätigkeiten
- Ressourcen, die die Praxis zu nutzen gedenkt, um Nachschautätigkeiten zu ermöglichen, z.B. den Einsatz von IT-Anwendungen.

A142. Bei der Durchführung von Nachschautätigkeiten kann die Praxis feststellen, dass Änderungen der Art, zeitlichen Einteilung und des Umfangs der Nachschautätigkeiten notwendig sind, z.B. wenn die Feststellungen auf die Notwendigkeit umfassenderer Nachschautätigkeiten hinweisen.

Ausgestaltung des Risikobeurteilungsprozesses und des Nachschau- und Verbesserungsprozesses der Praxis (Vgl. Tz. 37(c))

A143. Wie der Risikobeurteilungsprozess der Praxis ausgestaltet ist (z.B. ein zentraler oder dezentraler Prozess oder die Häufigkeit der Durchsichten), kann die Art, zeitliche Einteilung und den Umfang der Nachschautätigkeiten beeinflussen, einschließlich der Nachschautätigkeiten bezüglich des Risikobeurteilungsprozesses der Praxis.

A144. Wie der Nachschau- und Verbesserungsprozess der Praxis ausgestaltet ist (d.h. Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Nachschau- und Verbesserungstätigkeiten unter Berücksichtigung von Art und Umständen der Praxis) kann sich auf die von der Praxis vorgenommenen Nachschautätigkeiten bei der Feststellung auswirken, ob der Nachschau- und Verbesserungsprozess den beabsichtigten, wie in Tz. 35 beschriebenen Zweck erfüllt.

Beispiel für Skalierbarkeit, um die Nachschautätigkeiten für den Nachschau- und Verbesserungsprozess zu demonstrieren

- In einer weniger komplexen Praxis kann es sein, dass die Nachschautätigkeiten einfach sind, da Informationen über den Nachschau- und Verbesserungsprozess leicht verfügbar sind in Form von Kenntnissen der Führung – auf Grundlage ihrer häufigen Interaktion mit dem Qualitätsmanagementsystem – über die Art, zeitliche Einteilung und den Umfang der vorgenommenen Nachschautätigkeiten, die Ergebnisse der Nachschautätigkeiten sowie die Handlungen der Praxis zur Behandlung der Ergebnisse.
- In einer komplexeren Praxis kann es sein, dass die Nachschautätigkeiten des Nachschau- und Verbesserungsprozesses eigens dazu ausgestaltet sind, festzustellen, dass der Nachschau- und Verbesserungsprozess relevante, verlässliche und zeitgerechte Informationen über das Qualitätsmanagementsystem bereitstellt und angemessen auf identifizierte Mängel reagiert.

Änderungen im Qualitätsmanagementsystem (Vgl. Tz. 37(d))

A145. Änderungen im Qualitätsmanagementsystem können einschließen:

- Änderungen zur Behandlung eines identifizierten Mangels im Qualitätsmanagementsystem
- Änderungen der Qualitätsziele, qualitätsgefährdenden Risiken oder Reaktionen aufgrund von Veränderungen der Art und Umstände der Praxis und ihrer Aufträge.

Wenn Änderungen auftreten, kann es sein, dass vorhergehende von der Praxis vorgenommene Nachschautätigkeiten keine Informationen mehr liefern, um die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zu unterstützen, weshalb die Nachschautätigkeiten der Praxis auch die Nachschau dieser veränderten Bereiche einschließen kann.

Vorhergehende Nachschautätigkeiten (Vgl. Tz. 37(e))

A146. Die Ergebnisse vorhergehender Nachschautätigkeiten der Praxis können auf Bereiche des Systems hinweisen, in denen ein Mangel auftreten kann, insbesondere Bereiche, in denen bereits in der Vergangenheit Mängel identifiziert wurden.

A147. Es kann sein, dass vorhergehende von der Praxis vorgenommene Nachschautätigkeiten ihr keine Informationen mehr liefern, um die Beurteilung des Systems – einschließlich der Bereiche des Qualitätsmanagementsystems, die sich nicht geändert haben – zu unterstützen, insbesondere wenn seit der Vornahme der Nachschautätigkeiten Zeit verstrichen ist.

Andere Relevante Informationen (Vgl. Tz. 37(f))

A148. Zusätzlich zu den in Tz. 37(f) angegebenen Informationsquellen können weitere relevante Informationen einschließen:

- vom Netzwerk der Praxis in Übereinstimmung mit Tz. 50(c) und 51(b) über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis kommunizierte Informationen, einschließlich der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen, die die Praxis in ihr Qualitätsmanagementsystem eingeschlossen hat
- von einem Dienstleister kommunizierte Informationen über die Ressourcen, die die Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem nutzt
- der Praxis von Aufsichtsbehörden zur Verfügung gestellte Informationen über die Einheiten, für die die Praxis Aufträge durchführt, wie z.B. Informationen von einer Wertpapieraufsichtsbehörde über eine Einheit, für die die Praxis Aufträge ausführt (z.B. Unregelmäßigkeiten im Abschluss der Einheit).

A149. Die Ergebnisse der externen Inspektionen oder andere relevante, sowohl interne als auch externe Informationen können darauf hinweisen, dass durch die Praxis vorgenommene vorhergehende Nachschautätigkeiten einen Mangel im Qualitätsmanagementsystem nicht identifizieren haben. Diese Informationen können sich auf die Würdigung von Art, zeitlicher Einteilung und Umfang der Nachschautätigkeiten durch die Praxis auswirken.

A150. Externe Inspektionen sind kein Ersatz für interne Nachschautätigkeiten der Praxis. Dennoch beeinflussen die Ergebnisse der externen Inspektionen die Art, zeitliche Einteilung und den Umfang der Nachschautätigkeiten.

Auftragsprüfungen (Vgl. Tz. 38)

A151. Beispiele für in Tz. 37 genannte Sachverhalte, die von der Praxis bei der Auswahl abgeschlossener Aufträge zur Auftragsprüfung gewürdigt werden können

- In Bezug auf Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Handlungen oder Unterlassungen, die zu qualitätsgefährdenden Risiken führen:
 - die Arten der von der Praxis durchgeführten Aufträge und der Umfang der Erfahrungen der Praxis mit der Durchführung der Art des Auftrags
 - die Arten der Einheiten, für die Aufträge ausgeführt werden, z.B.:
 - Einheiten, die kapitalmarktnotiert sind
 - Einheiten, die in neu entstehenden Branchen tätig sind
 - Einheiten, die in Branchen tätig sind, die mit einem hohen Grad an Komplexität oder Ermessen verbunden sind
 - Einheiten, die in einer für die Praxis neuen Branche tätig sind.
 - die Dauer der Praxiszugehörigkeit und die Erfahrung der Auftragsverantwortlichen.
- die Ergebnisse vorhergehender Auftragsprüfungen abgeschlossener Aufträge unter Einbeziehung solcher Aufträge für jeden Auftragsverantwortlichen
- In Bezug auf andere relevante Informationen:
 - Beschwerden oder Anschuldigungen über bzw. gegen einen Auftragsverantwortlichen
 - die Ergebnisse externer Inspektionen, einschließlich der Ergebnisse für jeden Auftragsverantwortlichen
 - die Ergebnisse der von der Praxis vorgenommenen Beurteilung des Qualitätsbekenntnisses jedes Auftragsverantwortlichen.

A152. Die Praxis kann mehrere Nachsichtaktivitäten vornehmen – mit Ausnahme der Auftragsprüfung von abgeschlossenen Aufträgen – die sich darauf fokussieren festzustellen, ob bei Aufträgen Regelungen oder Maßnahmen eingehalten wurden. Diese Nachsichtaktivitäten können zu bestimmten Aufträgen oder Auftragsverantwortlichen vorgenommen werden. Art und Umfang dieser Nachsichtaktivitäten sowie die Ergebnisse können von der Praxis bei der Festlegung genutzt werden:

- welche abgeschlossenen Aufträge für die Auftragsprüfung auszuwählen sind
- welche Auftragsverantwortlichen für die Auftragsprüfung auszuwählen sind

ISQM 1

- wie häufig ein Auftragsverantwortlicher für die Auftragsprüfung auszuwählen ist oder
- welche Aspekte des Auftrags bei der Durchführung der Auftragsprüfung abgeschlossener Aufträge zu würdigen sind.

A153. Die Auftragsprüfung abgeschlossener Aufträge der Auftragsverantwortlichen auf wiederkehrender Basis kann die Praxis bei der Nachschau unterstützen, ob Auftragsverantwortliche ihre Gesamtverantwortung für das Steuern und Erzielen von Qualität bei den ihnen zugewiesenen Aufträgen erfüllt haben.

Beispiel dafür, wie eine Praxis eine wiederkehrende Basis bei der Auftragsprüfung abgeschlossener Aufträge für jeden Auftragsverantwortlichen anwenden kann

Die Praxis kann Regelungen oder Maßnahmen zur Behandlung von Auftragsprüfungen abgeschlossener Aufträge einrichten, die:

- den Standardzeitraum für den Auftragsprüfungszyklus darlegen, wie z.B. die Auftragsprüfung eines abgeschlossenen Auftrags für jeden Abschlussprüfer durchführenden Auftragsverantwortlichen einmal alle drei Jahre und für sämtliche anderen Auftragsverantwortlichen einmal alle fünf Jahre
- die Kriterien für die Auswahl abgeschlossener Aufträge darlegen, einschließlich dass der bzw. die ausgewählte(n) Aufträge für einen Abschlussprüfer durchführenden Auftragsverantwortlichen eine Abschlussprüfung einschließen
- behandeln, dass die Auswahl von Auftragsverantwortlichen in einer Weise vollzogen wird, die unvorhersehbar ist und
- behandeln, wann es notwendig oder angemessen ist, einen Auftragsverantwortlichen häufiger oder seltener auszuwählen als innerhalb des in den Regelungen dargelegten Standardzeitraums, z.B.:
 - kann die Praxis Auftragsverantwortliche häufiger als in dem in den Regelungen dargelegten Standardzeitraum auswählen, wenn:
 - mehrere als schwerwiegend beurteilte Mängel von der Praxis identifiziert wurden und die Praxis feststellt, dass eine häufiger wiederkehrende Auftragsprüfung sämtliche Auftragsverantwortliche übergreifend notwendig ist
 - der Auftragsverantwortliche Aufträge für Einheiten durchführt, die in einer bestimmten Branche tätig sind, mit einem hohen Maß an Komplexität oder Ermessen
 - ein vom Auftragsverantwortlichen durchgeführter Auftrag Gegenstand anderer Nachsichtstätigkeiten war und die Ergebnisse der anderen Nachsichtstätigkeiten unbefriedigend waren

- der Auftragsverantwortliche einen Auftrag für eine Einheit durchgeführt hat, die in einer Branche tätig ist, in der der Auftragsverantwortliche begrenzte Erfahrung hat
- der Auftragsverantwortliche ein neu benannter Auftragsverantwortlicher ist oder der Praxis erst vor Kurzem von einer anderen Praxis oder aus einem anderen Rechtsraum beigetreten ist
- kann die Praxis die Auswahl des Auftragsverantwortlichen verschieben (z.B. um ein Jahr über den in den Praxisregelungen dargelegten Standardzeitraum hinaus), wenn:
 - vom Auftragsverantwortlichen durchgeführte Aufträge Gegenstand anderer Nachsichtigkeiten während des in den Praxisregelungen dargelegten Standardzeitraums waren und
 - die Ergebnisse der anderen Nachsichtigkeiten ausreichende Informationen über den Auftragsverantwortlichen enthalten (d.h., es unwahrscheinlich ist, dass die Durchführung der Auftragsprüfung abgeschlossener Aufträge der Praxis weitere Informationen über den Auftragsverantwortlichen verschaffen würde).

A154. Die Sachverhalte, die bei der Auftragsprüfung eines Auftrags gewürdigt werden, hängen davon ab, wie die Auftragsprüfung zur Nachschau des Qualitätsmanagementsystems genutzt wird. In der Regel schließt die Auftragsprüfung eines Auftrags die Feststellung ein, dass auf der Auftragsebene umgesetzte Reaktionen (z.B. die Regelungen und Maßnahmen der Praxis in Bezug auf die Auftragsdurchführung) wie geplant umgesetzt wurden und wirksam funktionieren.

Natürliche Personen, die die Nachsichtigkeiten durchführen (Vgl. Tz. 39(b))

A155. Die Bestimmungen relevanter beruflicher Verhaltensanforderungen sind für die Ausgestaltung der Regelungen oder Maßnahmen relevant, die die Objektivität der natürlichen Personen behandeln, die die Nachsichtigkeiten durchführen. Eine Gefährdung durch Selbstprüfung kann auftreten, wenn eine natürliche Person, die:

- eine Auftragsprüfung eines Auftrags durchführt:
 - – im Falle einer Abschlussprüfung – ein Mitglied des Auftragsteams oder der auftragsbegleitende Qualitätssicherer dieses Auftrags oder eines Auftrags nachfolgender Berichtszeiträume war oder
 - – bei allen anderen Aufträgen – ein Mitglied des Auftragsteams oder der auftragsbegleitende Qualitätssicherer dieses Auftrags war.
- eine andere Art von Nachsichtigkeiten durchführt und beim Planen, Ausführen oder dem Betreiben der Reaktion, die Gegenstand der Nachschau ist, beteiligt war.

A156. Unter manchen Umständen, zum Beispiel im Falle einer weniger komplexen Praxis, kann es sein, dass es kein Fachpersonal gibt, das über die Kompetenz, Fähigkeiten, Zeit oder Objektivität zur

Durchführung der Nachsichtstätigkeiten verfügt. Unter diesen Umständen kann die Praxis Dienstleistungen des Netzwerks oder eines Dienstleisters zur Durchführung der Nachsichtstätigkeiten nutzen.

Feststellungen beurteilen und Mängel identifizieren (Vgl. Tz. 16(a), 40–41)

A157. Die Praxis sammelt Feststellungen aus der Durchführung von Nachsichtstätigkeiten, externen Inspektionen und anderen relevanten Quellen.

A158. Informationen, die von der Praxis aus Nachsichtstätigkeiten, externen Inspektionen und anderen relevanten Quellen gesammelt werden, können andere Beobachtungen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis offenlegen, wie z.B.:

- Handlungen, Verhaltensweisen oder Umstände, die zu positiven Ergebnissen im Zusammenhang mit Qualität oder der Wirksamkeit des Qualitätsmanagementsystems geführt haben oder
- ähnliche Umstände, in denen keine Feststellungen registriert wurden (z.B. Aufträge, bei denen keine Feststellungen registriert wurden und die Aufträge eine ähnliche Art aufweisen, wie die Aufträge, bei denen Feststellungen registriert wurden).

Andere Beobachtungen können für die Praxis nützlich sein, da sie die Praxis bei der Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel unterstützen können, auf Praktiken hinweisen, die die Praxis unterstützen oder umfassender anwenden kann (z.B. sämtliche Aufträge übergreifend) oder Möglichkeiten für die Praxis hervorheben, das Qualitätsmanagementsystem zu verbessern.

A159. Die Praxis übt pflichtgemäßes Ermessen aus bei der Feststellung, ob Feststellungen, einzeln oder in Kombination mit anderen, zu einem Mangel im Qualitätsmanagementsystem führen. Bei der Vornahme der Beurteilung kann es notwendig sein, dass die Praxis die relative Wichtigkeit der Feststellungen im Zusammenhang mit den Qualitätszielen, qualitätsgefährdenden Risiken, Reaktionen oder anderen Aspekten des Qualitätsmanagementsystems berücksichtigt, auf die sie sich beziehen. Die Beurteilungen der Praxis können von quantitativen und qualitativen Faktoren beeinflusst werden, die für die Feststellungen relevant sind. Unter manchen Umständen kann die Praxis feststellen, dass es angemessen ist, weitere Informationen über die Feststellungen zu erlangen, um festzustellen, ob ein Mangel besteht. Nicht alle Feststellungen, einschließlich der Feststellungen des Auftrags, werden ein Mangel sein.

A160. Beispiele für quantitative und qualitative Faktoren, die eine Praxis bei der Feststellung würdigen kann, ob Feststellungen zu einem Mangel führen

Qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen

- wenn sich die Feststellungen auf eine Reaktion beziehen:
 - wie die Reaktion geplant ist, z.B. die Art der Reaktion, die Häufigkeit ihres Eintretens (falls einschlägig) und die relative Bedeutung der Reaktion zur Behandlung des/der

qualitätsgefährdenden Risikos/-Risiken und zum Erreichen des/der Qualitätsziels/-ziele, auf welche sie sich bezieht

- die Art des qualitätsgefährdenden Risikos, auf das sich die Reaktion bezieht, und der Umfang, in dem die Feststellungen darauf hinweisen, dass das qualitätsgefährdende Risiko nicht behandelt wurde
- ob es andere Reaktionen gibt, die dasselbe qualitätsgefährdende Risiko behandeln und ob Feststellungen hinsichtlich dieser Reaktionen bestehen.

Art der Feststellungen und ihre Durchgängigkeit

- die Art der Feststellungen. Beispielsweise können Feststellungen zu Handlungen und Verhaltensweisen der Führung qualitativ bedeutsam sein, angesichts der durchgängigen Auswirkung, die diese auf das Qualitätsmanagementsystem als Ganzes haben könnten
- ob die Feststellungen in Kombination mit anderen Feststellungen auf einen Trend oder eine systematische Problematik hinweisen. Beispielsweise können ähnliche Feststellungen, die bei mehreren Aufträgen auftreten, auf eine systematische Problematik hinweisen.

Umfang der Nachsichtbarkeit und Umfang der Feststellungen

- der Umfang der Nachsichtbarkeit, aus der sich die Feststellungen ergeben haben, einschließlich Anzahl oder Größe der Auswahl
- der Umfang der Feststellungen in Bezug auf die Auswahl, die von den Nachsichtbarkeiten abgedeckt wird, und in Bezug auf den zu erwartenden Abweichungsgrad. Im Falle von Auftragsprüfungen von Aufträgen beispielsweise die Anzahl ausgewählter Aufträge, bei denen die Feststellungen identifiziert wurden, in Relation zur gesamten Anzahl ausgewählter Aufträge und dem zu erwartenden von der Praxis festgelegten Abweichungsgrad.

A161. Die Beurteilung von Feststellungen und die Identifizierung von Mängeln sowie die Beurteilung der Schwere und Durchgängigkeit eines identifizierten Mangels, einschließlich der Untersuchung der Grundursache(n) eines identifizierten Mangels, sind Bestandteile eines iterativen und nicht linearen Prozesses.

Beispiele dafür, wie der Prozess der Beurteilung von Feststellungen und der Identifizierung von Mängeln, der Beurteilung identifizierter Mängel, einschließlich der Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel iterativ und nicht linear ist

- Bei der Untersuchung der Grundursache(n) eines identifizierten Mangels kann die Praxis einen Umstand identifizieren, der Ähnlichkeiten mit anderen Umständen aufweist, für welche Feststellungen vorliegen, die nicht als Mangel gewürdigt wurden. Demzufolge passt die Praxis ihre Beurteilung der anderen Feststellungen an und stuft diese als einen Mangel ein.
- Bei der Beurteilung der Schwere und Durchgängigkeit eines identifizierten Mangels kann die Praxis einen Trend oder eine systematische Problematik identifizieren, der bzw. die mit

anderen Feststellungen korreliert, die nicht als Mängel gewürdigt werden. Demzufolge passt die Praxis ihre Beurteilung der anderen Feststellungen an und stuft diese ebenfalls als Mängel ein.

A162. Die Ergebnisse von Nachsichtigkeiten, Ergebnisse externer Inspektionen und andere relevante Informationen (z.B. Nachsichtigkeiten des Netzwerks oder Beschwerden und Anschuldigungen) können Informationen über die Wirksamkeit des Nachsicht- und Verbesserungsprozesses offenlegen. Die Ergebnisse externer Inspektionen können beispielsweise Informationen über das Qualitätsmanagementsystem liefern, die nicht durch den Nachsicht- und Verbesserungsprozess der Praxis identifiziert wurden, was einen Mangel in diesem Prozess hervorheben kann.

Identifizierte Mängel beurteilen (Vgl. Tz. 41)

A163. Faktoren, die die Praxis bei der Beurteilung der Schwere und Durchgängigkeit eines identifizierten Mangels würdigen kann, schließen ein:

- die Art des identifizierten Mangels, einschließlich des Aspekts des Qualitätsmanagementsystems der Praxis, auf den sich der Mangel bezieht und ob der Mangel in der Ausgestaltung, Implementierung oder dem Betrieb des Qualitätsmanagementsystems liegt
- im Falle von mit Reaktionen verbundener identifizierter Mängel, ob es kompensierende Reaktionen gibt, um das qualitätsgefährdende Risiko zu behandeln, auf das sich die Reaktion bezieht
- die Grundursache(n) des identifizierten Mangels
- die Häufigkeit des Eintretens des Sachverhalts, der zu dem identifizierten Mangel geführt hat und
- das Ausmaß des identifizierten Mangels, wie schnell dieser eingetreten ist und die Dauer des Bestehens, und ob dieser Auswirkungen auf das Qualitätsmanagementsystem hatte.

A164. Die Schwere und Durchgängigkeit der identifizierten Mängel beeinflussen die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems, die von der/den natürlichen Person(en) vorgenommen wird, der/denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden.

Grundursache der identifizierten Mängel (Vgl. Tz. 41(a))

A165. Das Ziel der Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel besteht darin, die zugrunde liegenden Umstände zu verstehen, die die Mängel verursacht haben, um die Praxis in die Lage zu versetzen

- die Schwere und Durchgängigkeit des identifizierten Mangels zu beurteilen und
- die festgestellten Mängel angemessen zu verbessern.

Die Durchführung einer Ursachenanalyse geht damit einher, dass diejenigen, die die Beurteilung durchführen, pflichtgemäßes Ermessen auf Grundlage der verfügbaren Nachweise ausüben.

A166. Art, Zeitpunkt und Umfang der Maßnahmen, die zum Verstehen der Grundursache(n) eines identifizierten Mangels vorgenommen werden, können auch von Art und Umständen der Praxis beeinflusst werden, z.B.:

- die Komplexität und betrieblichen Eigenschaften der Praxis
- die Größe der Praxis
- die geographische Verteilung der Praxis
- wie die Praxis strukturiert ist oder in welchem Umfang diese ihre Prozesse oder Tätigkeiten konzentriert oder zentralisiert.

Beispiele dafür, wie sich die Art identifizierter Mängel und ihre mögliche Schwere sowie die Art und Umstände der Praxis auf Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Maßnahmen zum Verstehen der Grundursache(n) der identifizierten Mängel auswirken können

- Die Art des identifizierten Mangels: Die Maßnahmen der Praxis, um die Grundursache(n) eines identifizierten Mangels zu verstehen, können unter Umständen strenger sein, wenn ein Vermerk bzw. Bericht über den Auftrag bezüglich einer Abschlussprüfung einer kapitalmarktnotierten Einheit herausgegeben wurde, der nicht angemessen war, oder sich der identifizierte Mangel auf Handlungen und Verhaltensweisen der Führung hinsichtlich der Qualität bezieht.
- Die mögliche Schwere des identifizierten Mangels: Die Maßnahmen der Praxis, um die Grundursache(n) eines identifizierten Mangels zu verstehen, können unter Umständen strenger sein, wenn der Mangel mehrere Aufträge übergreifend identifiziert wurde oder es einen Hinweis gibt, dass gegen Regelungen oder Maßnahmen in hohem Maß verstoßen wird.
- Art und Umstände der Praxis:
 - Im Falle einer weniger komplexen Praxis mit einem einzigen Standort können die Maßnahmen der Praxis zum Verstehen der Grundursache(n) eines identifizierten Mangels einfach sein, da die Informationen zur Fundierung eines Verständnisses leicht verfügbar und konzentriert sein können und die Grundursache(n) erkennbarer sein kann bzw. können.
 - Im Fall einer komplexeren Praxis mit mehreren Standorten können die Maßnahmen zum Verstehen der Grundursache(n) eines identifizierten Mangels den Einsatz von natürlichen Personen einschließen, die speziell für die Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel geschult sind sowie die Entwicklung einer Methodologie mit stärker formalisierten Maßnahmen zur Identifizierung von Grundursache(n).

A167. Bei der Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel kann die Praxis würdigen, warum Mängel nicht unter anderen Umständen aufgetreten sind, die dem Sachverhalt ähneln, auf den sich der identifizierte Mangel bezieht. Solche Informationen können auch nützlich sein bei der Feststellung, wie ein identifizierter Mangel verbessert werden kann.

Beispiel für den Fall, dass ein Mangel unter anderen Umständen ähnlicher Art nicht auftrat und wie diese Information die Praxis bei der Untersuchung der Grundursache(n) der identifizierten Mängel unterstützt

Die Praxis kann feststellen, dass ein Mangel vorliegt, weil ähnliche Feststellungen mehrere Aufträge übergreifend aufgetreten sind. Die Feststellungen sind jedoch bei mehreren anderen Aufträgen innerhalb der gleichen getesteten Grundgesamtheit nicht aufgetreten. Durch Gegenüberstellung der Aufträge schlussfolgert die Praxis, dass die Grundursache des identifizierten Mangels in einer unzureichenden Einbindung der Auftragsverantwortlichen in den besonders wichtigen Phasen des Auftrags liegt.

A168. Die Identifizierung (einer) angemessenen spezifischen(r) Grundursache(n) kann den Prozess der Praxis zur Verbesserung identifizierter Mängel unterstützen.

Beispiel für die Identifizierung von (einer) Grundursache(n), die angemessen spezifisch ist/sind

Es kann sein, dass die Praxis erkennt, dass es die Auftragsteams, die Abschlussprüfungen durchführen, versäumen, ausreichende geeignete Prüfungsnachweise für geschätzte Werte in der Rechnungslegung zu erlangen, bei denen die Annahmen des Managements einen hohen Grad an Subjektivität aufweisen. Obwohl die Praxis feststellt, dass diese Auftragsteams keine angemessene kritische Grundhaltung ausüben, kann sich die zugrunde liegende Grundursache dieses Problems auf einen anderen Sachverhalt beziehen, z.B. ein kulturelles Umfeld, welches die Mitglieder des Auftragsteams nicht dazu ermutigt, natürliche Personen mit höherer Autorität zu hinterfragen oder auf eine unzureichende Anleitung, Beaufsichtigung und Durchsicht durchgeführter Arbeiten für den Auftrag.

A169. Zusätzlich zu der Untersuchung der Grundursache(n) identifizierter Mängel kann die Praxis auch (die) Grundursache(n) positiver Ergebnisse untersuchen, da der Praxis dadurch Möglichkeiten zur Verbesserung oder weiteren Anreicherung des Qualitätsmanagementsystems aufgezeigt werden können.

Reaktion auf identifizierte Mängel (Vgl. Tz. 42)

A170. Art, zeitliche Einteilung und Umfang der Abhilfemaßnahmen können von einer Reihe anderer Faktoren abhängen, einschließlich:

- der Grundursache(n)
- der Schwere und Durchgängigkeit des identifizierten Mangels und damit die Dringlichkeit, mit der dieser zu behandeln ist

ISQM 1

- der Wirksamkeit der Abhilfemaßnahmen bei der Behandlung der Grundursache(n), wie z.B. ob es notwendig für die Praxis ist, mehr als eine Abhilfemaßnahme umzusetzen, um die Grundursache(n) wirksam zu behandeln, oder ob es notwendig ist, Abhilfemaßnahmen als Interimsmaßnahme umsetzen, bis die Praxis in der Lage ist, wirksamere Abhilfemaßnahmen umzusetzen.

A171. Unter manchen Umständen kann die Abhilfemaßnahme die Festlegung zusätzlicher Qualitätsziele einschließen oder qualitätsgefährdende Risiken oder Reaktionen können hinzugefügt oder angepasst werden, da festgestellt wurde, dass diese nicht angemessen sind.

A172. In Situationen, wenn die Praxis feststellt, dass sich die Grundursache eines identifizierten Mangels auf eine von einem Dienstleister bereitgestellte Ressource bezieht, kann die Praxis außerdem:

- würdigen, ob die Nutzung der vom Dienstleister bereitgestellten Ressource fortgeführt wird
- den Sachverhalt an den Dienstleister kommunizieren.

Die Praxis ist dafür verantwortlich, die Auswirkungen identifizierter Mängel bezüglich einer von einem Dienstleister für das Qualitätsmanagementsystem bereitgestellten Ressource zu behandeln und Handlungen vorzunehmen, um zu verhindern, dass sich der Mangel im Hinblick auf das Qualitätsmanagementsystem der Praxis wiederholt. In der Regel ist die Praxis jedoch nicht dafür verantwortlich, den identifizierten Mangel im Auftrag des Dienstleisters zu verbessern oder die Grundursache des identifizierten Mangels beim Dienstleister darüber hinausgehend zu untersuchen.

Feststellungen zu einem bestimmten Auftrag (Vgl. Tz. 45)

A173. In Situationen, in denen Handlungen unterlassen wurden oder der herausgegebene Vermerk bzw. Bericht nicht angemessen ist, können Handlungen der Praxis einschließen:

- Beratung mit geeigneten natürlichen Personen hinsichtlich geeigneter Handlungen
- Diskussion des Sachverhalts mit dem Management der Einheit oder mit den für die Überwachung Verantwortlichen
- Durchführung der unterlassenen Handlungen.

Die von der Praxis vorgenommenen Handlungen entbinden die Praxis nicht von der Verantwortlichkeit, weitere Handlungen bezüglich der Feststellung im Kontext des Qualitätsmanagementsystems vorzunehmen, einschließlich der Beurteilung der Feststellungen zur Identifizierung von Mängeln und, wenn ein Mangel besteht, die Untersuchung der Grundursache(n) des identifizierten Mangels.

Laufende Kommunikation bezüglich Nachschau und Verbesserung (Vgl. Tz. 46)

A174. Die Informationen, die an die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, über die Nachschau und Verbesserung kommuniziert werden, können fortlaufend oder in regelmäßigen Abständen

kommuniziert werden. Die natürliche(n) Person(en) können die Informationen auf verschiedene Weise nutzen, z.B.:

- als Grundlage für die weiteren Kommunikationen an das Fachpersonal über die Bedeutung von Qualität
- um natürliche Personen für ihre ihnen zugewiesenen Rollen zur Rechenschaft zu ziehen
- zur zeitgerechten Identifizierung besonders wichtiger Bedenken zum Qualitätsmanagementsystem.

Die Informationen dienen auch als Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems und dazu gezogener Schlussfolgerungen, wie nach Tz. 53–54 erforderlich.

Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen (Vgl. Tz. 48)

A175. Unter manchen Umständen gehört die Praxis einem Netzwerk an. Netzwerke können Anforderungen an das Qualitätsmanagementsystem der Praxis festlegen oder Dienstleistungen oder Ressourcen bereitstellen, und die Praxis kann sich dazu entscheiden, diese bei Ausgestaltung, Implementierung und dem Betrieb ihres Qualitätsmanagementsystems umzusetzen oder zu nutzen. Es kann beabsichtigt sein, dass solche Anforderungen oder Dienstleistungen die konsistente Durchführung von Qualitätsaufträgen übergreifend in den dem Netzwerk angehörenden Praxen fördern. Der Umfang, in dem das Netzwerk der Praxis im gesamten Netzwerk gemeinsame Qualitätsziele, qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen vorsehen wird, wird von den Vereinbarungen der Praxis mit dem Netzwerk abhängen.

Beispiele für Netzwerkanforderungen

- Anforderungen an die Praxis, zusätzliche, gemeinsame netzwerkmitgliederübergreifende Qualitätsziele oder qualitätsgefährdende Risiken in das Qualitätsmanagementsystem der Praxis aufzunehmen.
- Anforderungen an die Praxis, gemeinsame netzwerkmitgliederübergreifende Reaktionen in das Qualitätsmanagementsystem der Praxis aufzunehmen. Solche vom Netzwerk geplanten Reaktionen können Regelungen oder Maßnahmen des Netzwerks einschließen, die die Rollen und Verantwortlichkeiten der Führung bestimmen, einschließlich der Art und Weise, wie es von der Praxis erwartet wird, Autorität und Verantwortlichkeit innerhalb der Praxis zu übertragen oder Ressourcen zuzuweisen, wie z.B. durch das Netzwerk entwickelte Methodologien zur Durchführung von Aufträgen oder IT-Anwendungen.
- Anforderungen, dass die Praxis den Nachschautätigkeiten des Netzwerks unterliegt. Diese Nachschautätigkeiten können sich auf die Netzwerkanforderungen (z.B. die Nachschau, dass die Praxis die Methodologie des Netzwerks angemessen umgesetzt hat) oder auf das Qualitätsmanagementsystem der Praxis im Allgemeinen beziehen.

Beispiele für Netzwerkdienstleistungen

- Dienstleistungen oder Ressourcen, die optional durch die Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem oder bei der Durchführung von Aufträgen genutzt werden können, wie z.B. freiwillige Programme zur praktischen Fortbildung, der Einsatz von Teilbereichsprüfern oder Sachverständigen aus dem Netzwerk oder die Nutzung eines auf Netzwerkebene oder durch ein anderes Mitglied des Netzwerks oder eine Gruppe von Mitgliedern des Netzwerks eingerichteten Dienstleistungszentrums.

A176. Das Netzwerk kann Verantwortlichkeiten der Praxis für die Umsetzung der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen festlegen.

Beispiele für Verantwortlichkeiten der Praxis für die Umsetzung von Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen

- Die Praxis ist verpflichtet, über eine bestimmte IT-Infrastruktur und IT-Prozesse zu verfügen zur Unterstützung einer vom Netzwerk bereitgestellten IT-Anwendung, die die Praxis im Qualitätsmanagementsystem nutzt.
- Die Praxis ist verpflichtet, praxisweite praktische Fortbildung zu der vom Netzwerk bereitgestellten Methodologie bereitzustellen, einschließlich wenn Aktualisierungen der Methodologie vorgenommen werden.

A177. Das Verständnis der Praxis von den Netzwerkanforderungen oder Netzdienstleistungen und den Verantwortlichkeiten der Praxis bezüglich deren Umsetzung kann erlangt werden durch Befragungen des Netzwerks oder durch vom Netzwerk zur Verfügung gestellte Dokumentation zu Sachverhalten, wie z.B.:

- die Aufsicht und Führung des Netzwerks
- vom Netzwerk vorgenommene Maßnahmen bei Ausgestaltung, Umsetzung und – falls einschlägig – Betrieb der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen
- wie das Netzwerk Änderungen, die sich auf die Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen auswirken, oder andere Informationen identifiziert und darauf reagiert, wie z.B. Änderungen beruflicher Standards oder Informationen, die auf einen Mangel in den Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen hinweisen
- wie das Netzwerk die Angemessenheit der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen überwacht, was durch die Nachsichtätigkeiten der Mitglieder des Netzwerks sowie die Prozesse des Netzwerks zur Verbesserung identifizierte Mängel einschließen kann.

Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen im Qualitätsmanagementsystem der Praxis (Vgl. Tz. 49)

A178. Die Merkmale der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen sind ein(e) Gegebenheit, Ereignis, Umstand, Handlung oder Unterlassung bei der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken.

Beispiel für eine Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistung, die zu einem qualitätsgefährdenden Risiko führt

Das Netzwerk kann die Praxis verpflichten, eine netzwerkmitgliederübergreifend standardisierte IT-Anwendung für die Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen sowie bestimmte Aufträge einzusetzen. Dies kann zu einem qualitätsgefährdenden Risiko führen, dass die IT-Anwendung Sachverhalte lokaler Gesetze oder anderer Rechtsvorschriften nicht behandelt, die von der Praxis bei der Annahme und Fortführung von Mandantenbeziehungen und bestimmten Aufträgen zu würdigen sind.

A179. Der Zweck der Netzwerkanforderungen kann die Förderung einer netzwerkmitgliederübergreifend konsistenten Durchführung von Qualitätsaufträgen einschließen. Es kann sein, dass das Netzwerk von der Praxis erwartet, dass die Netzwerkanforderungen umgesetzt werden, jedoch kann es für die Praxis notwendig sein, die Netzwerkanforderungen so anzupassen oder zu ergänzen, dass diese der Art und den Umständen der Praxis und ihren Aufträgen angemessen sind.

Beispiele dafür, wie es notwendig sein kann, dass die Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen anzupassen oder zu ergänzen sind

Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen	Wie die Praxis Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen anpasst oder ergänzt
<p>Das Netzwerk verpflichtet die Praxis, bestimmte qualitätsgefährdende Risiken in das Qualitätsmanagementsystem einzuschließen, so dass sämtliche Praxen des Netzwerks die qualitätsgefährdenden Risiken behandeln.</p>	<p>Als Bestandteil der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken schließt die Praxis qualitätsgefährdende Risiken ein, die vom Netzwerk gefordert werden.</p> <p>Die Praxis plant Reaktionen und setzt diese um, um die qualitätsgefährdenden Risiken zu behandeln, die vom Netzwerk gefordert werden.</p>
<p>Das Netzwerk verpflichtet die Praxis, bestimmte Reaktionen zu planen und umzusetzen.</p>	<p>Als Bestandteil der Planung und Umsetzung von Reaktionen, legt die Praxis fest:</p> <ul style="list-style-type: none"> • welche qualitätsgefährdenden Risiken die Reaktionen behandeln • wie angesichts der Art und Umstände der Praxis die vom Netzwerk geforderten Reaktionen in das Qualitätsmanagementsystem der Praxis eingegliedert werden. Dies kann die zugeschnittene Anpassung der Reaktion zur Berücksichtigung der Art und Umstände der

ISQM 1

	Praxis und ihrer Aufträge einschließen (z.B. die zugeschnittene Anpassung einer Methodologie, um Sachverhalte bezüglich Gesetzen oder anderen Rechtsvorschriften einzuschließen).
Die Praxis setzt natürliche Personen anderer Mitglieder des Netzwerks als Teilbereichsprüfer ein. Es gibt Netzwerkanforderungen, die ein hohes Maß an Gemeinsamkeiten in netzwerkmitgliederübergreifenden Qualitätsmanagementsystemen vorantreiben. Die Netzwerkanforderungen schließen bestimmte Kriterien ein, die für natürliche Personen gelten, denen Tätigkeiten an einem Teilbereich für eine Konzernabschlussprüfung übertragen wurde.	Die Praxis richtet Regelungen oder Maßnahmen ein, die das Auftragsteam verpflichten, sich vom Teilbereichsprüfer (d.h. des anderen Mitglieds des Netzwerks) bestätigen zu lassen, dass die dem Teilbereich zugewiesenen natürlichen Personen die, in den Netzwerkanforderungen vorgegebenen festgelegten Kriterien erfüllen.

A180. Unter manchen Umständen kann die Praxis bei der Anpassung oder Ergänzung der Netzwerkanforderung oder Netzwerkdienstleistungen mögliche Verbesserungen der Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen identifizieren und diese Verbesserungen an das Netzwerk kommunizieren.

Vom Netzwerk vorgenommene Nachsichtätigkeiten zum Qualitätsmanagementsystem der Praxis (Vgl. Tz. 50(c))

A181. Die Ergebnisse der Nachsichtätigkeiten des Netzwerks zum Qualitätsmanagementsystem der Praxis können Informationen einschließen wie z.B.:

- eine Beschreibung der Nachsichtätigkeiten einschließlich ihrer Art, zeitlichen Einteilung und ihres Umfangs
- Feststellungen, identifizierte Mängel und andere Beobachtungen über das Qualitätsmanagementsystem der Praxis (z.B. positive Ergebnisse oder Möglichkeiten für die Praxis, ihr Qualitätsmanagementsystem zu verbessern oder anzureichern) und
- Beurteilung der Grundursache(n) identifizierter Mängel durch das Netzwerk, die beurteilte Auswirkung der identifizierten Mängel und empfohlene Abhilfemaßnahmen.

Vom Netzwerk netzwerkmitgliederübergreifend vorgenommene Nachsichtätigkeiten (Vgl. Tz. 51(b))

A182. Die Informationen aus dem Netzwerk über die Gesamtergebnisse der netzwerkmitgliederübergreifend vorgenommenen Nachsichtätigkeiten des Netzwerks zu den Qualitätsmanagementsystemen können eine Aggregation oder Zusammenfassung der in Tz. A181 beschriebenen Informationen sein, einschließlich Trends und gemeinsame Bereiche identifizierter

ISQM 1

netzwerkmittgliederübergreifender Mängel oder positiver Ergebnisse, die netzwerkmittgliederübergreifend repliziert werden können. Eine solche Information kann:

- genutzt werden durch die Praxis
 - bei der Identifizierung und Beurteilung von qualitätsgefährdenden Risiken
 - als Bestandteil anderer relevanter Informationen, die von der Praxis bei der Feststellung gewürdigt werden, ob Mängel in den von der Praxis in ihrem Qualitätsmanagementsystem genutzten Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen bestehen.
- kommuniziert werden an die für Konzernprüfungsaufträge Verantwortlichen im Kontext der Würdigung von Kompetenz und Fähigkeiten von Teilbereichsprüfern eines Mitglieds des Netzwerks, die gemeinsamen Netzwerkanforderungen unterliegen (z.B. gemeinsame Qualitätsziele, qualitätsgefährdende Risiken und Reaktionen).

A183. Unter manchen Umständen kann die Praxis Informationen vom Netzwerk über im Qualitätsmanagementsystem eines Mitglieds des Netzwerks identifizierte Mängel erlangen, die sich auf die Praxis auswirken. Das Netzwerk kann auch Informationen von Mitgliedern des Netzwerks hinsichtlich der Ergebnisse externer Inspektionen der Qualitätsmanagementsysteme von Mitgliedern des Netzwerks sammeln. In einigen Fällen können Gesetze oder andere Rechtsvorschriften eines bestimmten Rechtsraums das Netzwerk daran hindern, Informationen mit anderen Mitgliedern des Netzwerks zu teilen oder die Spezifität solcher Informationen beschränken.

A184. In Situationen, in denen das Netzwerk die Informationen über die Gesamtergebnisse der netzwerkmittgliederübergreifenden Nachsichtstätigkeiten des Netzwerks nicht zur Verfügung stellt, kann die Praxis weitere Handlungen vornehmen, wie z.B.:

- Diskussion der Sachverhalte mit dem Netzwerk und
- Feststellung der Auswirkungen auf die Aufträge der Praxis und Kommunikation der Auswirkungen an die Auftragsteams.

Von der Praxis identifizierte Mängel in Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen (Vgl. Tz. 52)

A185. Da von der Praxis genutzte Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems der Praxis sind, unterliegen diese auch den Anforderungen dieses ISQM hinsichtlich der Nachschau und Verbesserung. Die Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen können vom Netzwerk, von der Praxis oder einer Kombination aus beiden überwacht werden.

Beispiel für die Überwachung einer Netzwerkanforderung oder einer Netzwerkdienstleistung sowohl vom Netzwerk als auch von der Praxis

Ein Netzwerk kann Nachschautätigkeiten auf einer Netzwerkebene bezüglich einer gemeinsamen Methodologie vornehmen. Auch die Praxis überwacht die Anwendung der Methodologie durch die Mitglieder des Auftragsteams mittels Durchführung von Auftragsprüfungen.

A186. Bei der Ausgestaltung und Umsetzung von Abhilfemaßnahmen zur Behandlung der Auswirkungen des identifizierten Mangels in den Netzwerkanforderungen oder Netzwerkdienstleistungen kann die Praxis:

- die geplanten Abhilfemaßnahmen des Netzwerks verstehen, einschließlich, ob die Praxis eine etwaige Verantwortlichkeit trägt für die Umsetzung der Abhilfemaßnahmen und
- würdigen, ob es notwendig ist, für die Praxis zusätzliche Abhilfemaßnahmen vorzunehmen, um den identifizierten Mangel und die damit verbundene(n) Grundursache(n) zu behandeln, z.B. wenn:
 - das Netzwerk geeignete Abhilfemaßnahmen nicht vorgenommen hat oder
 - die Abhilfemaßnahmen des Netzwerks Zeit in Anspruch nehmen werden, um den identifizierten Mangel wirksam zu behandeln.

Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems (Vgl. Tz. 53)

A187. Die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden können von anderen natürlichen Personen bei der Durchführung der Beurteilung unterstützt werden. Dennoch bleiben die Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, für die Beurteilung verantwortlich und rechenschaftspflichtig.

A188. Der Zeitpunkt, zu dem die Beurteilung vorgenommen wird, kann von den Umständen der Praxis abhängen und mit dem Ende des Geschäftsjahres der Praxis oder dem Abschluss eines jährlichen Nachschauzyklus zusammenfallen.

A189. Die Informationen, die die Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems schaffen, schließen die Informationen ein, die der/den natürlichen Person(en) kommuniziert werden, denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem in Übereinstimmung mit Tz. 46 übertragen wurden.

Beispiele für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie die Informationen erlangt werden können, die die Grundlage für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems bilden

- In einer weniger komplexen Praxis können die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, unmittelbar in die Nachschau und Verbesserung eingebunden sein und daher werden ihnen die Informationen bekannt, die die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems unterstützen.

- In einer komplexeren Praxis kann es notwendig sein, dass die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, Prozesse einrichten, um die Informationen zusammenzutragen, zusammenzufassen und zu kommunizieren, die für die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems benötigt werden.

Schlussfolgerung zum Qualitätsmanagementsystem (Vgl. Tz. 54)

A190. Im Kontext dieses ISQM ist es beabsichtigt, dass der Betrieb des Systems als Ganzes der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden. Durch Schlussfolgerungen zum Qualitätsmanagementsystem können die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, durch Nutzung der Ergebnisse des Nachschau- und Verbesserungsprozesses Folgendes würdigen:

- die Schwere und Durchgängigkeit identifizierter Mängel und die Auswirkungen auf das Erreichen der Ziele des Qualitätsmanagementsystems
- ob Abhilfemaßnahmen von der Praxis ausgestaltet und umgesetzt wurden und ob die Abhilfemaßnahmen, die bis zum Zeitpunkt der Beurteilung ergriffen wurden, wirksam sind und
- ob die Auswirkungen der identifizierten Mängel auf das Qualitätsmanagementsystem angemessen korrigiert wurden, wie z.B., ob weitere Handlungen in Übereinstimmung mit Tz. 45 vorgenommen wurden.

A191. Es kann Umstände geben, in denen identifizierte schwere Mängel (einschließlich identifizierte Mängel, die schwer und durchgängig sind) zum Zeitpunkt der Beurteilung angemessen verbessert und deren Auswirkungen korrigiert wurden. In solchen Fällen können die Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, schlussfolgern, dass das Qualitätsmanagementsystem der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden.

A192. Ein identifizierter Mangel kann eine durchgängige Auswirkung auf die Ausgestaltung, Implementierung und den Betrieb des Qualitätsmanagementsystems haben, wenn sich beispielsweise:

- der Mangel auf mehrere Komponenten oder Aspekte des Qualitätsmanagementsystems auswirkt
- der Mangel auf eine bestimmte Komponente oder einen bestimmten Aspekt des Qualitätsmanagementsystems beschränkt, aber für das Qualitätsmanagementsystem von grundlegender Bedeutung ist
- der Mangel auf mehrere Geschäftseinheiten oder geografische Standorte der Praxis auswirkt

ISQM 1

- der Mangel auf eine Geschäftseinheit oder einen geografischen Standort beschränkt, die betroffene Geschäftseinheit oder der betroffene Standort aber von grundlegender Bedeutung für die Praxis im Gesamten ist
- der Mangel auf einen erheblichen Teil der Aufträge von einer bestimmten Kategorie oder Art auswirkt.

Beispiel eines identifizierten Mangels, der als schwer aber nicht durchgängig gewürdigt werden kann

Die Praxis identifiziert einen Mangel in einer kleineren regionalen Niederlassung der Praxis. Der identifizierte Mangel bezieht sich auf Verstöße gegen viele Regelungen oder Maßnahmen der Praxis. Die Praxis stellt fest, dass die Kultur in der regionalen Niederlassung, insbesondere die Handlungen und das Verhalten der Führung in der regionalen Niederlassung, die übermäßig stark auf finanzielle Prioritäten fokussiert waren, zur Grundursache des identifizierten Mangels beigetragen hat. Die Praxis stellt fest, dass die Auswirkung des identifizierten Mangels

- schwer ist, weil er sich auf die Kultur der regionalen Niederlassung und die gesamte Einhaltung von Regelungen oder Maßnahmen der Praxis bezieht und
- nicht durchgängig ist, weil sich dieser auf die kleinere regionale Niederlassung beschränkt.

A193. Die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, können schlussfolgern, dass das Qualitätsmanagementsystem der Praxis keine hinreichende Sicherheit verschafft, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems in Fällen erreicht werden, in denen identifizierte Mängel schwer und durchgängig sind, Handlungen zur Verbesserung der identifizierten Mängel nicht angemessen sind und die Auswirkung der identifizierten Mängel nicht angemessen korrigiert wurden.

Beispiel eines identifizierten Mangels, der als schwer und durchgängig gewürdigt werden kann

Die Praxis identifiziert einen Mangel in einer regionalen Niederlassung, die die größte Niederlassung der Praxis ist und finanzielle, operative und technische Unterstützung für die gesamte Region erbringt. Der identifizierte Mangel bezieht sich auf Verstöße gegen viele Regelungen oder Maßnahmen der Praxis. Die Praxis stellt fest, dass die Kultur in der regionalen Niederlassung, insbesondere die Handlungen und das Verhalten der Führung in der regionalen Niederlassung, die übermäßig stark auf finanzielle Prioritäten fokussiert waren, zur Grundursache des identifizierten Mangels beigetragen hat. Die Praxis stellt fest, dass die Auswirkung des identifizierten Mangels:

- schwer ist, weil er sich auf die Kultur der regionalen Niederlassung und die gesamte Einhaltung von Regelungen oder Maßnahmen der Praxis auswirkt und
- durchgängig ist, weil die regionale Niederlassung die größte Niederlassung ist und viele andere Niederlassungen unterstützt und Verstöße gegen Regelungen oder Maßnahmen der Praxis eine durchgängige Auswirkung auf die anderen Niederlassungen gehabt haben können.

ISQM 1

A194. Es kann Zeit in Anspruch nehmen, bis die Praxis identifizierte Mängel, die schwer und durchgängig sind, verbessert hat. Während die Praxis weiterhin Handlungen zur Verbesserung der identifizierten Mängel vornimmt, kann die Durchgängigkeit der identifizierten Mängel verringert werden und es kann festgestellt werden, dass die identifizierten Mängel immer noch schwer, aber nicht mehr schwer und durchgängig sind. In solchen Fällen können die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, schlussfolgern, dass mit Ausnahme von Sachverhalten im Zusammenhang mit identifizierten Mängeln, die eine schwere aber nicht durchgängige Auswirkung auf Ausgestaltung, Implementierung und Betrieb des Qualitätsmanagementsystems haben, das Qualitätsmanagementsystem der Praxis hinreichende Sicherheit verschafft, dass die Ziele des Qualitätsmanagementsystems erreicht werden.

A195. Dieser ISQM verpflichtet die Praxis nicht dazu, einen unabhängigen Bericht bzw. Vermerk über die sonstige betriebswirtschaftliche Prüfung ihres Qualitätsmanagementsystems zu erlangen, er verbietet der Praxis nicht, dies zu tun.

Vornahme unverzüglicher und angemessener Handlungen und weitere Kommunikation (Vgl. Tz. 55)

A196. Unter Umständen, in denen die natürliche(n) Person(en), denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, zu der in Tz. 54(b) oder 54(c) beschriebenen Schlussfolgerung gelangen, können die unverzüglichen und angemessenen Handlungen der Praxis einschließen:

- Ergreifen von Maßnahmen zur Unterstützung der Durchführung von Aufträgen durch Zuweisung weiterer Ressourcen oder der Entwicklung weiterer erläuternder Hinweise sowie die Bestätigung, dass die von der Praxis herausgegebenen Vermerke bzw. Berichte unter den Umständen angemessen sind, solange, bis die identifizierten Mängel verbessert wurden, und Kommunikation dieser Maßnahmen an die Auftragssteams
- Einholung rechtlichen Rats.

A197. Unter manchen Umständen kann die Praxis ein unabhängiges überwachendes Gremium mit nicht geschäftsführender Aufsicht über die Praxis haben. Unter solchen Umständen können Kommunikationen auch das Informieren des unabhängigen überwachenden Gremiums einschließen.

A198. *Beispiele für Umstände, unter denen es für die Praxis angemessen sein kann, mit Externen über die Beurteilung des Qualitätsmanagementsystems zu kommunizieren*

- wenn die Praxis einem Netzwerk angehört
- wenn andere Mitglieder des Netzwerks die von der Praxis durchgeführten Tätigkeiten nutzen, zum Beispiel im Falle einer Konzernabschlussprüfung
- wenn die Praxis feststellt, dass ein von der Praxis herausgegebener Vermerk bzw. Bericht nicht angemessen ist als Folge eines Versäumnisses des Qualitätsmanagementsystems und es notwendig ist, das Management oder die für die Überwachung Verantwortlichen der Einheit zu informieren
- wenn Gesetze oder andere Rechtsvorschriften die Praxis zur Kommunikation mit einer Aufsichtsbehörde verpflichten.

Leistungsbeurteilungen (Vgl. Tz. 56)

A199. Regelmäßige Leistungsbeurteilungen fördern die Rechenschaft. Bei der Würdigung der Leistung einer natürlichen Person kann die Praxis berücksichtigen:

- die Ergebnisse der Nachschautätigkeiten der Praxis hinsichtlich Aspekten des Qualitätsmanagementsystems, die sich auf die Verantwortlichkeit der natürlichen Person beziehen. Unter manchen Umständen kann die Praxis der natürlichen Person Ziele setzen und die Ergebnisse der Nachschautätigkeiten der Praxis anhand dieser Ziele bewerten
- die von der natürlichen Person vorgenommenen Handlungen als Reaktion auf identifizierte Mängel, die sich auf die Verantwortlichkeit dieser natürlichen Person beziehen, einschließlich der Zeitgerechtigkeit und Wirksamkeit solcher Handlungen.

Beispiele für Skalierbarkeit, um zu demonstrieren, wie die Praxis Leistungsbeurteilungen vornehmen kann

- In einer weniger komplexen Praxis kann die Praxis einen Dienstleister beauftragen, die Beurteilung durchzuführen, oder die Ergebnisse der Nachschautätigkeiten der Praxis können einen Hinweis auf die Leistung der natürlichen Person liefern.
- In einer komplexeren Praxis können Leistungsbeurteilungen von einem unabhängigen nicht geschäftsführenden Mitglied des überwachenden Gremiums der Praxis oder einem speziellen Ausschuss durchgeführt werden, der vom überwachenden Gremium der Praxis beaufsichtigt wird.

A200. Eine positive Leistungsbeurteilung kann durch Vergütung, Beförderung und andere Anreize honoriert werden, die sich auf das Qualitätsbekenntnis der natürlichen Person fokussieren und die Rechenschaft stärken. Dagegen kann die Praxis korrigierende Handlungen ergreifen, um eine negative Leistungsbewertung zu behandeln, die das Erreichen der Qualitätsziele der Praxis beeinflussen kann.

Überlegungen zum öffentlichen Sektor

A201. Im öffentlichen Sektor kann es angesichts der Art der Ernennung der natürlichen Person praktisch nicht durchführbar sein, eine Leistungsbeurteilung der Person(en) vorzunehmen, denen Letztverantwortung und Rechenschaftspflicht für das Qualitätsmanagementsystem übertragen wurden, oder Handlungen vorzunehmen, um die Ergebnisse der Leistungsbeurteilung zu behandeln. Dennoch können Leistungsbeurteilungen für andere natürliche Personen in der Praxis vorgenommen werden, denen operative Verantwortlichkeit für Aspekte des Qualitätsmanagementsystems übertragen wurde.

Dokumentation (Vgl. Tz. 57–59)

A202. Eine Dokumentation liefert Nachweise, dass die Praxis diesen ISQM sowie Gesetze, andere Rechtsvorschriften oder relevante berufliche Verhaltensanforderungen einhält. Sie kann auch nützlich sein für die praktische Fortbildung von Fachpersonal und Auftragsteams, um den Erhalt organisatorischer Kenntnisse sicherzustellen und eine Historie der Grundlagen für Entscheidungen der Praxis über ihr Qualitätsmanagementsystem zur verschaffen. Es ist weder notwendig noch praktisch durchführbar, dass die Praxis jeden gewürdigten Sachverhalt oder jede Beurteilung bezüglich ihres Qualitätsmanagementsystems dokumentiert. Darüber hinaus kann die Praxis die Einhaltung dieses ISQM durch ihre Komponente Information und Kommunikation, Dokumente oder andere schriftliche Materialien oder IT-Anwendungen, die integraler Bestandteil der Komponenten des Qualitätsmanagementsystems sind, nachweisen.

A203. Die Dokumentation kann in Form von formalen Handbüchern, Checklisten und Formularen schriftlich erfolgen, kann formlos dokumentiert werden (z.B. E-Mail-Kommunikation oder Postings auf Websites) oder in IT-Anwendungen oder in anderer digitaler Form (z.B. in Datenbanken) vorgehalten werden. Faktoren, die die Beurteilung der Praxis über Form, Inhalt und Umfang der Dokumentation beeinflussen können, einschließlich der Häufigkeit der Aktualisierung der Dokumentation, können einschließen:

- die Komplexität der Praxis und die Anzahl der Niederlassungen
- die Art und Komplexität der Geschäftstätigkeit und Organisation der Praxis
- die Art der von der Praxis durchgeführten Aufträge und die Art der Einheiten, für welche Aufträge durchgeführt werden
- die Art und Komplexität des dokumentierten Sachverhalts, wie z.B., ob sich dieser auf einen veränderten Aspekt des Qualitätsmanagementsystems oder auf einen Bereich mit höherem qualitätsgefährdenden Risiko bezieht und die Komplexität der Beurteilungen bezüglich dieses Sachverhalts und
- die Häufigkeit und der Umfang von Änderungen im Qualitätsmanagementsystem.

Es kann sein, dass es in einer weniger komplexen Praxis nicht notwendig ist, Dokumentation zur Unterstützung kommunizierter Sachverhalte vorzuhalten, da informelle Kommunikationsmethoden

ISQM 1

wirksam sein können. Dennoch kann eine weniger komplexe Praxis es als angemessen festlegen, solche Kommunikationen zu dokumentieren, um nachzuweisen, dass diese stattgefunden haben.

A204. In einigen Fällen kann eine externe Aufsichtsbehörde Dokumentationsanforderungen entweder formell oder informell, z.B. als Resultat der Ergebnisse der Feststellungen der externen Inspektionen, festlegen. Relevante berufliche Verhaltensanforderungen können auch bestimmte Anforderungen hinsichtlich der Dokumentation einschließen, beispielsweise erfordert der IESBA Code die Dokumentation bestimmter Sachverhalte, einschließlich bestimmter Situationen bezüglich Interessenskonflikte, Verstöße gegen Gesetze oder andere Rechtsvorschriften sowie Unabhängigkeit.

A205. Die Praxis ist nicht zur Dokumentation der Würdigung jeder Gegebenheit, jedes Ereignisses, Umstands, jeder Handlung oder Unterlassung für jedes Qualitätsziel oder jedes Risikos, das zu einem qualitätsgefährdenden Risiko führen kann, verpflichtet. Jedoch kann die Praxis bei der Dokumentation der qualitätsgefährdenden Risiken und wie die Reaktionen der Praxis diese qualitätsgefährdenden Risiken behandeln, die Gründe für die den qualitätsgefährdenden Risiken beigemessene Beurteilung dokumentieren (d.h. die Würdigung des Eintritts und der Auswirkungen auf das Erreichen eines oder mehrerer Qualitätsziele), um die konsistente Umsetzung und den konsistenten Betrieb der Reaktionen zu unterstützen.

A206. Die Dokumentation kann vom Netzwerk, anderen Mitgliedern des Netzwerks oder anderen Strukturen oder Organisationen innerhalb des Netzwerks bereitgestellt werden.

© Copyright

Dieser vom International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) der International Federation of Accountants (IFAC) im Dezember 2020 in englischer Sprache veröffentlichte International Standard on Quality Management (ISQM) 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (December 2020), wurde vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) im Februar 2022 ins Deutsche übersetzt und wird mit Genehmigung der IFAC vervielfältigt. Der Übersetzungsprozess des ISQM 1 wurde von der IFAC geprüft und die Übersetzung wurde in Übereinstimmung mit dem „Policy Statement – Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants“ vorgenommen. Der genehmigte Text des ISQM 1 ist der von der IFAC in englischer Sprache veröffentlichte Text.

Englischer Text des ISQM 1 © 2020 International Federation of Accountants (IFAC). Alle Rechte vorbehalten.

Deutscher Text des ISQM 1 © 2022 International Federation of Accountants (IFAC). Alle Rechte vorbehalten.

Originaltitel: „Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements“ (September 2021), International Auditing and Assurance Standards Board, ISBN: 978-1-60815-459-3.