

Richtlinie

des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer zur

Sicherung der Qualität von Prüfungsbetrieben

(verabschiedet in der Sitzung des Vorstands vom September 2003 als Richtlinie IWP/PG 7, zuletzt überarbeitet im Juli 2011)

Inhaltsverzeichnis	Seite
Vorbemerkung	4
1. Anwendungsbereich	4
2. Definitionen	4
3. Bestandteile eines Qualitätssicherungssystems	6
3.1. Allgemeines	6
3.2. Qualitätsumfeld	6
3.3. Feststellung und Beurteilung qualitätsgefährdender Risiken	7
3.4. Regelungen zur Qualitätssicherung	7
3.5. Dokumentation der Regelungen zur Qualitätssicherung	8
3.6. Überwachung der Regelungen zur Qualitätssicherung	8
4. Steuerung und Überwachung der Qualität im Prüfungsbetrieb	8
4.1. Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze	8
4.1.1. Allgemeines	8
4.1.2. Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit	9
4.1.3. Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit und standesgemäßes Verhalten	10
4.1.4. Verhinderung der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung	11
4.2. Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen	11
4.2.1. Allgemeines	11
4.2.2. Integrität des Mandanten	11
4.2.3. Vermeidung von Gefährdungen der Unabhängigkeit und Interessenskonflikten	12
4.2.4. Ausreichende zeitliche, sachliche und personelle Ressourcen	12
4.2.5. Vorzeitige Beendigung von Aufträgen	12
4.3. Mitarbeiterentwicklung	13
4.3.1. Allgemeines	13
4.3.2. Einstellung von Mitarbeitern	13
4.3.3. Aus- und Fortbildung	13
4.3.4. Mitarbeiterbeurteilungen	14
4.3.5. Bereitstellung von Fachinformationen	14
4.4. Gesamtplanung aller Aufträge	14
4.5. Ausreichender Versicherungsschutz	14
4.6. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen	15
4.7. Auftragsabwicklung	15
4.7.1. Organisation der Auftragsabwicklung	15
4.7.2. Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regelungen für die Auftragsabwicklung	17
4.7.3. Anleitung des Auftragsteams	17

4.7.4.	Einholung von fachlichem Rat (Konsultation)	18
4.7.5.	Laufende Überwachung der Auftragsabwicklung.....	18
4.7.6.	Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse	19
4.7.7.	Auftragsbegleitende Qualitätssicherung	19
4.7.8.	Lösung von Meinungsverschiedenheiten.....	22
4.7.9.	Ausgestaltung, Abschluss und Archivierung der Arbeitspapiere.....	22
4.8.	Interne Nachschau	24
4.8.1.	Allgemeines.....	24
4.8.2.	Umfang der internen Nachschau	24
4.8.3.	Planung und Durchführung der internen Nachschau	24
4.8.4.	Anforderungen an die mit der internen Nachschau betrauten Personen	24
4.8.5.	Häufigkeit und Deckungsgrad der internen Nachschau	25
4.8.6.	Verarbeitung der Ergebnisse der internen Nachschau	25
4.8.7.	Dokumentation der internen Nachschau.....	26
4.8.8.	Verhältnis zur externen Qualitätsprüfung gemäß dem A-QSG	26
5.	Schlussbestimmungen	27
5.1.	Anwendungszeitpunkt	27
5.2.	Änderung anderer Richtlinien, Fachgutachten und Stellungnahmen.....	27
5.3.	Übereinstimmung mit ISQC 1 und ISA 220	27

Abkürzungsverzeichnis

Abs	Absatz
Abschn	Abschnitt
AFRAC	Beirat für Rechnungslegung und Abschlussprüfung (Austrian Financial Reporting and Auditing Committee)
A-QSG	Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetz
BWG	Bankwesengesetz
IFAC	International Federation of Accountants
IFRSs	International Financial Reporting Standards
ISAs	International Standards on Auditing
ISAES	International Standards on Assurance Engagement
ISQCs	International Standards on Quality Control
ISREs	International Standards on Review Engagements
ISRSs	International Standards on Related Services
iwp	Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer
KFS	Fachsenate der Kammer der Wirtschaftstreuhänder
KWT	Kammer der Wirtschaftstreuhänder
lit	Buchstabe
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
Rz	Randziffer
UGB	Unternehmensgesetzbuch
WT-ARL	Wirtschaftstreuhandberufs-Ausübungsrichtlinie
WTBG	Wirtschaftstreuhandberufsgesetz
Z	Ziffer

Vorbemerkung

- (1) Unter Qualitätssicherung in Prüfungsbetrieben werden alle Regelungen und Maßnahmen verstanden, die eine hohe Qualität der Abwicklung von Abschlussprüfungen, prüferischen Durchsichten, sonstigen Prüfungen und vereinbarten Untersuchungshandlungen sowie der Berichterstattung darüber gewährleisten.
- (2) Die Regelungen und Maßnahmen erstrecken sich auf die gesamte Aufbau- und Ablauforganisation des Prüfungsbetriebs und sollen mit hinreichender Sicherheit gewährleisten, dass qualitätsvolle Leistungen erbracht werden.
- (3) Der Berufsberechtigte hat gemäß § 1 WT-ARL seinen Beruf gewissenhaft, sorgfältig, eigenverantwortlich, unabhängig und verschwiegen auszuüben. Um dies zu gewährleisten, muss er seinen Prüfungsbetrieb in eigener Verantwortung so organisieren, dass ausreichende Gewähr dafür besteht, dass der Berufsberechtigte und seine Mitarbeiter sich bei der Abwicklung von Aufträgen an diese Pflichten halten. Zusätzlich sieht § 2 A-QSG eine gesetzliche Verpflichtung für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften gemäß § 1 Z 2 und Z 3 A-QSG vor, Maßnahmen zu setzen, die eine hohe Qualität der von ihnen durchzuführenden Prüfungen gewährleisten.
- (4) In dieser Richtlinie wird dargestellt, wie ein angemessenes und wirksames Qualitätssicherungssystem in Prüfungsbetrieben ausgestaltet sein soll. Die Richtlinie legt damit die Berufsauffassung zur Sicherung der Qualität in Prüfungsbetrieben dar. Soweit Verpflichtungen nicht von den Darstellungen in dieser Richtlinie umfasst sind, ist von der Leitung des Prüfungsbetriebs eigenverantwortlich zu entscheiden, ob dafür zusätzliche qualitätssichernde Regelungen und Maßnahmen erforderlich sind.
- (5) Die Differenzierung und Formalisierung des Qualitätssicherungssystems ist von der Art und Größe des Prüfungsbetriebs abhängig. Die von der Leitung des Prüfungsbetriebs zu treffende Entscheidung, welche Regelungen im Einzelfall zur Einrichtung eines angemessenen Qualitätssicherungssystems vorzusehen sind, hat sich vor allem an der Zielsetzung der Qualitätssicherung, dh einer ordnungsgemäßen Abwicklung der Aufträge, zu orientieren.

1. Anwendungsbereich

- (6) Diese Richtlinie gilt für alle nach den Vorschriften des WTBG Berufsberechtigten, die Abschlussprüfungen, prüferische Durchsichten, sonstige Prüfungen oder vereinbarte Untersuchungshandlungen im Sinne dieser Richtlinie durchführen.
- (7) Die Richtlinie richtet sich somit nicht nur an nach dem WTBG Berufsberechtigte, die Abschlussprüfer oder Prüfungsgesellschaften gemäß § 1 Z 2 und Z 3 A-QSG sind, sondern auch an andere nach dem WTBG Berufsberechtigte, die unter den Anwendungsbereich dieser Richtlinie fallende Aufträge durchführen.

2. Definitionen

- (8) In dieser Richtlinie werden die folgenden Begriffe mit den wie folgt definierten Inhalten verwendet (in alphabetischer Reihenfolge):
 - a) **Abschlussprüfung**¹ – Prüfung eines Abschlusses (Jahres- oder Konzernabschlusses) oder Berichtspaketes nach nationalen (KFS/PG 1) oder internationalen Vorschriften (ISAs).
 - b) **Arbeitspapiere** – Alle Aufzeichnungen und Unterlagen, die der Prüfer im Zusammenhang mit der Planung und Durchführung des Auftrags und zur Ableitung seiner Schlussfolgerungen selbst erstellt, sowie alle Schriftstücke und

¹ Diese Definition gilt für Zwecke dieser Richtlinie und ist von den engeren Definitionen gemäß § 1 Z 1 A-QSG und § 268 UGB zu unterscheiden.

Unterlagen, die er vom geprüften Unternehmen oder von Dritten als Ergänzung seiner eigenen Unterlagen zur Erfüllung des Auftragszwecks erhält und aufbewahrt. Die Unterlagen können sowohl in Papierform als auch in elektronischer Form aufbewahrt werden.

- c) **Auftrag** – Ein Auftrag zur Durchführung einer Abschlussprüfung, einer prüferischen Durchsicht, einer sonstigen Prüfung oder von vereinbarten Untersuchungshandlungen.
- d) **Auftragsbegleitende Qualitätssicherung** – Ein Prozess, der eine objektive Einschätzung der bedeutsamen Beurteilungen und gezogenen Schlussfolgerungen durch eine qualifizierte, nicht zum Auftragsteam gehörende Person gewährleisten soll.
- e) **Auftragsteam** – Alle fachlichen Mitarbeiter, die an der Abwicklung eines Auftrags mitwirken.
- f) **Berichtspaket** – Eine Zusammenstellung von Finanzinformationen, die für Zwecke der Erstellung eines Konzernabschlusses von einer einbezogenen Einheit erstellt und an das Mutterunternehmen berichtet wird („Reporting Package“).
- g) **Fachliche Mitarbeiter** – Alle Mitarbeiter eines Prüfungsbetriebs, unabhängig von der Art ihres Vertragsverhältnisses mit dem Prüfungsbetrieb, die an der Durchführung von Aufträgen mitwirken, einschließlich der verantwortlichen Prüfer und der Leitung des Prüfungsbetriebs.
- h) **Fachliche Regelungen** – Alle allgemein anerkannten nationalen und internationalen Grundsätze für die berufliche Betätigung der Prüfer, insbesondere
 - die Fachgutachten, Richtlinien, Stellungnahmen und Empfehlungen der Fachsenate der KWT, des iwv und des AFRAC und
 - die fachlichen Regelungen der Gremien der IFAC, soweit diese bei der jeweiligen Auftragsdurchführung zu beachten sind.
- i) **Interne Nachschau** – Ein Prozess, der darauf ausgerichtet ist, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass die Regelungen und Maßnahmen zum Qualitätssicherungssystem angemessen sind und wirksam funktionieren.
- j) **Kapitalmarktorientiertes Unternehmen** – Eine Gesellschaft, deren Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einem geregelten Markt im Sinne des § 1 Abs 2 Börsegesetz oder an einem anerkannten, für das Publikum offenen, ordnungsgemäß funktionierenden Wertpapiermarkt in einem Vollmitgliedstaat der OECD zum Handel zugelassen sind.
- k) **Leitung des Prüfungsbetriebs** – Die Eigentümer von Einzelunternehmen oder Personengesellschaften oder die gesetzlichen Vertreter von Gesellschaften, die nach den Regelungen des Prüfungsbetriebs mit dessen Leitung betraut sind.
- l) **Maßnahmen** – Alle Handlungen, die zur Umsetzung der Regelungen zur Qualitätssicherung im Prüfungsbetrieb durchgeführt werden (zB Maßnahmen zur Bewältigung festgestellter Unabhängigkeitsrisiken und Fortbildungsmaßnahmen).
- m) **Mitarbeiter** – Alle fachlichen und nicht fachlichen Mitarbeiter eines Prüfungsbetriebs, unabhängig von der Art ihres Vertragsverhältnisses mit dem Prüfungsbetrieb.
- n) **Netzwerk** – Ein Zusammenwirken von Personen bei ihrer Berufsausübung zur Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen für eine gewisse Dauer (§ 271b Abs 1 UGB).
- o) **Prüfer** – Eine natürliche oder juristische Person, die Aufträge durchführt („Auftragnehmer“).
- p) **Prüferische Durchsicht** – Kritische Würdigung eines Abschlusses oder Berichtspaketes nach nationalen (KFS/PG 11, KFS/PE 16) oder internationalen Vorschriften (ISRE 2400, ISRE 2410).
- q) **Prüfungsbetrieb** – Eine organisatorische Einheit zur Durchführung von Abschlussprüfungen, prüferischen Durchsichten, sonstigen Prüfungen und/oder

vereinbarten Untersuchungshandlungen. Ein Prüfungsbetrieb kann sowohl aus einem Einzelunternehmen, einer Gesellschaft oder einem Zusammenschluss von Prüfern als auch aus nur einem Teil eines Einzelunternehmens oder einer Gesellschaft bestehen. Er kann sich aber auch auf mehrere Einzelunternehmen und/oder Gesellschaften erstrecken, wenn diese gemeinsam ein einheitliches internes Qualitätssicherungssystem für die oder bei der Durchführung solcher Aufträge verwenden.

- r) **Regelungen** – Die vom Prüfungsbetrieb getroffenen organisatorischen Vorkehrungen zur Qualitätssicherung.
- s) **Sonstige Prüfung** – Prüfung zur Abgabe eines Urteils, ob ein Ist-Objekt mit einem Soll-Objekt („Referenzmodell“) übereinstimmt, die keine Abschlussprüfung oder prüferische Durchsicht darstellt, nach nationalen (KFS/PG 13) oder internationalen Vorschriften (ISAE 3000).
- t) **Verantwortlicher Prüfer** – Die für die ordnungsmäßige Durchführung eines Auftrags verantwortliche Person. Bei Gesellschaften handelt es sich hierbei um die gemäß § 88 Abs 7 WTBG dem Auftraggeber bekannt zu gebende Person.
- u) **Vereinbarte Untersuchungshandlungen** – Untersuchungshandlungen zum Treffen von Feststellungen, ohne damit eine an einen unbestimmten Adressatenkreis gerichtete Aussage zur Beurteilung der Übereinstimmung eines Ist-Objekts mit einem Soll-Objekt („Zusicherung“) abzugeben, nach nationalen (KFS/PG 14) oder internationalen Vorschriften (ISRS 4400).
- v) **Wirtschaftsprüfer** – Eine natürliche Person oder Gesellschaft, die über eine Berufsberechtigung im Sinne des § 5 WTBG verfügt.

3. Bestandteile eines Qualitätssicherungssystems

3.1. Allgemeines

- (9) Das Qualitätssicherungssystem hat alle Regelungen und Maßnahmen zu umfassen, die nach den Verhältnissen des Prüfungsbetriebs erforderlich sind, um eine hohe Qualität der Berufsausübung zu gewährleisten.
- (10) Prüfer sind verpflichtet, die Verantwortlichkeit für die Qualitätssicherung im Prüfungsbetrieb festzulegen und zu dokumentieren. Verantwortlich für die Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines angemessenen und wirksamen Qualitätssicherungssystems ist die Leitung des Prüfungsbetriebs.
- (11) Die Leitung des Prüfungsbetriebs kann Aufgaben an einzelne Mitglieder der Leitung des Prüfungsbetriebs und leitende Mitarbeiter, die über ausreichende Kompetenzen verfügen, delegieren.
- (12) Bei der Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung eines Qualitätssicherungssystems sind die folgenden Bestandteile eines Qualitätssicherungssystems zu berücksichtigen:
 - a) Qualitätsumfeld;
 - b) Feststellung und Beurteilung qualitätsgefährdender Risiken;
 - c) Regelungen zur Qualitätssicherung;
 - d) Dokumentation der Regelungen zur Qualitätssicherung; sowie
 - e) Überwachung der Angemessenheit und der Wirksamkeit der Regelungen zur Qualitätssicherung.

3.2. Qualitätsumfeld

- (13) Im Prüfungsbetrieb muss ein Qualitätsumfeld gefördert werden, welches eine hohe Qualität der Berufsausübung unterstützt und damit die Beachtung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen fördert.
- (14) Das Qualitätsumfeld wird entscheidend von den Verhaltensweisen der Leitung des Prüfungsbetriebs und den für die Abwicklung von Aufträgen verantwortlichen Prüfern geprägt. Die Leitung des Prüfungsbetriebs hat klar und in angemessener Weise auf die bestehenden Regelungen zur Qualitätssicherung und deren Zwecke

hinzuweisen und die Bedeutung der Beachtung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen hervorzuheben.

- (15) Die getroffenen Regelungen sind zu dokumentieren und in die Aus- und Fortbildungsprogramme sowie das Mitarbeiterbeurteilungssystem zu integrieren. Die Bedeutung der Qualität der Berufsausübung und die Art und Weise, wie die Qualitätsanforderungen im Prüfungsbetrieb erfüllt werden sollen, müssen verdeutlicht werden. Die persönliche Verantwortlichkeit der Mitarbeiter für die Gewährleistung einer hohen Qualität der beruflichen Leistungen des Prüfungsbetriebs und für die Beachtung der Regelungen zur Qualitätssicherung müssen hervorgehoben werden.
- (16) Um ihrer Verantwortung für die Qualitätssicherung nachzukommen, muss die Leitung des Prüfungsbetriebs berücksichtigen, dass die Beachtung der Qualitätsanforderungen im möglichen Konfliktfall Vorrang vor der Erreichung wirtschaftlicher Zielsetzungen hat. Dies setzt voraus, dass
- a) die Leitung des Prüfungsbetriebs durch geeignete Regelungen sicherstellt, dass die Qualität der Berufsausübung nicht durch wirtschaftliche Überlegungen beeinträchtigt wird;
 - b) bei Mitarbeiterbeurteilungen und bei Entscheidungen über Beförderungen und Gehaltsentwicklungen die Bedeutung der Beachtung der Regelungen des Qualitätssicherungssystems zum Ausdruck kommt; und
 - c) ausreichende Ressourcen für die Entwicklung, Dokumentation und Umsetzung der Regelungen zur Qualitätssicherung zur Verfügung gestellt werden.
- (17) Im Prüfungsbetrieb sind Verfahren einzuführen, die
- a) eine Untersuchung möglicher Verstöße gegen Berufspflichten bzw gegen Regelungen des Qualitätssicherungssystems und
 - b) das Abstellen von Missständen und die Verhängung von Sanktionen enthalten.

3.3. Feststellung und Beurteilung qualitätsgefährdender Risiken

- (18) Die Feststellung und Beurteilung qualitätsgefährdender Risiken im Prüfungsbetrieb ist Voraussetzung für die Einrichtung, Durchsetzung und Überwachung angemessener und wirksamer Regelungen zur Qualitätssicherung. Das Risiko eines Verstoßes gegen Berufspflichten ist dann als gering einzustufen, wenn die Regelungen zur Qualitätssicherung ausreichend Gewähr dafür bieten, dass Mängel aufgrund von qualitätsgefährdenden Risiken verhindert oder aufgedeckt und behoben werden.

3.4. Regelungen zur Qualitätssicherung

- (19) Die einzuführenden Regelungen zur Steuerung und Überwachung der Qualität der beruflichen Leistungen lassen sich in Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs und in Regelungen zur Auftragsabwicklung unterscheiden. Sie können den folgenden Regelungsbereichen zugeordnet werden:
- a) Regelungen zur allgemeinen Organisation des Prüfungsbetriebs (siehe Abschn 4.1 bis 4.6):
 - Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze;
 - Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen;
 - Mitarbeiterentwicklung;
 - Gesamtplanung aller Aufträge;
 - ausreichender Versicherungsschutz; sowie
 - Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen.
 - b) Regelungen zur Auftragsabwicklung (siehe Abschn 4.7):
 - Organisation der Auftragsabwicklung;
 - Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regelungen für die Auftragsabwicklung;
 - Anleitung des Auftragsteams;
 - Einholung von fachlichem Rat (Konsultation);
 - laufende Überwachung der Auftragsabwicklung;

- abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse;
 - auftragsbegleitende Qualitätssicherung;
 - Lösung von Meinungsverschiedenheiten; sowie
 - Ausgestaltung, Abschluss und Archivierung der Arbeitspapiere.
- c) Regelungen zur Überwachung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems (interne Nachschau, siehe Abschn 4.8).

3.5. Dokumentation der Regelungen zur Qualitätssicherung

- (20) Das Qualitätssicherungssystem ist in schriftlicher Form zu dokumentieren. Dies hat durch Organisations- bzw Qualitätssicherungsrichtlinien zu erfolgen, die es einem fachkundigen Dritten ermöglichen, sich in angemessener Zeit ein Bild über das Qualitätssicherungssystem zu verschaffen. Die Organisations- bzw Qualitätssicherungsrichtlinien können in einem Organisations- bzw Qualitätssicherungshandbuch zusammengefasst werden oder in anderer Art und Weise strukturiert vorliegen.
- (21) Die Dokumentation der Regelungen des Qualitätssicherungssystems dient insbesondere
- a) einer konsistenten Anwendung und personenunabhängigen Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems;
 - b) der Nachvollziehbarkeit der Regelungen zur Qualitätssicherung und der Qualitätssicherungsmaßnahmen; und
 - c) dem Nachweis (zB gegenüber Aufsichtsbehörden), dass der Prüfungsbetrieb seiner Pflicht zur Einrichtung eines ordnungsgemäßen Qualitätssicherungssystems nachgekommen ist.
- (22) Die Art der Dokumentation hängt ua von der Komplexität der organisatorischen Strukturen ab.
- (23) Die Dokumentation ist mindestens so lange aufzubewahren, wie sie für die interne Überwachung und einen externen Nachweis erforderlich ist.

3.6. Überwachung der Regelungen zur Qualitätssicherung

- (24) Die Angemessenheit und die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems sind betriebsintern zu überwachen. Hierbei sind prozessintegrierte und prozessunabhängige Maßnahmen zu unterscheiden. Zu den prozessintegrierten Maßnahmen gehören zB die Überwachung der Auftragsabwicklung durch den verantwortlichen Prüfer und die auftragsbegleitende Qualitätssicherung. Die interne Nachschau stellt daneben eine prozessunabhängige Überwachungsmaßnahme dar, die sich auf die Regelungen zur Organisation des Prüfungsbetriebs unter Einschluss der Frage bezieht, ob die Regelungen zur Auftragsabwicklung eingehalten worden sind. Im Rahmen der internen Nachschau werden die Angemessenheit und die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems geprüft.

4. Steuerung und Überwachung der Qualität im Prüfungsbetrieb

4.1. Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze

4.1.1. Allgemeines

- (25) Der Prüfungsbetrieb hat Regelungen einzuführen, mit denen die Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze und -vorschriften hinreichend sichergestellt wird. Die Grundsätze bzw Vorschriften ergeben sich insbesondere² aus den Vorschriften:
- a) des Unternehmensgesetzbuches (UGB);
 - b) des Wirtschaftstreuhänderberufsgesetzes (WTBG);
 - c) des Abschlussprüfungs-Qualitätssicherungsgesetzes (A-QSG); und
 - d) der Wirtschaftstreuhänderberufs-Ausübungsrichtlinie (WT-ARL).

² Sondergesetzliche Vorschriften (zB des BWG) sind gegebenenfalls zusätzlich zu beachten.

- (26) Die folgenden Berufsgrundsätze prägen in besonderer Weise die Darstellung des Prüfers in der Öffentlichkeit:
- a) Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit;
 - b) Gewissenhaftigkeit einschließlich der fachlichen Kompetenz und der berufstüblichen Sorgfalt;
 - c) Verschwiegenheit;
 - d) Eigenverantwortlichkeit; und
 - e) standesgemäßes Verhalten.
- (27) Es liegt in der Verantwortung der Leitung des Prüfungsbetriebs, die Mitarbeiter über die für sie geltenden allgemeinen Berufsgrundsätze zu unterrichten und für deren Einhaltung zu sorgen.

4.1.2. Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit

- (28) Die Leitung des Prüfungsbetriebs muss Regelungen und Maßnahmen einführen, die ausreichend Gewähr dafür bieten, dass der Prüfungsbetrieb sowie alle Mitarbeiter, die diesen Vorschriften unterliegen (insbesondere die fachlichen Mitarbeiter), die Vorschriften zur Unabhängigkeit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit (in der Folge als „Unabhängigkeit“ bezeichnet) einhalten. Bei Prüfungsbetrieben, die einem Netzwerk angehören, haben die Regelungen und Maßnahmen sicherzustellen, dass auch die netzwerkbezogenen Unabhängigkeitsanforderungen (§ 271b UGB) erfüllt werden.
- (29) Die Verantwortung für die Untersuchung und Lösung von Fragen im Zusammenhang mit Unabhängigkeitsgefährdungen im Prüfungsbetrieb muss festgelegt sein.
- (30) Diese Regelungen und Maßnahmen müssen folgenden Anforderungen entsprechen:
- a) Die Unabhängigkeitsanforderungen sind allen Mitarbeitern, die diesen Vorschriften unterliegen, mitzuteilen.
 - b) Die den Unabhängigkeitsvorschriften unterliegenden Mitarbeiter müssen die Leitung des Prüfungsbetriebs über die die Unabhängigkeit gefährdenden Umstände und Beziehungen unterrichten, damit zeitgerecht qualitätssichernde Maßnahmen ergriffen werden können.
 - c) Die verantwortlichen Prüfer müssen der Leitung des Prüfungsbetriebs zeitgerecht alle zur Beurteilung der Unabhängigkeit relevanten Informationen zu Aufträgen liefern.
 - d) Der Prüfungsbetrieb hat im Rahmen der Entscheidung über die Annahme bzw. Fortführung von Mandanten- bzw. Auftragsbeziehungen alle Umstände und Beziehungen zu erheben, die Gefährdungen der Unabhängigkeit hervorrufen können, und geeignete Schritte in Form von Schutzmaßnahmen zu ergreifen, um diese Gefährdungen zu beseitigen oder auf ein vertretbares Maß zu verringern.
 - e) Der Prüfungsbetrieb hat gegen festgestellte Gefährdungen der Unabhängigkeit, die das vertretbare Maß übersteigen, geeignete Maßnahmen zu ergreifen; erforderlichenfalls kann dies auch zur vorzeitigen Beendigung des Auftrags führen.
 - f) Bei finanziellen Entscheidungen des Prüfungsbetriebs müssen die sich aus den Unabhängigkeitsvorschriften ergebenden Beschränkungen eingehalten werden.
 - g) Die Einhaltung der Unabhängigkeitsvorschriften, einschließlich der diesbezüglichen Regelungen des Prüfungsbetriebs, ist zu dokumentieren.
 - h) Mindestens jährlich hat der Prüfungsbetrieb von den Mitarbeitern, die den Unabhängigkeitsvorschriften unterliegen, eine schriftliche Bestätigung (in Papierform oder in elektronischer Form) darüber einzuholen, dass die Regelungen und Maßnahmen des Prüfungsbetriebs zur Unabhängigkeit eingehalten wurden.

- (31) Für Abschlussprüfungen muss sichergestellt sein, dass die relevanten Vorschriften zur internen Rotation (zB gemäß § 271a Abs 1 Z 4 UGB) eingehalten werden. Für die mit der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung betraute Person ist sicherzustellen, dass diese nach den Vorschriften dieser Richtlinie rotiert (vgl Rz (121)).
- (32) Zur Sicherstellung muss gewährleistet sein, dass
- a) die betroffenen Personen über die Rotationspflichten informiert sind; sowie
 - b) die Zeitpunkte, zu denen eine Rotation erforderlich ist, dokumentiert werden.

4.1.3. Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit und standesgemäßes Verhalten

4.1.3.1. Allgemeines

- (33) Im Prüfungsbetrieb sind Regelungen und Maßnahmen einzuführen, die eine gewissenhafte Abwicklung der Aufträge gewährleisten und die Einhaltung der Grundsätze der Verschwiegenheit, der Eigenverantwortlichkeit und des standesgemäßen Verhaltens sicherstellen.

4.1.3.2. Gewissenhaftigkeit

- (34) Für eine gewissenhafte Abwicklung der Aufträge ist es notwendig, dass die für die Durchführung von Aufträgen geltenden Vorschriften und fachlichen Regelungen beachtet werden. Dazu ist es ua erforderlich, dass die Mitarbeiter über die geltenden Vorschriften und fachlichen Regelungen, je nach ihrem individuellen Bedarf, zB im Rahmen von Informations- oder Schulungsveranstaltungen informiert werden. Weiters bieten sich Arbeitshilfen (Muster-Prüfprogramme und Muster-Berichte) als Hilfsmittel zur Sicherung der Qualität an.

4.1.3.3. Verschwiegenheit

- (35) Zur Einhaltung der Verschwiegenheitsverpflichtung ist es insbesondere erforderlich, dass
- a) Mitarbeiter bei deren Anstellung zur Einhaltung der Vorschriften zur Verschwiegenheit, zum Datenschutz und zu den Insiderregeln schriftlich verpflichtet werden; und
 - b) Arbeitspapiere und andere mandantenbezogene Informationen gegen unbefugten Zugriff geschützt werden.

4.1.3.4. Eigenverantwortlichkeit

- (36) Zur Einhaltung des Grundsatzes der Eigenverantwortung ist es erforderlich, dass Aufträge nur angenommen werden, wenn ausreichende zeitliche, sachliche und personelle Ressourcen zu deren Durchführung zur Verfügung stehen. Insbesondere hat der Prüfungsbetrieb dazu die Arbeitsbelastung und Verfügbarkeit der verantwortlichen Prüfer angemessen zu überwachen. Im Einzelnen kommen beispielsweise folgende Maßnahmen in Betracht:
- a) Einhaltung eines angemessenen Verhältnisses der Anzahl der verantwortlichen Prüfer zur Anzahl der übrigen fachlichen Mitarbeiter;
 - b) Einhaltung eines angemessenen Verhältnisses der Anzahl der von den einzelnen verantwortlichen Prüfern betreuten Aufträge;
 - c) angemessene personelle Besetzung von Auftragsteams, sodass der verantwortliche Prüfer in ausreichendem Maße bei der Durchführung des Auftrags unterstützt wird und in der Lage ist, die Arbeit der fachlichen Mitarbeiter zu überwachen.

4.1.3.5. Standesgemäßes Verhalten

- (37) Zur Einhaltung der Vorschriften hinsichtlich eines standesgemäßen Verhaltens ist es erforderlich, durch entsprechende Regelungen und Maßnahmen zB zu achten auf
- a) die Sicherung eines angemessenen und von der Erbringung zusätzlicher Leistungen für das geprüfte Unternehmen unabhängigen Honorars (§ 88 Abs 11 WTBG);

- b) das Verbot der Annahme oder Gewährung von Provisionen (§ 95 WTBG) und der Vereinbarung ausschließlicher Erfolgshonorare (§ 8 WT-ARL);
- c) das Verbot, tätig zu werden, wenn eine Interessenkollision („Interessenskonflikt“) gegeben ist (§ 22 WT-ARL); und
- d) das standesgemäße Verhalten gegenüber Behörden (§ 10 WT-ARL) sowie anderen Prüfern und Personen.

4.1.4. Verhinderung der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung

- (38) Die Leitung des Prüfungsbetriebs muss Regelungen und Maßnahmen einführen, die ausreichend Gewähr dafür bieten, dass der Prüfungsbetrieb die berufsständischen Vorschriften zur Verhinderung der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung (gemäß WTBG und WT-ARL) einhält. Zumindest müssen diese Regelungen und Maßnahmen die folgenden Anforderungen umfassen:
- a) Vorgangsweise zur Einhaltung der Sorgfaltspflichten einschließlich Verfahren zur Feststellung, ob es sich bei einem Auftraggeber um eine politisch exponierte Person handelt;
 - b) Vorgangsweise für den Fall, dass die Einhaltung der Sorgfaltspflichten nicht möglich ist;
 - c) Vorgangsweise bei Verdacht auf Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung (insbesondere Information der Leitung des Prüfungsbetriebs und der Behörde);
 - d) Einhaltung der Geheimhaltungsvorschriften;
 - e) Einhaltung der Vorschriften zur Aufbewahrung der Unterlagen zur Geldwäscheprüfung (zumindest fünf Jahre).

4.2. Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen

4.2.1. Allgemeines

- (39) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen zur Annahme, zur Fortführung sowie zur vorzeitigen Beendigung von Mandanten- bzw Auftragsbeziehungen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass Mandanten- bzw Auftragsbeziehungen nur angenommen bzw fortgeführt werden, wenn
- a) die Integrität des Mandanten abgewogen wurde und keine Informationen vorliegen, die zu der Schlussfolgerung führen, dass die Integrität des Mandanten nicht gegeben ist;
 - b) keine Gefährdungen der Unabhängigkeit bestehen, die ein vertretbares Maß übersteigen;
 - c) keine Interessenskonflikte mit bestehenden Mandanten drohen; und
 - d) ausreichende zeitliche, sachliche und personelle Ressourcen zur Durchführung des Auftrags zur Verfügung stehen.
- (40) Die Zuständigkeit für die Annahme, Fortführung und Beendigung von Aufträgen im Prüfungsbetrieb ist festzulegen.
- (41) Die notwendigen Feststellungen, ob die Voraussetzungen für die Annahme bzw Fortführung der Mandanten- bzw Auftragsbeziehung erfüllt sind, müssen vor der Entscheidung darüber getroffen werden. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um einen bestehenden oder einen neuen Mandanten handelt. Die Informationen, die für die Entscheidung über die Annahme oder Fortführung einer Mandanten- bzw Auftragsbeziehung erforderlich sind, sind vom Prüfungsbetrieb rechtzeitig einzuholen. Wird ein Auftrag angenommen, bei dem Zweifel am Vorliegen der Voraussetzungen bestanden, ist zu dokumentieren, wie die Zweifel ausgeräumt wurden.

4.2.2. Integrität des Mandanten

- (42) Im Hinblick auf die Integrität des Mandanten sind vor allem die folgenden Aspekte von Bedeutung:

- a) Identität und geschäftlicher Ruf der maßgebenden Gesellschafter, der gesetzlichen Vertreter, der Mitglieder des Aufsichtsorgans und gegebenenfalls der dem Mandanten nahe stehenden Personen oder Unternehmen;
 - b) Art der geschäftlichen Aktivitäten und der Geschäftspraktiken;
 - c) Erwartung unangemessen niedriger Honorare;
 - d) Versuche des Mandanten, den Auftragsumfang unzulässig einzuschränken;
 - e) Verdacht auf die Verwicklung des Mandanten in Geldwäsche oder Terrorismusfinanzierung oder andere kriminelle Aktivitäten;
 - f) Gründe für einen Prüferwechsel;
 - g) Transparenz der Finanzberichterstattung;
 - h) angewendete Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden; und
 - i) Ausgestaltung des internen Kontrollsystems.
- (43) Informationen zu diesen Aspekten können zB erlangt werden durch
- a) die Nutzung allgemein zugänglicher Quellen (zB Zeitschriften oder Internet); und
 - b) Gespräche mit Dritten, zB mit Vorprüfern.
- (44) Auch nach Annahme eines Auftrags ist auf Hinweise zu achten, die Zweifel an der Integrität des Mandanten wecken können.

4.2.3. Vermeidung von Gefährdungen der Unabhängigkeit und Interessenskonflikten

- (45) Vor der Annahme bzw Fortführung eines Auftrags muss festgestellt werden, ob Gefährdungen der Unabhängigkeit bzw Interessenskonflikte mit bestehenden Aufträgen drohen. Hierzu ist es erforderlich, dass im Prüfungsbetrieb Regelungen und Maßnahmen festgelegt werden, die das Erkennen potenzieller Unabhängigkeitsgefährdungen bzw Interessenskonflikte sicherstellen.

4.2.4. Ausreichende zeitliche, sachliche und personelle Ressourcen

- (46) Die Beurteilung, ob ausreichende Ressourcen für die ordnungsgemäße Auftragsabwicklung vorhanden sind, setzt eine Beurteilung der besonderen Anforderungen des Auftrags und der vorhandenen Personalstruktur im Prüfungsbetrieb voraus. In diesem Zusammenhang ist insbesondere festzustellen, ob
- a) die für die Durchführung des Auftrags erforderlichen Fach- und Branchenkenntnisse verfügbar sind;
 - b) Erfahrungen mit den einschlägigen rechtlichen Anforderungen und Berichterstattungspflichten vorliegen oder erlangt werden können;
 - c) erforderlichenfalls Spezialisten verfügbar sind (zB IT-Sachverständige oder Sachverständige für versicherungsmathematische Fragestellungen);
 - d) erforderlichenfalls nicht mit der Auftragsabwicklung befasste geeignete Personen zur Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung verfügbar sind;
 - e) genügend Zeit für die Auftragsabwicklung zur Verfügung steht; und
 - f) die vorgesehenen Berichtstermine nach realistischen Erwartungen eingehalten werden können.
- (47) Bei Folgeaufträgen sind die Änderungen in den Rahmenbedingungen für die Durchführung des Auftrags sorgfältig zu beurteilen. Wenn beim Mandanten zB neue Geschäftstätigkeiten hinzugekommen sind, die Spezialkenntnisse erfordern, ist festzustellen, ob der Prüfungsbetrieb über die erforderlichen Ressourcen verfügt.

4.2.5. Vorzeitige Beendigung von Aufträgen

- (48) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die sicherstellen, dass die Leitung des Prüfungsbetriebs informiert wird, wenn Mitarbeitern Umstände bekannt werden, die darauf hindeuten, dass ein Auftrag aus rechtlichen oder anderen Gründen nicht hätte angenommen werden dürfen bzw nicht ordnungsgemäß fortgeführt werden kann.

- (49) Werden derartige Umstände bekannt, hat die Leitung des Prüfungsbetriebs mit dem verantwortlichen Prüfer über die notwendigen Schritte zu entscheiden und erforderlichenfalls den Auftrag vorzeitig zu beenden.
- (50) Wird die Kündigung des Auftrags erwogen, sollten folgende Schritte in Betracht gezogen werden:
- a) Erörterung des Sachverhalts und möglicher Handlungsalternativen mit dem Mandanten bzw Aufsichtsorganen des Mandanten (Aufsichtsrat);
 - b) Berichterstattung über die Kündigung des Auftrags, wenn dies gesetzlich vorgesehen ist;
 - c) Dokumentation der bedeutsamen Aspekte, der vorgenommenen Konsultationen und der Gründe für die Entscheidung über die Kündigung oder Fortführung des Auftrags.
- (51) Wird ein Auftrag zur Durchführung einer Abschlussprüfung gemäß § 1 Z 1 A-QSG durch Kündigung gemäß § 270 Abs 6 UGB („aus wichtigem Grund“) beendet, ist sicherzustellen, dass
- a) bei der Kündigung die Schriftform eingehalten wird;
 - b) die Berichterstattungspflichten erfüllt werden; und
 - c) die Beendigung gemäß § 1c A-QSG an die Qualitätskontrollbehörde gemeldet wird.

4.3. Mitarbeiterentwicklung

4.3.1. Allgemeines

- (52) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass er über fachliche Mitarbeiter verfügt, die über ausreichende Kompetenz, Fähigkeiten und Bindung an die beruflichen Verhaltensanforderungen verfügen, um Aufträge in Übereinstimmung mit den fachlichen Regelungen sowie maßgebenden gesetzlichen und anderen rechtlichen Anforderungen durchzuführen.
- (53) Verantwortung darf fachlichen Mitarbeitern nur übertragen werden, wenn sie über die erforderliche Qualifikation in fachlicher und persönlicher Hinsicht verfügen.
- (54) In Abhängigkeit von der Größe des Prüfungsbetriebs können die Regelungen und Maßnahmen zur Mitarbeiterentwicklung unterschiedlich formalisiert und umfangreich sein.

4.3.2. Einstellung von Mitarbeitern

- (55) Bei der Einstellung von fachlichen Mitarbeitern ist die fachliche und persönliche Eignung der Bewerber zu prüfen. Zur Beurteilung der fachlichen und persönlichen Eignung der Bewerber sollten Einstellungskriterien entwickelt und einheitlich angewendet werden. Die Festlegung der fachlichen Kriterien erfolgt in Abhängigkeit von der Mandanten- und Auftragsstruktur.
- (56) Die Mitarbeiter sind vor Dienstantritt zur Einhaltung der Vorschriften zur Verschwiegenheit und zum Datenschutz, der Insiderregeln und der Regelungen des Qualitätssicherungssystems schriftlich zu verpflichten.

4.3.3. Aus- und Fortbildung

- (57) Im Prüfungsbetrieb muss eine angemessene praktische und theoretische Aus- und Fortbildung des Berufsnachwuchses und der anderen fachlichen Mitarbeiter nach Maßgabe der spezifischen Anforderungen des Prüfungsbetriebs organisiert werden.
- (58) Bei der Gestaltung der Aus- und Fortbildungsmaßnahmen ist auch auf die Einhaltung der relevanten Vorschriften (gemäß WT-ARL und A-QSG) durch den Prüfungsbetrieb und die Mitarbeiter zu achten.
- (59) Ziel der Aus- und Fortbildung ist die Förderung der fachlichen und der persönlichen Kompetenz. Für die fachlichen Mitarbeiter sind die Aus- und Fortbildungsmaßnahmen unter Berücksichtigung der aktuellen und der zukünftigen Tätigkeitsbereiche planmäßig und nachprüfbar festzulegen.

- (60) Zu den auf die Fortbildungsverpflichtung gemäß § 1b A-QSG anrechenbaren Tätigkeiten gehören insbesondere
- a) die Teilnahme an Fachveranstaltungen;
 - b) die Tätigkeit als Vortragender bei Fachveranstaltungen;
 - c) die schriftstellerische Facharbeit; sowie
 - d) die Tätigkeit in Fachgremien (zB von AFRAC, KWT oder iwp).
- (61) Zusätzlich wird die praktische Aus- und Fortbildung auch durch eine angemessene Anleitung und Unterstützung der fachlichen Mitarbeiter bei der Abwicklung von Aufträgen erreicht.

4.3.4. Mitarbeiterbeurteilungen

- (62) Die fachlichen Mitarbeiter sind in angemessenen Abständen systematisch zu beurteilen. Bei der Einführung eines Beurteilungsverfahrens sollten folgende Aspekte berücksichtigt werden:
- a) fachliche und persönliche Ziele für die einzelnen fachlichen Mitarbeiter einschließlich der Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze;
 - b) Beurteilungskriterien, anhand derer die Zielerreichung gemessen wird;
 - c) Beurteilungsfrequenz (zB projektbezogene Beurteilungen und/oder jährliche Beurteilungen);
 - d) Auswirkungen der Beurteilungsergebnisse auf die Beförderung und Gehaltsentwicklung sowie die Übernahme von Aufgaben.
- (63) Die fachlichen Mitarbeiter sind darüber zu informieren, dass Verstöße gegen die Regelungen des Qualitätssicherungssystems des Prüfungsbetriebs disziplinarische Folgen haben können.
- (64) Größe und Gegebenheiten des Prüfungsbetriebs haben Einfluss auf den Aufbau des vom Prüfungsbetrieb angewendeten Beurteilungsprozesses. Wenn die Leitung des Prüfungsbetriebs laufend mit den fachlichen Mitarbeitern zusammenarbeitet und regelmäßig informelle Beurteilungen vorgenommen werden, können die formellen Beurteilungsverfahren weniger umfangreich sein.

4.3.5. Bereitstellung von Fachinformationen

- (65) Der Prüfungsbetrieb muss eine ausreichende und rechtzeitige Fachinformation auf den Gebieten der beruflichen Betätigung sicherstellen. Hierzu zählen zB gesetzliche Vorschriften, Rechtsprechung, Schrifttum sowie Standards und Informationen der Berufsorganisationen.

4.4. Gesamtplanung aller Aufträge

- (66) Der Prüfungsbetrieb muss durch eine sachgerechte Gesamtplanung aller Aufträge die Voraussetzungen dafür schaffen, dass die übernommenen und erwarteten Aufträge insgesamt ordnungsgemäß und zeitgerecht abgewickelt werden können. Der Prüfungsbetrieb hat hierzu entsprechende Regelungen zu treffen und Maßnahmen festzulegen.
- (67) Ausgangspunkt der Gesamtplanung ist die Einzelplanung der abzuwickelnden Aufträge. Die Regelungen und Maßnahmen haben zu berücksichtigen:
- a) die jeweiligen Gegebenheiten unter Berücksichtigung des gesamten Wirtschaftstreuhandbetriebs;
 - b) die Anzahl, das Volumen und den Schwierigkeitsgrad der durchzuführenden Aufträge; und
 - c) die Verfahren für die Lösung von Konflikten zwischen einzelnen Aufträgen.

4.5. Ausreichender Versicherungsschutz

- (68) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, dass der Prüfungsbetrieb die gesetzlichen Vorschriften zum verpflichtenden Versicherungsschutz (§§ 11 und 88 Abs 1 WTBG) beachtet.
- (69) Die Regelungen und Maßnahmen müssen sicherstellen, dass

- a) der Prüfungsbetrieb eine ausreichende Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung abschließt; und
- b) keine Aufträge angenommen werden, die dem Grunde oder der Höhe nach im Deckungsumfang der Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung nicht enthalten sind.

4.6. Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen

- (70) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass er angemessen mit Beschwerden oder Vorwürfen von Mitarbeitern, Mandanten oder Dritten umgeht, wenn sich daraus Anhaltspunkte für
 - a) Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften oder fachliche Regelungen bei der Auftragsdurchführung oder
 - b) Verstöße gegen das Qualitätssicherungssystem des Prüfungsbetriebs ergeben.
- (71) Als Teil dieses Prozesses muss der Prüfungsbetrieb klar definierte Kommunikationswege einrichten, mit deren Hilfe die fachlichen Mitarbeiter des Prüfungsbetriebs eventuelle Bedenken in einer Art und Weise vorbringen können, bei der sie keine negativen Konsequenzen befürchten müssen, zB durch die Möglichkeit der anonymisierten Mitteilung.
- (72) Die Leitung des Prüfungsbetriebs oder eine von dieser bestimmte qualifizierte Person, die nicht mit dem Sachverhalt befasst war, muss untersuchen, ob die Beschwerden oder Vorwürfe berechtigt sind. Es kann sich anbieten, solche Untersuchungen von anderen Prüfern oder einem externen Berater durchführen zu lassen. Werden die Beschwerden bzw Vorwürfe durch die vorgenommenen Untersuchungen erhärtet, sind erforderliche Maßnahmen einzuleiten.
- (73) Wenn bei den Untersuchungen von Beschwerden und Vorwürfen Schwächen in der Ausgestaltung oder Funktion der Regelungen und Maßnahmen des Prüfungsbetriebs zur Qualitätssicherung oder Verstöße einzelner oder mehrerer Personen gegen das Qualitätssicherungssystem des Prüfungsbetriebs festgestellt werden, muss der Prüfungsbetrieb geeignete Maßnahmen zur Beseitigung der Schwächen bzw zur Einhaltung der Regelungen des Qualitätssicherungssystems in Bezug auf den konkreten Auftrag bzw den verantwortlichen Prüfer oder die betroffenen fachlichen Mitarbeiter ergreifen. Darüber hinaus können folgende Maßnahmen erforderlich sein:
 - a) Mitteilung der Feststellungen an die für Fortbildung und berufliche Entwicklung Verantwortlichen;
 - b) Änderungen der Regelungen und Maßnahmen des Qualitätssicherungssystems;
 - c) disziplinarische Maßnahmen gegen diejenigen, welche die Regelungen und Maßnahmen des Prüfungsbetriebs nicht einhalten.
- (74) In Fällen, in denen alle Personen der Leitung des Prüfungsbetriebs mit dem Sachverhalt befasst waren und somit für eine Untersuchung der Beschwerden und Vorwürfe ausscheiden, sind externe Personen für die Untersuchung heranzuziehen, die über ausreichende Kenntnisse und Erfahrungen für diese Aufgabe verfügen. Alternativ kann der Prüfungsbetrieb Vereinbarungen abschließen, nach denen Ressourcen mit anderen geeigneten Organisationen gemeinsam genutzt werden, um solche Untersuchungen zu ermöglichen.

4.7. Auftragsabwicklung

4.7.1. Organisation der Auftragsabwicklung

- (75) Ziel der Regelungen zur Organisation der Auftragsabwicklung ist es, zu gewährleisten, dass die Auftragsabwicklung entsprechend den gesetzlichen Vorschriften, den fachlichen Regelungen und den internen Regelungen des Prüfungsbetriebs erfolgt.
- (76) Der Prüfungsbetrieb hat die Verantwortung für die Durchführung des Prüfungsauftrags einschließlich der Anleitung und der Überwachung des

- Auftragsteams einem verantwortlichen Prüfer zu übertragen und dies zu dokumentieren. Der verantwortliche Prüfer hat bei jedem ihm zugeteilten Auftrag die Verantwortung für die Qualität zu übernehmen. Dem Mandanten sind der verantwortliche Prüfer und dessen Funktion bei Abschluss des Vertragsverhältnisses mitzuteilen. Der verantwortliche Prüfer muss über die erforderlichen Erfahrungen und Kenntnisse sowie über ausreichende zeitliche Ressourcen verfügen, um die Aufgabe ordnungsgemäß ausüben zu können.
- (77) Bei der Auswahl der Mitglieder des Auftragsteams ist darauf zu achten, dass ausreichend praktische Erfahrung, Verständnis der fachlichen Regelungen, die notwendigen Branchenkenntnisse sowie Verständnis für das Qualitätssicherungssystem des Prüfungsbetriebs vorhanden sind. Der Prüfungsbetrieb muss durch entsprechende Regelungen dafür sorgen, dass nur solche Mitarbeiter den einzelnen Aufträgen zugeordnet werden, die über die erforderlichen Fähigkeiten verfügen, damit die ihnen zugewiesenen Aufgaben in Übereinstimmung mit den gesetzlichen und fachlichen Regelungen erfüllt werden können und eine ordnungsgemäße Berichterstattung gewährleistet ist. Zu diesem Zweck sind die Fachkenntnisse und Fähigkeiten der fachlichen Mitarbeiter festzustellen und bei der Zuordnung zu einzelnen Aufträgen zu berücksichtigen. Folgenden Aspekten kommt dabei besondere Bedeutung zu:
- a) Ausbildungsstand und praktische Erfahrungen;
 - b) Kenntnis der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen;
 - c) technische Kenntnisse, zB IT-Kenntnisse;
 - d) branchenspezifische Kenntnisse;
 - e) Fähigkeit, Sachverhalte zu erfassen und sachgerecht zu beurteilen;
 - f) Erfahrungen in der Anwendung der Regelungen des Prüfungsbetriebs zur Qualitätssicherung.
- (78) Der verantwortliche Prüfer hat zu beurteilen und zu dokumentieren, ob Gefährdungen für die Einhaltung der allgemeinen Berufsgrundsätze bei der Durchführung des Auftrags vorliegen und ob bei Vorliegen von Gefährdungen angemessene Vorkehrungen getroffen werden, um diese Risiken zu eliminieren oder auf ein angemessenes Niveau zu reduzieren. In diesem Rahmen muss der verantwortliche Prüfer feststellen, ob die Voraussetzungen für die Annahme bzw Fortführung des Auftrags vorliegen und die diesbezüglichen Untersuchungen dokumentiert wurden.
- (79) Der verantwortliche Prüfer hat in diesem Zusammenhang auch sicherzustellen, dass die für die Auftragsabwicklung relevanten Unabhängigkeitsregelungen des Prüfungsbetriebs eingehalten werden. Dazu ist es erforderlich, dass ausreichende Informationen zur Feststellung und Bewertung von Sachverhalten, die eine Unabhängigkeitsgefährdung darstellen können, vom Prüfungsbetrieb und – falls erforderlich – von Netzwerkmitgliedern zur Verfügung gestellt werden.
- (80) Der verantwortliche Prüfer hat diese Informationen auszuwerten und festzustellen, ob konkrete Unabhängigkeitsgefährdungen oder Verstöße gegen Unabhängigkeitsregelungen des Prüfungsbetriebs vorliegen. Werden Unabhängigkeitsgefährdungen festgestellt, hat der verantwortliche Prüfer geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um die Gefährdungen auszuschließen bzw auf ein akzeptables Maß zu reduzieren. Ist dies nicht möglich, ist die Leitung des Prüfungsbetriebs bzw die zuständige Stelle unverzüglich zu informieren und – falls auch mit der Leitung des Prüfungsbetriebs bzw der zuständigen Stelle gemeinsam keine angemessene Lösung entwickelt werden kann – die Annahme des Auftrags abzulehnen. Der verantwortliche Prüfer hat die Feststellungen und Erörterungen zu Unabhängigkeitsgefährdungen zu dokumentieren.
- (81) Darüber hinaus hat der verantwortliche Prüfer – soweit nicht gesetzlich geregelt – die Auftragsziele zu definieren und sich davon zu überzeugen, dass die eingesetzten Mitarbeiter insgesamt über ausreichende Kenntnisse, Fähigkeiten und zeitliche Ressourcen verfügen, um den Auftrag ordnungsgemäß durchführen zu können.

- (82) Delegiert der verantwortliche Prüfer einen Teil seiner Aufgaben an andere Personen, so hat er deren Qualifikation und Eignung für diese Aufgaben besonders zu würdigen und die Durchführung zu überwachen. Die Delegation von Teilaufgaben an andere geeignete Personen entbindet den verantwortlichen Prüfer nicht von seiner Gesamtverantwortung für die Durchführung des Auftrags.
- (83) Der Prüfungsbetrieb hat festzulegen, dass der verantwortliche Prüfer während der Auftragsabwicklung durch Beobachtung und Befragungen – soweit erforderlich – auf Anzeichen von Verstößen gegen die relevanten beruflichen Verhaltensanforderungen durch Mitglieder des Auftragsteams achtet.
- (84) Der verantwortliche Prüfer hat – gegebenenfalls nach Konsultation – geeignete Maßnahmen festzulegen, wenn er durch das Qualitätssicherungssystem des Prüfungsbetriebs oder anderweitig auf Sachverhalte aufmerksam wird, die darauf hindeuten, dass Mitglieder des Auftragsteams gegen die relevanten beruflichen Verhaltensregelungen verstoßen.

4.7.2. Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und der fachlichen Regelungen für die Auftragsabwicklung

- (85) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen einführen, die mit hinreichender Sicherheit gewährleisten, dass bei der Auftragsabwicklung einschließlich der Berichterstattung die gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen beachtet werden. Werden Aufträge nach anderen als den österreichischen Prüfungsgrundsätzen (zB ISAs) durchgeführt, sind im Prüfungsbetrieb Regelungen zu treffen, mit denen die Einhaltung der sich daraus ergebenden Anforderungen mit hinreichender Sicherheit gewährleistet wird.
- (86) Die Regelungen sollen die Anwendung der Vorschriften und Regelungen bei allen Aufträgen gewährleisten. Hierzu gehören ua:
- a) sachgerechte zeitliche, personelle und sachliche Planung des Auftrags;
 - b) Anleitung des Auftragsteams und Überwachung der Auftragsabwicklung durch den verantwortlichen Prüfer; sowie
 - c) Würdigung der bedeutsamen Beurteilungen, der Auftragsergebnisse, der gezogenen Schlussfolgerungen und der Auftragsdokumentation durch den verantwortlichen Prüfer.
- (87) Die Regelungen müssen sicherstellen, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung und der fachlichen Regelungen in die Vorgaben für die Prüfungsdurchführung, die Beurteilung der Prüfungsergebnisse und die Abfassung von Prüfungsberichten (zB in Form von Musterberichten) zeitnah Eingang finden. Zu diesem Zweck sind die Regelungen regelmäßig daraufhin zu untersuchen, ob Aktualisierungen erforderlich sind.
- (88) Es ist zu empfehlen, die Regelungen sowie Hilfsmittel und Hinweise zu deren Anwendung in Handbüchern (zB „Prüfungshandbüchern“) oder in elektronischen Datenbanken zu hinterlegen.

4.7.3. Anleitung des Auftragsteams

- (89) Der verantwortliche Prüfer hat klar verständliche Anweisungen zu erteilen, um die Mitglieder des Auftragsteams mit ihren Aufgaben vertraut zu machen.
- (90) Durch eine geeignete Aufteilung der Aufgaben innerhalb eines Auftragsteams ist sicherzustellen, dass der verantwortliche Prüfer zuverlässig zu seiner Urteilsbildung gelangen kann.
- (91) Die Anweisungen zur Auftragsabwicklung beinhalten ua Informationen für das Auftragsteam über den Auftrag, das Auftragsziel, die Auftragsabwicklung, die Berichterstattung, das Geschäft des Mandanten, mögliche Auftragsrisiken, besondere Problembereiche sowie die Verantwortlichkeiten der einzelnen Mitglieder des Auftragsteams.
- (92) Die Mitglieder des Auftragsteams müssen ihre Aufgaben unter Beachtung der Berufsgrundsätze wahrnehmen. Der verantwortliche Prüfer sollte einen fachlichen Austausch der weniger erfahrenen Mitglieder des Auftragsteams über die sich

ergebenden Fragen und Zweifelsfälle mit erfahrenen Mitgliedern des Auftragsteams fördern.

4.7.4. Einholung von fachlichem Rat (Konsultation)

- (93) Der verantwortliche Prüfer ist verpflichtet, bei für das Auftragsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen internen oder externen fachlichen Rat einzuholen, soweit dies nach seiner pflichtgemäßen Beurteilung erforderlich ist.
- (94) Der Prüfungsbetrieb muss daher Regelungen und Maßnahmen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass
- a) bei für das Auftragsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen eine angemessene Konsultation durchgeführt wird;
 - b) ausreichende Ressourcen verfügbar sind, damit die Konsultation durchgeführt werden kann;
 - c) Einvernehmen zwischen dem Konsultierenden und dem Konsultierten über Art und Umfang der Konsultation sowie über die daraus resultierenden Schlussfolgerungen erzielt wird;
 - d) Art und Umfang der Konsultation sowie die daraus resultierenden Schlussfolgerungen dokumentiert werden; sowie
 - e) die aus der Konsultation resultierenden Schlussfolgerungen umgesetzt werden.
- (95) Eine angemessene Konsultation erfordert, dass
- a) alle relevanten Fakten vorgelegt werden, die für die Erteilung eines fundierten fachlichen Rats zu dem betreffenden Sachverhalt notwendig sind, und
 - b) die konsultierten Personen über die notwendige fachliche und persönliche Kompetenz und Erfahrung verfügen.
- (96) Wenn ein Prüfungsbetrieb nicht über angemessene interne Ressourcen verfügt, ist er darauf angewiesen, qualifizierte externe Personen zu konsultieren. Als externe Personen kommen zB andere Prüfer, Aufsichtsbehörden oder Experten des betreffenden Themengebiets in Betracht.
- (97) Der verantwortliche Prüfer muss dafür sorgen, dass die Konsultationsregelungen des Prüfungsbetriebs beachtet werden.

4.7.5. Laufende Überwachung der Auftragsabwicklung

- (98) Die vom Prüfungsbetrieb für die Überwachung der Auftragsabwicklung festgelegten Regelungen müssen darauf gerichtet sein, dass der verantwortliche Prüfer
- a) sich an der Auftragsabwicklung in einem Umfang beteiligt, dass er ein eigenverantwortliches Urteil bilden kann; sowie
 - b) in angemessener Weise laufend überwacht, ob die Mitglieder des Auftragsteams die ihnen übertragenen Aufgaben verstehen und in sachgerechter Weise erfüllen und ob hierfür genügend Zeit zur Verfügung steht.
- (99) Die Überwachung der Auftragsabwicklung durch den verantwortlichen Prüfer umfasst die Verfolgung des Auftragsfortschritts und die Sicherstellung, dass
- a) die gesetzlichen und fachlichen Regelungen eingehalten werden;
 - b) während des Auftrags auftretende Sachverhalte hinsichtlich ihrer Bedeutsamkeit gewürdigt werden und erforderlichenfalls durch geänderte oder ergänzende Arbeiten darauf reagiert wird;
 - c) alle kritischen Fragen rechtzeitig kommuniziert und gelöst werden; und
 - d) die notwendigen Konsultationen durchgeführt, umgesetzt und dokumentiert werden.
- (100) Die von den einzelnen Mitgliedern des Auftragsteams durchgeführten Arbeiten sind von jeweils höher qualifizierten Mitgliedern daraufhin zu kontrollieren, ob sie
- a) in Übereinstimmung mit den erteilten Anweisungen erledigt wurden;
 - b) für die Erreichung des Auftragsziels ausreichen; und
 - c) ordnungsgemäß dokumentiert wurden.

4.7.6. Abschließende Durchsicht der Auftragsergebnisse

- (101) Die Entscheidung über das Auftragsergebnis (zB Prüfungsurteil) hat der verantwortliche Prüfer aufgrund der Ergebnisse der Auftragsabwicklung zu treffen. Demzufolge hat sich der verantwortliche Prüfer auf der Grundlage dieser Ergebnisse und der eigenen im Rahmen der Auftragsabwicklung erworbenen Kenntnisse eigenverantwortlich ein Urteil über die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen zu bilden. Dabei sind auch die Ergebnisse der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung zu berücksichtigen.
- (102) Im Prüfungsbetrieb sind Regelungen einzuführen, die gewährleisten, dass vor Beendigung der Aufträge und der Auslieferung der Berichterstattung eine Beurteilung der Auftragsergebnisse durch den verantwortlichen Prüfer vorgenommen wird. Dies setzt eine Würdigung der Arbeiten, der Auftragsdokumentation und der geplanten Berichterstattung durch den verantwortlichen Prüfer voraus. In Abhängigkeit von der Art des betroffenen Auftrags sind dabei von Bedeutung:
- a) gesetzliche Vorschriften und fachliche Regelungen;
 - b) Annahme, Fortführung und vorzeitige Beendigung von Aufträgen;
 - c) Kenntnisse zur Geschäftstätigkeit und des wirtschaftlichen und rechtlichen Umfelds sowie des internen Kontrollsystems des zu prüfenden Unternehmens;
 - d) Identifizierung von bedeutsamen Risiken von wesentlichen Fehldarstellungen;
 - e) Strategie und Planung zur Auftragsabwicklung einschließlich Festlegungen zur Wesentlichkeit;
 - f) Einschätzung, ob ausreichende und angemessene Nachweise erlangt wurden;
 - g) Nachvollziehbarkeit der Auftragsergebnisse und gezogenen Schlussfolgerungen;
 - h) Dokumentation der durchgeführten Arbeiten, Auftragsergebnisse und gezogenen Schlussfolgerungen in den Arbeitspapieren;
 - i) Konsultationen zu bedeutsamen Zweifelsfragen;
 - j) auftragsbegleitende Qualitätssicherung;
 - k) Vollständigkeitserklärungen der gesetzlichen Vertreter; sowie
 - l) geplante Berichterstattung an den Mandanten.
- (103) Der verantwortliche Prüfer hat die Regelungen des Prüfungsbetriebs zur Durchsicht der Auftragsergebnisse zu beachten. Die Durchsicht der Auftragsergebnisse hat rechtzeitig während der Auftragsabwicklung zu erfolgen, damit ausreichend Zeit zur Verfügung steht, um festgestellte bedeutende Sachverhalte zur Zufriedenheit des verantwortlichen Prüfers zu klären. Der verantwortliche Prüfer hat den Umfang und den Zeitpunkt der Durchsicht der Auftragsergebnisse zu dokumentieren.
- (104) Die Durchsicht der Auftragsergebnisse muss vor dem oder zum Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen abgeschlossen sein.
- (105) Wenn im Verlauf der Auftragsabwicklung die Zuständigkeit für den Auftrag auf einen anderen verantwortlichen Prüfer übergeht, hat der nachfolgende verantwortliche Prüfer die bis zum Zeitpunkt des Wechsels durchgeführten Arbeiten durchzusehen. Der nachfolgende verantwortliche Prüfer hat sich im Rahmen der Durchsicht davon zu überzeugen, ob die Auftragsabwicklung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften, den fachlichen Regelungen und den internen Regelungen des Prüfungsbetriebs erfolgt ist.

4.7.7. Auftragsbegleitende Qualitätssicherung

4.7.7.1. Allgemeines

- (106) Bei der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung handelt es sich um einen Prozess, der eine objektive Einschätzung der bedeutsamen Beurteilungen und gezogenen Schlussfolgerungen durch eine qualifizierte, nicht zum Auftragssteam gehörende Person gewährleisten soll.
- (107) Der verantwortliche Prüfer hat vor Beginn der Auftragsdurchführung festzustellen, ob entsprechend den Regelungen des Prüfungsbetriebs eine auftragsbegleitende

Qualitätssicherung erforderlich ist. Während der Auftragsdurchführung hat der verantwortliche Prüfer auf Veränderungen zu achten, die den Einsatz eines auftragsbegleitenden Qualitätssicherers erforderlich machen könnten.

4.7.7.2. Betroffene Aufträge

- (108) Bei Abschlussprüfungen von kapitalmarktorientierten Unternehmen im Sinne dieser Richtlinie (vgl Rz (8)) ist verpflichtend eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen.
- (109) Für alle anderen Aufträge ist vom Prüfungsbetrieb festzulegen, ob und unter welchen Voraussetzungen eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen ist.
- (110) Bei der Festlegung von Kriterien für die Einbeziehung in die auftragsbegleitende Qualitätssicherung sollten ua folgende Aspekte berücksichtigt werden:
 - a) besondere Umstände oder über das normale Ausmaß hinausgehende Risiken, die mit dem Auftrag verbunden sind (zB Unsicherheiten bezüglich der Unternehmensfortführung);
 - b) Branchenzugehörigkeit des Unternehmens;
 - c) hohe Komplexität und/oder mangelnde Transparenz der Unternehmensstruktur;
 - d) Komplexität des Auftragsgegenstands;
 - e) Fehlen von geeigneten Regelungen für die Auftragsdurchführung;
 - f) wesentliche Änderungen der Unternehmensverhältnisse; sowie
 - g) Erstprüfungen.

4.7.7.3. Zeitpunkt der Durchführung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung

- (111) Die auftragsbegleitende Qualitätssicherung beginnt bei der Annahme und Fortführung von Aufträgen, umfasst alle Phasen der Auftragsdurchführung bis zur Berichterstattung und ist so durchzuführen, dass die sich dadurch ergebenden Feststellungen bei dieser Berichterstattung berücksichtigt werden können.
- (112) Die auftragsbegleitende Qualitätssicherung ist vor dem oder zum Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen abzuschließen. Dies setzt voraus, dass die vom Qualitätssicherer aufgeworfenen Fragen geklärt und aufgetretene Meinungsverschiedenheiten beigelegt sind. Für deren Klärung ist der verantwortliche Prüfer zuständig.

4.7.7.4. Umfang der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung

- (113) In Abhängigkeit von der Art des betroffenen Auftrags umfasst eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung folgende Aspekte:
 - a) Beachtung der Regelungen für die Auftragsannahme bzw -fortführung, insbesondere der Vorgehensweise des Auftragsteams zur Feststellung, ob der Grundsatz der Unabhängigkeit beachtet wird;
 - b) Prozess der Auftragsabwicklung in Übereinstimmung mit den Regelungen des Prüfungsbetriebs;
 - c) bedeutsame Risiken, die vom Auftragsteam festgestellt wurden, und die Auswirkungen dieser Risiken auf die weitere Auftragsabwicklung;
 - d) bedeutsame Beurteilungen des Auftragsteams, insbesondere im Hinblick auf die Wesentlichkeit und die festgestellten Risiken;
 - e) Durchführung der erforderlichen Konsultationen;
 - f) Mängel in der Ordnungsmäßigkeit des Auftragsgegenstands (zB vom Auftragsteam im Rahmen einer Abschlussprüfung festgestellte wesentliche falsche Angaben im geprüften Abschluss) und sonstige Feststellungen mit Relevanz für die Berichterstattung;
 - g) Bedeutung und Behandlung von während der Auftragsabwicklung festgestellten korrigierten und nicht korrigierten Fehldarstellungen;
 - h) die Sachverhalte, die der Unternehmensleitung und den mit der Unternehmensüberwachung betrauten Personen mitzuteilen sind;
 - i) Ordnungsmäßigkeit der vorgesehenen Berichterstattung; sowie

- j) Ordnungsmäßigkeit der Auftragsdokumentation in Übereinstimmung mit den diesbezüglichen Regelungen des Prüfungsbetriebs.
- (114) Die Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung schließt Gespräche mit dem verantwortlichen Prüfer, die Verschaffung eines Überblicks über den Auftragsgegenstand sowie die Durchsicht der vorgesehenen Berichterstattung ein. Zudem ist eine Durchsicht von ausgewählten Teilen der Arbeitspapiere vorzunehmen. Der Umfang der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung hängt ab von der Art und der Komplexität des Auftrags, den mit dem Auftrag verbundenen Risiken (einschließlich des Risikos einer fehlerhaften Berichterstattung) und der Erfahrung und den Kenntnissen der Mitglieder des Auftragsteams.
- (115) Die Durchführung einer auftragsbegleitenden Qualitätssicherung schränkt die Verantwortung des verantwortlichen Prüfers und gegebenenfalls des Mitunterzeichners für die ordnungsgemäße Abwicklung des Auftrags nicht ein. Der verantwortliche Prüfer hat bedeutsame Sachverhalte, die im Rahmen der Auftragsabwicklung und der Durchführung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung festgestellt werden, mit dem Qualitätssicherer zu erörtern.
- (116) Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Qualitätssicherer und dem Auftragssteam zur Umsetzung von Empfehlungen des Qualitätssicherers müssen vor dem oder zum Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen geklärt sein.

4.7.7.5. Auswahlkriterien für den auftragsbegleitenden Qualitätssicherer

- (117) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die sich mit der Bestimmung des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers befassen. Sie haben die folgenden Auswahlkriterien zu enthalten:
- a) die für diese Funktion erforderlichen fachlichen Qualifikationen einschließlich der notwendigen Erfahrung und der einschlägigen Befugnis; und
 - b) das Ausmaß, in dem ein auftragsbegleitender Qualitätssicherer zu dem Auftrag konsultiert werden kann, ohne dass dessen Objektivität gefährdet wird.
- (118) Ist in Prüfungsbetrieben, die nicht über ausreichende personelle Ressourcen verfügen, eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen, muss eine fachlich und persönlich geeignete externe Person beauftragt werden. Hierzu bieten sich Vereinbarungen mit anderen Prüfern zwecks Zusammenarbeit bei der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung an.
- (119) Der Prüfungsbetrieb hat Kriterien für die Fachkompetenz und die beruflichen Erfahrungen festzulegen, die eine Person erfüllen muss, um für die Übernahme der Funktion der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung geeignet zu sein. Art und Umfang der erforderlichen Fachkompetenz und der erforderlichen Erfahrungen sind von den Gegebenheiten der Auftragsart bzw des einzelnen Auftrags abhängig; zB umfassen sie bei der Prüfung von Banken einschlägige branchenspezifische Erfahrungen.
- (120) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, die darauf ausgerichtet sind, die Objektivität des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers zu wahren. Dementsprechend sorgen diese Regelungen und Maßnahmen dafür, dass der auftragsbegleitende Qualitätssicherer
- a) nicht von dem verantwortlichen Prüfer ausgewählt wird, soweit dies praktisch durchführbar ist;
 - b) während des Überwachungszeitraums nicht anderweitig an der Durchführung des Auftrags beteiligt ist (zB durch Konsultationen);
 - c) keine Entscheidungen für das Auftragssteam trifft; und
 - d) in seiner Objektivität auch nicht durch andere Umstände beeinträchtigt ist.
- (121) Für Abschlussprüfungen von kapitalmarktorientierten Unternehmen muss eine Regelung bestehen, dass nach spätestens sieben Jahren eine Rotation des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers erfolgt.³ Danach darf der

³ Vgl ISQC 1.25 lit b iVm ISQC 1.A14.

auftragsbegleitende Qualitätssicherer für zumindest zwei aufeinander folgende Geschäftsjahre nicht Mitglied des Auftragsteams sein.

- (122) Als Qualitätssicherer kommen auch Personen in Betracht, die gemeinsam mit dem verantwortlichen Prüfer den Vermerk des Prüfers unterzeichnen (Mitunterzeichner). Voraussetzung dafür ist jedoch, dass der Mitunterzeichner selbst nicht auch als verantwortlicher Prüfer genannt wird und die Anforderungen an die notwendige Fachkompetenz, die beruflichen Erfahrungen und die Objektivität für die auftragsbegleitende Qualitätssicherung erfüllt. Zur Sicherung der Objektivität darf der Mitunterzeichner über die Tätigkeit als Qualitätssicherer hinaus nicht in die Auftragsabwicklung eingebunden sein.
- (123) Die Regelungen und Maßnahmen des Prüfungsbetriebs müssen den Austausch des auftragsbegleitenden Qualitätssicherers für den Fall vorsehen, dass dessen Fähigkeit zur Durchführung einer objektiven Überprüfung möglicherweise beeinträchtigt ist.

4.7.7.6. Dokumentation der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung

- (124) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen zur Dokumentation der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung festlegen, die eine Dokumentation darüber verlangen, dass
- a) die Maßnahmen, die nach den Regelungen des Prüfungsbetriebs zur auftragsbegleitenden Qualitätssicherung erforderlich sind, durchgeführt wurden;
 - b) die auftragsbegleitende Qualitätssicherung vor dem oder zum Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen abgeschlossen wurde; und
 - c) dem Qualitätssicherer keine ungeklärten Sachverhalte bekannt sind, die ihn zu der Annahme veranlassen, dass die bedeutsamen Beurteilungen und gezogenen Schlussfolgerungen des Auftragsteams nicht angemessen sind.

4.7.8. Lösung von Meinungsverschiedenheiten

- (125) Im Prüfungsbetrieb sind Regelungen zur Vorgehensweise bei Meinungsverschiedenheiten zu bedeutsamen Zweifelsfragen innerhalb des Auftragsteams und zwischen diesem und dem für die Prüfung verantwortlichen Prüfer, konsultierten internen oder externen Personen und gegebenenfalls der für die auftragsbegleitende Qualitätssicherung zuständigen Person einzuführen.
- (126) Diese Regelungen müssen auch festlegen, dass die zu Zweifelsfragen gezogenen Schlussfolgerungen zu dokumentieren und umzusetzen sind.
- (127) Meinungsverschiedenheiten müssen vor dem oder zum Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen geklärt sein.

4.7.9. Ausgestaltung, Abschluss und Archivierung der Arbeitspapiere

4.7.9.1. Ausgestaltung und Abschluss der Arbeitspapiere

- (128) Die Arbeitspapiere sollten so ausgestaltet sein, dass feststellbar ist, von wem und wann sie angelegt, geändert oder durchgesehen wurden. Auf erhaltenen Schriftstücken und Unterlagen, die zu den Arbeitspapieren genommen werden, ist zusätzlich zu vermerken, von wem sie übermittelt wurden.
- (129) Der Prüfungsbetrieb muss Regelungen und Maßnahmen festlegen, nach denen die Auftragsteams die Arbeitspapiere in angemessener Zeit nach dem Datum des Vermerks des Prüfers oder der Berichterstattung zu vereinbarten Untersuchungshandlungen abzuschließen haben.
- (130) Bei Abschlussprüfungen sollte der Zeitraum in der Regel 60 Tage nach Erteilung des Vermerks des Prüfers nicht überschreiten.

4.7.9.2. Gewissenhafter Umgang mit Arbeitspapieren

- (131) Um anhand der Arbeitspapiere den Nachweis für eine ordnungsgemäße Auftragsabwicklung führen zu können und die Pflicht zur Verschwiegenheit zu

erfüllen, hat der Prüfungsbetrieb Regelungen einzuführen, die einen gewissenhaften Umgang mit den Arbeitspapieren zum Ziel haben. Ein gewissenhafter Umgang erfordert insbesondere eine vertrauliche und sichere Aufbewahrung sowie die Verfügbarkeit der Arbeitspapiere.

- (132) Zur vertraulichen und sicheren Aufbewahrung müssen die Arbeitspapiere vor pflichtwidriger Veränderung bzw Vernichtung, Verlust und Beschädigung sowie unbefugter Einsichtnahme geschützt werden. Dies gilt insbesondere, wenn sie innerhalb des Auftragsteams gemeinsam bearbeitet bzw per Datenfernübertragung übermittelt werden.
- (133) Als Vorkehrungen kommen in Betracht:
- a) Anweisungen an Mitarbeiter, während und nach der Auftragsabwicklung gewissenhaft mit den Arbeitspapieren umzugehen und sie sorgfältig zu verwahren;
 - b) Festlegung von Zuständigkeiten für die Arbeitspapiere;
 - c) Beschränkung des Zugriffs auf in Papierform vorliegende Arbeitspapiere auf hierzu befugte Personen (zB durch eine gesicherte Aufbewahrung);
 - d) Beschränkung des Zugriffs auf elektronisch angefertigte Arbeitspapiere auf hierzu befugte Personen (zB durch Verwendung eines Passwortschutzes); sowie
 - e) Datensicherungen für elektronische Arbeitspapiere zu geeigneten Zeitpunkten während der Auftragsabwicklung.

4.7.9.3. Archivierung der Arbeitspapiere

- (134) Der Prüfungsbetrieb hat Regelungen zu treffen, die für die Dauer des Aufbewahrungszeitraums die sichere Archivierung der Arbeitspapiere gewährleisten.
- (135) Der Aufbewahrungszeitraum hängt von den gesetzlichen Aufbewahrungsfristen, gegebenenfalls mit Mandanten getroffenen Vereinbarungen oder weiter gehenden Anforderungen des Prüfungsbetriebs ab. Im Hinblick auf die Zielsetzung der Auftragsdokumentation, die Beweisführung bei gerichtlichen Auseinandersetzungen zu erleichtern, kann es zweckmäßig sein, Arbeitspapiere für einen längeren Zeitraum als gesetzlich vorgeschrieben aufzubewahren.
- (136) Bei der Einführung von Regelungen zur Archivierung der Arbeitspapiere sind folgende Aspekte zu beachten:
- a) Arbeitspapiere müssen während der gesamten Aufbewahrungszeit verfügbar und zugänglich sein; elektronisch archivierte Arbeitspapiere müssen daher lesbar gemacht werden können, wozu neben den archivierten Dokumenten und Daten auch die notwendige IT-Infrastruktur zur Verfügung stehen muss;
 - b) erforderlichenfalls sind Aufzeichnungen zu den nach Abschluss der Arbeitspapiere vorgenommenen Änderungen zu erstellen.
- (137) Werden die Arbeitspapiere ausschließlich in elektronischer Form archiviert, ist sicherzustellen, dass die ursprünglich in Papierform erhaltenen bzw angefertigten Arbeitspapiere, die zum Zweck der Aufbewahrung gescannt werden,
- a) bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit vollständig, geordnet, inhaltsgleich und urschriftgetreu wiedergegeben werden können; und
 - b) in die sonstigen, elektronisch angefertigten Arbeitspapiere (zB durch entsprechende Referenzierung) integriert werden.

4.7.9.4. Eigentum an den Arbeitspapieren

- (138) Die Arbeitspapiere sind Eigentum des Prüfungsbetriebs.
- (139) Der verantwortliche Prüfer entscheidet nach pflichtgemäßem Ermessen im Einzelfall, ob Arbeitspapiere (oder Auszüge aus den Arbeitspapieren) dem Mandanten oder Dritten zugänglich gemacht werden. Der verantwortliche Prüfer berücksichtigt dabei die geltenden Rechtsvorschriften, insbesondere zur Verschwiegenheit und zum Datenschutz.

4.8. Interne Nachschau

4.8.1. Allgemeines

- (140) Der Prüfungsbetrieb muss einen Prozess zur internen Nachschau einrichten, der darauf ausgerichtet ist, dem Prüfungsbetrieb hinreichende Sicherheit darüber zu verschaffen, dass die Regelungen und Maßnahmen zum Qualitätssicherungssystem angemessen sind und wirksam funktionieren.

4.8.2. Umfang der internen Nachschau

- (141) Die interne Nachschau umfasst die kontinuierliche Beurteilung der Angemessenheit und der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems einschließlich der Einhaltung der Regelungen des Prüfungsbetriebs für die Auftragsdurchführung. Hierzu sind auch bereits abgeschlossene Aufträge in einem angemessenen Umfang in Stichproben nachzuprüfen (Auftragsprüfung).
- (142) Die Beurteilung des Qualitätssicherungssystems umfasst insbesondere die Analyse
- a) der Berücksichtigung von Änderungen der gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen in den Regelungen des Prüfungsbetriebs;
 - b) der Einhaltung der Regelungen des Qualitätssicherungssystems;
 - c) der (zumindest) jährlichen Unabhängigkeitsabfrage im Prüfungsbetrieb;
 - d) des Aus- und Fortbildungsprogramms und der durchgeführten Aus- und Fortbildungsmaßnahmen;
 - e) der Einhaltung der Regelungen zur Annahme, Fortführung und vorzeitigen Beendigung von Aufträgen;
 - f) der Maßnahmen zum Umgang mit Beschwerden und Vorwürfen;
 - g) der Einhaltung der Regelungen zum ausreichenden Versicherungsschutz;
 - h) der Kommunikation von festgestellten Schwächen des Qualitätssicherungssystems an die Leitung des Prüfungsbetriebs; und
 - i) der Beseitigung von festgestellten Schwächen des Qualitätssicherungssystems und der Umsetzung von Verbesserungsvorschlägen aus früheren Nachschaumaßnahmen.
- (143) Die Auftragsprüfung dient der Feststellung, ob
- a) die gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen für die Auftragsabwicklung und
 - b) die Regelungen des internen Qualitätssicherungssystems zur Auftragsabwicklung eingehalten wurden.

4.8.3. Planung und Durchführung der internen Nachschau

- (144) Für die Planung und Durchführung der internen Nachschau sind das grundsätzliche Vorgehen, die zeitliche und personelle Planung und das Arbeitsprogramm, anhand dessen die Nachschau durchgeführt wird, festzulegen. Das Arbeitsprogramm ist an den individuellen Verhältnissen auszurichten und bei Änderungen im Qualitätssicherungssystem anzupassen.

4.8.4. Anforderungen an die mit der internen Nachschau betrauten Personen

- (145) Die Verantwortung für die interne Nachschau muss festgelegt sein. Die Organisation und Durchführung der internen Nachschau kann einer Person oder mehreren Personen übertragen werden, die über die erforderliche Erfahrung, Kompetenz und Autorität verfügen.
- (146) Die mit der Durchführung der Auftragsprüfung betrauten fachlichen Mitarbeiter dürfen weder an der Auftragsabwicklung noch an der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung beteiligt gewesen sein. Sofern entsprechend geeignete Personen innerhalb des Prüfungsbetriebs nicht zur Verfügung stehen, sind externe Personen für die Nachschau heranzuziehen, die über ausreichende Kenntnisse und Erfahrungen für diese Aufgabe verfügen. Alternativ kann der Prüfungsbetrieb Vereinbarungen abschließen, nach denen Ressourcen mit anderen geeigneten Organisationen gemeinsam genutzt werden, um Nachschauaktivitäten zu ermöglichen.

4.8.5. Häufigkeit und Deckungsgrad der internen Nachschau

- (147) Die interne Nachschau ist kontinuierlich durchzuführen und hat
- a) zur Beurteilung des Qualitätssicherungssystems zumindest jährlich zu erfolgen; und
 - b) zur Auftragsprüfung in einem angemessenen Umfang Stichproben bereits abgeschlossener Aufträge zu umfassen.
- (148) Um eine Grundlage für die Stichprobenauswahl zu schaffen, sollten die durchgeführten Aufträge nach bestimmten Kriterien klassifiziert und die in die Nachschau einzubeziehenden Aufträge aufgrund qualitativer Kriterien hinsichtlich der Auftragsrisiken festgelegt werden. Beispiele für solche qualitativen Kriterien sind:
- a) Komplexität des Auftragsgegenstands (zB Prüfung von IFRS-Konzernabschlüssen);
 - b) Größe und Branche des Mandanten;
 - c) Vorliegen besonderer Haftungsrisiken (zB Erteilung eines Comfort-Letters oder Prüfung von Prospekten);
 - d) öffentliches Interesse am Auftrag (zB Prüfung kapitalmarktorientierter Unternehmen);
 - e) Honorarvolumen im Verhältnis zu Art und Umfang des Auftrags; sowie
 - f) Erstprüfungen.
- (149) Als quantitatives Kriterium für die Angemessenheit des Stichprobenumfangs bei der Auftragsprüfung ist zu berücksichtigen, dass innerhalb von drei Jahren alle verantwortlichen Prüfer eines Prüfungsbetriebs mit mindestens einem Auftrag in die Nachschau einbezogen werden.
- (150) Einige der Auftragsprüfungen sollten ohne Vorankündigung beim Auftragsteam vorgenommen werden. Das Auftragsteam sollte in diesen Fällen erst unmittelbar vor Beginn der Auftragsprüfung informiert werden.

4.8.6. Verarbeitung der Ergebnisse der internen Nachschau

- (151) Die bei der internen Nachschau getroffenen Feststellungen sind Grundlage für die Fortentwicklung des Qualitätssicherungssystems. Die im Rahmen der internen Nachschau aufgedeckten Verstöße sind daraufhin zu untersuchen, ob sie auf Schwächen im Qualitätssicherungssystem zurückzuführen sind oder ob es sich um Einzelfehler handelt.
- (152) Bei Schwächen im Qualitätssicherungssystem, welche die Angemessenheit oder die Einhaltung der Regelungen zur Organisation des Prüfungsbetriebs betreffen, sind Verbesserungsvorschläge zu entwickeln. Die festgestellten Schwächen im Qualitätssicherungssystem und die Verbesserungsvorschläge sind der Leitung des Prüfungsbetriebs mitzuteilen, der die Aufgabe zukommt, Maßnahmen zur Beseitigung der Schwächen und zur Umsetzung der Verbesserungsvorschläge zu ergreifen, zB:
- a) Mitteilung der festgestellten wesentlichen Schwächen und der entsprechenden Verbesserungsvorschläge an die jeweils betroffenen verantwortlichen Prüfer und fachlichen Mitarbeiter, die für die Einhaltung der Regelungen zur Qualitätssicherung im Rahmen der Auftragsabwicklung verantwortlich sind;
 - b) Anpassung der Regelungen zur Organisation des Prüfungsbetriebs, zB des Aus- und Fortbildungsprogramms;
 - c) Verhängung disziplinarischer oder anderer Maßnahmen gegen die fachlichen Mitarbeiter, die Regelungen zur Qualitätssicherung nicht beachtet haben; und
 - d) Durchführung von speziellen Untersuchungen zur weiteren Aufklärung der betreffenden Sachverhalte.
- (153) Im Rahmen der Nachschau wird auch untersucht, ob die aufgrund früherer Nachschaumaßnahmen und sonstiger Feststellungen zur Qualitätssicherung, zB der externen Qualitätskontrolle, erforderlichen Maßnahmen zur Verbesserung des Qualitätssicherungssystems ergriffen worden sind.
- (154) Werden Schwächen in dem Teil des Qualitätssicherungssystems festgestellt, der den Grundsatz der Unabhängigkeit betrifft, sollten unverzüglich die Leitung des

- Prüfungsbetriebs oder gegebenenfalls eine für Fragen der Unabhängigkeit zuständige Stelle informiert und die Schwächen beseitigt werden.
- (155) Im Rahmen von Auftragsprüfungen aufgedeckte Verstöße gegen die Regelungen zur Qualitätssicherung bei der Auftragsabwicklung oder gegen gesetzliche oder fachliche Anforderungen sind dem verantwortlichen Prüfer und den betroffenen fachlichen Mitarbeitern mitzuteilen und in den Bericht an die Leitung des Prüfungsbetriebs aufzunehmen. Verstöße sind zB
- a) die Annahme oder Fortführung eines Auftrags, obwohl der Prüfungsgegenstand nicht anhand nachvollziehbarer Kriterien beurteilt werden kann;
 - b) die Erteilung fehlerhafter Vermerke des Prüfers oder fehlerhafte Berichterstattungen; sowie
 - c) die Nichtdurchführung notwendiger Arbeiten.
- (156) Die Ergebnisse der internen Nachschau sind mindestens einmal jährlich an die Leitung des Prüfungsbetriebs zu berichten. Der Bericht muss die folgenden Informationen enthalten:
- a) Beschreibung der durchgeführten Nachschaumaßnahmen;
 - b) getroffene Feststellungen und Vorschläge zur Beseitigung von Schwächen des Qualitätssicherungssystems; sowie
 - c) sofern zutreffend, eine Beschreibung von systemimmanenten wiederholt zu Tage tretenden oder sonstigen bedeutsamen Schwächen sowie der Maßnahmen, die zur Behebung dieser Schwächen oder als Abhilfe ergriffen wurden.
- (157) Die verantwortlichen Prüfer und fachlichen Mitarbeiter sind mindestens einmal jährlich über die ihren Arbeitsbereich betreffenden Feststellungen zu informieren. Wenn über Schwächen im Qualitätssicherungssystem berichtet worden ist, haben die für die Abwicklung von Aufträgen verantwortlichen Prüfer zu beurteilen, ob diese Aspekte Bedeutung für ihre Aufträge haben.
- (158) Ist ein Prüfungsbetrieb Teil eines Netzwerks und unterliegt er aus Gründen der Einheitlichkeit einem gemeinsamen internen Nachschausystem des Netzwerks, auf das sich die verantwortlichen Prüfer des Netzwerks verlassen, müssen die Regelungen und Maßnahmen des Prüfungsbetriebs sicherstellen, dass die für das gemeinsame interne Nachschausystem des Netzwerks verantwortlichen Personen
- a) mindestens einmal jährlich den entsprechenden Personen seiner Mitglieder die Informationen gemäß Rz (156) mitteilen und
 - b) festgestellte Schwächen im Qualitätssicherungssystem den entsprechenden Personen des betreffenden Mitglieds umgehend mitteilen, damit diese die notwendigen Maßnahmen ergreifen können.

4.8.7. Dokumentation der internen Nachschau

- (159) Die Organisation, die Durchführung und die Ergebnisse der internen Nachschau sind in geeigneter Form zu dokumentieren. Die Dokumentation umfasst insbesondere:
- a) die Richtlinien zur Organisation der internen Nachschau im Prüfungsbetrieb;
 - b) die Arbeitspapiere zur Durchführung der internen Nachschau; und
 - c) den Bericht über die Ergebnisse der internen Nachschau.
- (160) Aus der Dokumentation der internen Nachschau muss sich ergeben, dass im Rahmen der Nachschau beurteilt wurde, ob die gesetzlichen Vorschriften und fachlichen Regelungen eingehalten wurden, die Berichterstattung über die in der Nachschau überprüften Aufträge ordnungsgemäß war und die Regelungen des Qualitätssicherungssystems eingehalten wurden.

4.8.8. Verhältnis zur externen Qualitätsprüfung gemäß dem A-QSG

- (161) Die interne Nachschau ist Teil des internen Qualitätssicherungssystems und unterliegt bei Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften gemäß § 1 Z 2 und Z 3 A-QSG der externen Qualitätsprüfung. Die externe Qualitätsprüfung ersetzt jedoch nicht die interne Nachschau.

- (162) Im Rahmen der internen Nachschau ist zu prüfen, ob und inwieweit die Feststellungen und Empfehlungen des externen Qualitätsprüfers bei der Weiterentwicklung des Qualitätssicherungssystems berücksichtigt wurden.

5. Schlussbestimmungen

5.1. Anwendungszeitpunkt

- (163) Die Richtlinie ist ab dem 1. Januar 2012 anzuwenden. Eine frühere Anwendung ist zulässig.

5.2. Änderung anderer Richtlinien, Fachgutachten und Stellungnahmen

- (164) Diese Richtlinie ersetzt die Richtlinie des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer zur Sicherung der Qualität von Prüfungsbetrieben (IWP/PG 7) vom September 2003.

5.3. Übereinstimmung mit ISQC 1 und ISA 220

- (165) Diese Richtlinie berücksichtigt die Anforderungen des International Standard on Quality Control 1 „Quality Controls for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements“ (ISQC 1) sowie des International Standard on Auditing 220 „Quality Control for an Audit of Financial Statements“ (ISA 220).
- (166) Bei der Darstellung der allgemeinen Berufsgrundsätze wird nicht auf den Code of Ethics der IFAC, sondern auf die einschlägigen österreichischen Rechtsnormen verwiesen, die überwiegend in Einklang mit dem „Code of Ethics“ stehen. Diese Richtlinie enthält zudem ergänzende Anforderungen, die sich aus den österreichischen Vorschriften ergeben.