

Bundesministerium für Wirtschaft und Energie
Herrn Dr. Lücke
Scharnhorststr. 34 - 37
10115 Berlin

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e. V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0)211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0)211 / 454 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
Bankleitzahl: 300 700 10
Kontonummer: 7480 213
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE 119353203

Düsseldorf, 05.06.2015

560

Referentenentwurf eines Abschlussprüferaufsichtsgesetzes (APAREG)

Sehr geehrter Herr Dr. Lücke,

wir begrüßen, dass mit dem Referentenentwurf eines Abschlussprüferaufsichtsgesetzes (RefE APAREG) die Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der Abschlussprüfer-Richtlinie (AP-RiLi) und die Ausführung der Vorgaben der EU-Verordnung zur Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (EU-Verordnung) im Wesentlichen 1:1 erfolgen soll. Diese Zielsetzung trägt dazu bei, unverhältnismäßige Belastungen mit der Gefahr weiterer Konzentration im Berufsstand ebenso zu vermindern wie übermäßige Bürokratie. Namentlich befürworten wir die Abschaffung der Teilnahmebescheinigung und die Erweiterung der Kontrollfrequenz auf sechs Jahre bei Prüfern von kleinen und mittelgroßen Unternehmen des öffentlichen Interesses (sog. PIE).

Wir hatten bereits zu den am 06.02.2015 veröffentlichten Eckpunkten der WPO-Novelle Stellung genommen und darauf hingewiesen, dass die Umsetzung der EU-Vorgaben außerdem dazu führen muss, dass die Berufsaufsicht in der Öffentlichkeit und im Berufsstand als wirksam akzeptiert sowie effektiv und strukturell stabil ausgestaltet wird. An einigen Punkten des RefE APAREG sehen wir diese Ziele noch nicht erreicht. Darüber hinaus werden neue vermeidbare Belastungen für den Berufsstand und die Unternehmen geschaffen, die nicht durch EU-Recht veranlasst sind. Dies gilt z. B. für das Registrierungsverfahren von gesetzlichen Abschlussprüfern, bestimmte Änderungen bei der externen Quali-

Seite 2/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

tätskontrolle und die Einbeziehung von Unternehmensorganen in die Berufsaufsicht.

Für einen Referentenentwurf in diesem Umfang und mit dieser Tragweite ist eine Frist zur Stellungnahme von nicht einmal vier Wochen (bzw. von drei Werktagen für den nachgereichten Teil zur Aufsichtsstelle) kein angemessener Zeitraum für eine sorgfältige und umfassende Prüfung. Wir behalten uns deshalb vor, ggf. weitere Vorschläge in das anschließende Gesetzgebungsverfahren einzubringen.

Zu Artikel 1 (Änderung der Wirtschaftsprüferordnung)

Zu Nr. 4 (§ 4 Abs. 1 WPO-E: mittelbare Staatsverwaltung durch die WPK)

In § 4 Abs. 1 Satz 1 WPO-E soll ergänzt werden, dass die WPK in mittelbarer Staatsverwaltung bei der „kontinuierlichen Fortbildung“ tätig wird.

Die Ergänzung des § 4 Abs. 1 WPO-E ist weder europarechtlich geboten noch in der Sache hinnehmbar. Der in der Begründung als Rechtfertigung genannte Art. 13 AP-RiLi verlangt von den Mitgliedstaaten sicherzustellen, dass sich Abschlussprüfer kontinuierlich fortbilden. Die Pflicht zur fachlichen Fortbildung als Ausprägung des Grundsatzes der Gewissenhaftigkeit (§ 43 Abs. 1 WPO) ist heute schon in der Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer (§ 4a) materiell-rechtlich ausdrücklich und detailliert geregelt. Ihre Einhaltung wird im Rahmen der Berufsaufsicht insbesondere bei den Inspektionen und bei der externen Qualitätskontrolle überprüft. Damit ist ein Überwachungsmechanismus gegeben, der die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, eine kontinuierliche Fortbildung sicherzustellen, vollumfänglich erfüllt. Daher bedarf es keiner weiteren Regelung. Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass der geänderte Wortlaut des § 4 WPO-E der Wirtschaftsprüferkammer die Staatsaufgabe zuweisen würde, Fortbildungsmaßnahmen kontinuierlich anzubieten. Dies dürfte weder gewollt noch zulässig sein.

Zu Nr. 14 (§ 27 WPO-E: Rechtsform, Anerkennung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften)

In § 27 Abs. 1 WPO sind die Rechtsformen aufgezählt, mit denen eine Gesellschaft als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anerkannt werden kann. Nach der Neuregelung soll dies in jeder nach deutschem Recht oder nach dem Recht eines EU-/EWR-Mitgliedstaates zugelassenen Rechtsform möglich sein.

Seite 3/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Wir regen an zu prüfen, ob diese Ausweitung auf sämtliche europäische Rechtsformen in den Vorschriften nachvollzogen wurde, die mit der Rechtsform der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Zusammenhang stehen. Dies ist z.B. erforderlich bei Regelungen, die bestimmte Organe oder Personen der Gesellschaften benennen, wie dies etwa bei den Vorschriften zur Kapitalaufbringung oder zur Sanktionierung der Fall ist. Laut Entwurf beinhalten diese Vorschriften (z. B. § 28 Abs. 1 WPO-E) noch die Begriffe des nationalen Rechts.

Der Wortlaut des § 27 Abs. 1 WPO-E, dass „Wirtschaftsprüfungsgesellschaften [...] als Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anerkannt werden“ können, sollte an die bestehende Regelung angelehnt werden.

Zu Nr. 15 (§ 28 WPO-E: Voraussetzungen für die Anerkennung, Gesellschafterkreis der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften)

Die formalen Änderungen in § 28 WPO-E dienen der Lesbarkeit der Vorschrift und sind zu begrüßen.

§ 28 WPO sollte zudem materiell an geänderte Bedürfnisse angepasst werden. Das IDW hält es für sachgerecht, im Rahmen der Grenzen des § 28 Abs. 4 Nr. 1a und 3a WPO eine Öffnung des Gesellschafterkreises für in der Gesellschaft tätige Personen zuzulassen. Gesellschafter einer Berufsgesellschaft sollten auch besonders befähigte Personen i.S.v. § 28 Abs. 2 Satz 2 WPO werden können. Eine derartige Anpassung an die mit der AP-RiLi gegebenen Möglichkeiten trägt dem Bedarf des Berufsstands Rechnung, Spezialisten, etwa aus dem IT-Bereich, als Gesellschafter aufzunehmen und damit an die Gesellschaft zu binden.

Eine darüber hinausgehende allgemeine Öffnung des Gesellschafterkreises von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auch für Investoren lehnen wir hingegen ab. Wie in unserer Stellungnahme vom 20.02.2015 zu den Eckpunkten einer WPO-Novelle dargelegt, kann im Unterschied zur Beteiligung von in der Gesellschaft tätigen Mitarbeitern die reine Kapitalbeteiligung insbesondere eine Gefahr für die Unabhängigkeit, die gerade durch die EU-Reform gestärkt werden soll, mit sich bringen.

Zu Nr. 21 (§ 38 WPO-E: Eintragung ins Berufsregister)

§ 38 WPO zählt auf, welche Daten in das Berufsregister einzutragen sind. Ergänzt wird in § 38 Nr. 1 WPO-E bei den Angaben für Wirtschaftsprüfer u.a. die Angabe von Namen, Firmen und Anschriften seiner sämtlichen Netzwerkmit-

Seite 4/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

glieder und der „mit diesen durch gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung verbundenen Unternehmen“ oder ein Hinweis darauf, wo diese Angaben öffentlich zugänglich sind.

Zu dieser Ergänzung stellt sich die Frage, ob diese Aufzählung mit der Netzwerkdefinition in § 319b HGB synchron ist oder ob sie eine andere, ggf. weitere Definition etabliert. Eine von § 319b HGB abweichende Definition ist zu vermeiden. Es ist außerdem zu prüfen, ob die netzwerkbezogenen Angaben alle erforderlich sind, da die AP-RiLi diese Angaben nur bei der Registrierung von Prüfungsgesellschaften fordert (Art. 17 Abs. 1 Buchst. h AP-RiLi), nicht aber bei der Registrierung von Abschlussprüfern (vgl. Art. 16 AP-RiLi).

Zudem dürften in den meisten Fällen die geforderten Angaben der WPK aus den bei ihr einzureichenden Transparenzberichten bekannt sein. Insoweit bedarf es dann keiner gesonderten Mitteilung der Berufsangehörigen.

Zur Anzeige der Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer (Nr. 2 Buchst. f) äußern wir uns im Zusammenhang mit der vorgesehenen Regelung des § 57a WPO-E.

Zu Nr. 25 (§ 43 Abs. 3 S. 2 WPO-E: Allgemeine Berufspflichten)

Diese Regelung erweitert den Kreis der Personen, die einer sog. „Cooling-Off-Pflicht“ beim Wechsel zu einem Unternehmen unterliegen, verkürzt allerdings die Cooling-Off-Periode auf ein Jahr. Sie dient der Umsetzung von Art. 22a Abs. 2 AP-RiLi. Dabei wird übersehen, dass Art. 22a Abs. 2 AP-RiLi die Pflicht für eine Cooling-Off-Periode auf die Fälle beschränkt, in denen die genannten Personen unmittelbar an dem Prüfungsauftrag beteiligt waren. Um diese Voraussetzung ist § 43 Abs. 3 S. 2 WPO-E entsprechend zu ergänzen.

Zudem sollte erläutert werden, welchen Personenkreis § 43 Abs. 3 Satz 2 Nr. 3 WPO-E umfasst.

Zu Nr. 31 (§ 51b WPO-E: Handakten)

Unserer Ansicht nach enthält § 51b WPO-E insofern eine unverhältnismäßige Belastung der Berufsangehörigen, als die zehnjährige Aufbewahrungspflicht weit über den europarechtlich für PIE-Prüfungen geforderten Rahmen hinausgeht: Art. 15 Abs. 1 EU-VO verlangt die Aufbewahrung u.a. dieser Dokumente für die Dauer von fünf Jahren, das Mitgliedstaatenwahlrecht in Abs. 2 ermöglicht die Vorgabe eines längeren Zeitraums.

Seite 5/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Zwar kann der Berufsangehörige die Dauer der Aufbewahrungspflicht gemäß § 51b Abs. 2 Satz 1 WPO-E verkürzen, jedoch ist dies nicht möglich für die in § 51b Abs. 2 Satz 2 WPO-E genannten Dokumente, wie etwa die zu internen Zwecken gefertigten Arbeitspapiere. Vor dem Hintergrund des angestrebten Bürokratieabbaus sollte für die Aufbewahrung der Handakten kein längerer Zeitraum als fünf Jahre verlangt werden. Mit Blick auf haftungsrechtliche Verjährungspflichten bleibt es dem Berufsangehörigen natürlich unbenommen, Handakten über diesen Zeitraum hinaus aufzubewahren.

Nach § 51 b Abs. 3 S. 1 WPO-E kann der Wirtschaftsprüfer die Herausgabe von Unterlagen nach Abs. 2 bei fehlender Vergütung grundsätzlich verweigern. Die Unterlagen nach Abs. 2 umfassen auch die zu internen Zwecken gefertigten Arbeitspapiere. Diese gehören aber gerade nicht zu den u.U. herauszugebenden Handakten i.S.d. Abs. 3 S. 1. Eine entsprechende Einschränkung der letztgenannten Vorschrift ist deshalb dringend geboten.

Zu Nr. 34 (§ 55 WPO-E: Vergütung)

In § 55 Abs. 1 Satz 4 WPO-E soll die Richtlinienvorgabe des Art. 24a Abs. 1 Unterabschnitt 1 Buchst. j AP-RiLi umgesetzt werden, wonach die Einnahmen, die der Abschlussprüfer aus der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen an das geprüfte Unternehmen erzielt, kein Teil der Leistungsbewertung und der Vergütung von Personen sein dürfen, die an der Abschlussprüfung beteiligt sind oder deren Ergebnis beeinflussen können. Während die AP-RiLi auf die Erbringung von „Nichtprüfungsleistungen“ abstellt, erfasst die umsetzende WPO-Regelung die Erbringung „zusätzlicher Leistungen“. Damit geht § 55 Abs. 1 WPO-E über die AP-RiLi hinaus mit der Folge, dass Prüfungsleistungen, wie etwa die Nachhaltigkeitsprüfung, entgegen dem Ansatz der EU-Vorgabe von dem Verbot erfasst sind.

Wir halten es für geboten, im Sinne einer 1:1-Umsetzung in § 55 WPO auch den Begriff von „Nichtprüfungsleistungen“ zu verwenden.

Zu Nr. 35 (§ 55b WPO: Internes Qualitätssicherungssystem)

Die in § 55b Abs. 2 Nr. 1 WPO-E genannten Verfahren (analog zu Art. 24a Abs. 1 Buchst. a AP-RiLi) stellen dem Wortlaut nach auf die Praxisorganisation von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften im Allgemeinen ab, stehen also nicht nur im Zusammenhang mit der Sicherstellung der Qualität bei der Durchführung von nach EU-Recht oder nationalem Recht vorgeschriebenen

Seite 6/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Abschlussprüfungen. Neben Kanzleimanagement- und Buchführungssystemen müssen WP-Praxen, die Abschlussprüfungen durchführen, interne Qualitätssicherungssysteme, Risikobeurteilungsverfahren und IT-Sicherheitsverfahren vorhalten.

Der Anwendungsbereich von § 55b WPO sollte im Sinne der Rechtssicherheit klar abgegrenzt werden. Es sollten insbesondere keine überzogenen Anforderungen an die Qualitätssicherungssysteme kleiner und mittelgroßer WP-Praxen gestellt werden. Vor allem sollte aus dem Wortlaut klar hervorgehen, dass die in Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 genannten Verfahren und Systeme der Qualitätssicherung von gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen dienen, so dass ein Gleichklang mit dem Regelungsbereich der EU-Vorschriften erreicht wird.

Auch ist klarzustellen, welche Arten von Risiken von den einzurichtenden Risikobewertungsverfahren zu berücksichtigen sind. Es kann sich nur um die im Rahmen der Durchführung von Abschlussprüfungen zu steuernden Risiken (insbesondere das Risiko eines nicht ordnungsgemäß erteilten Bestätigungsvermerks) handeln, weil sich die AP-RiLi auf die Regulierung von Abschlussprüfungen beschränkt. Darüber hinausgehende strategische und operationale Ziele des Risikomanagements (z.B. geschäftspolitische und leistungswirtschaftliche Risiken etc.) werden von der AP-RiLi nicht erfasst.

Sofern Sinn und Zweck der Regelung in § 55b Abs. 2 Satz 2 Nr. 6 WPO-E auf die angemessene Behandlung von Beschwerden und Vorwürfen im Zusammenhang mit der Abschlussprüfung abstellen, existieren bereits ausreichende Vorgaben im Berufsrecht. Wirtschaftsprüfer sind nach § 24c Berufssatzung WP/vBP verpflichtet, Beschwerden und Vorwürfen von Mitarbeitern, Mandanten oder Dritten nachzugehen, wenn sich aus Ihnen Anhaltspunkte für Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften oder fachliche Regeln ergeben. In der WP-Praxis sind nach §§ 31 Abs. 1, 32 Nr. 11 Berufssatzung WP/vBP Grundsätze und Verfahren zu schaffen, die eine angemessene Behandlung dieser Beschwerden und Vorwürfe sicherstellen. Wir regen an zu prüfen, ob insoweit überhaupt noch Regelungsbedarf in der WPO besteht.

Zu Nr. 21 und 39 (§§ 38; 57a WPO-E: Eintragung ins Berufsregister, Qualitätskontrolle)

– § 57 a Abs. 1 i.V.m. § 38 Nr. 2 Buchst. f WPO-E (Qualitätskontrolle)

Wir begrüßen ausdrücklich, dass das heutige System der Teilnahmebescheinigung abgeschafft werden soll. Die Teilnahmebescheinigung (§ 319 Abs. 1 S. 3 HGB) stellt eine Marktzutrittsbarriere dar und sollte daher entfallen.

Seite 7/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Allerdings sieht der Referentenentwurf anstelle des Verfahrens der Teilnahmebescheinigung ein Anzeigeverfahren vor, wonach eine Anzeigepflicht der Absicht zur Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer nach § 57a Abs. 1 Satz 2 WPO-E verbunden mit einer Eintragung dieser Anzeige in das Berufsregister besteht. Diese Eintragung ist jedoch weder geeignet, die mit dem Verfahren der Teilnahmebescheinigung verbundenen wettbewerblichen Beschränkungen zu beseitigen, noch wird dadurch ein Beitrag zum Abbau der Bürokratiebelastung für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften erzielt. Das Gegenteil ist der Fall.

Auch die AP-RiLi sieht keine solche Anzeige- und Registrierungspflicht der Absicht zur Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen vor. Jeder Wirtschaftsprüfer und jede Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist grundsätzlich zur Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen befugt, sofern der betreffende Wirtschaftsprüfer bzw. die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft dem Verfahren der Qualitätskontrolle bzw. der Inspektion unterliegt. Die Teilnahmebescheinigung diene insbesondere dazu, die Durchführung der Qualitätskontrolle abzusichern. Dieser Zweck lässt sich mit einem einfachen Meldeverfahren ebenso erreichen.

Der Registrierungspflicht nach Art. 15 bis 20 AP-RiLi ist in Deutschland bereits durch die Eintragung in das Berufsregister als Wirtschaftsprüfer oder als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nach § 38 WPO Rechnung getragen. Insofern stünde die vorgeschlagene zusätzliche Registrierungspflicht für gesetzliche Abschlussprüfer auch nicht im Einklang mit einer 1:1-Umsetzung der EU-Gesetzgebung.

Die Absicht der Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer ist der Wirtschaftsprüferkammer unverzüglich anzuzeigen. Die Absicht als inneres Merkmal ist nach unserer Auffassung kein geeigneter Anknüpfungspunkt für eine Anzeigepflicht mit nachfolgender Registrierung. Davon geht auch die Begründung zu dieser Vorschrift aus, die im Widerspruch zum Gesetzeswortlaut nicht die Absicht, sondern die erstmalige Bestellung zum gesetzlichen Abschlussprüfer als Auslöser der Anzeigepflicht ansieht. § 38 Nr. 2 Buchst. f WPO-E stellt dagegen auf die Tätigkeit als gesetzlicher Abschlussprüfer ab. Diese drei sehr unterschiedlichen Anknüpfungsmerkmale schaffen Verwirrung und zeigen, dass eine klare und eindeutige Regelung durch ein einfaches Verfahren zu bevorzugen ist. Jedenfalls würde jede Anzeigepflicht, die von einem vor der Bestellung verwirklichten Merkmal abhängt, ebenso wie die Teilnahmebescheinigung eine Markteintrittsbarriere begründen.

Seite 8/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Zur Sicherstellung der notwendigen Informationsversorgung reicht es aus, wenn Berufsangehörige und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Wirtschaftsprüferkammer bzw. die Bundesbehörde nach der erstmaligen Erteilung eines Bestätigungsvermerks bei einer gesetzlichen Abschlussprüfung darüber in Kenntnis setzen. Zu diesem Zeitpunkt liegen genauere Informationen zur Mandatsstruktur vor, wie etwa die geleistete Stundenzahl, die bei der Risikoanalyse verwertet werden können. Nähere Einzelheiten zu dem Meldeverfahren sollten die Wirtschaftsprüferkammer und die Bundesbehörde festlegen.

Im Übrigen ist als Folgeänderung zur Abschaffung des Verfahrens der Teilnahmebescheinigung die Regelung in § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB zu streichen und § 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG entsprechend anzupassen. Beides ist bisher weder im AReG noch im vorliegenden Referentenentwurf des APAREG vorgesehen. Davon, dass bei Verstößen gegen die Pflicht zur Durchführung von Qualitätskontrollen allein auf die Maßnahmen der Kommission für Qualitätskontrolle und der Berufsaufsicht abgestellt wird, so dass eine weitergehende Belastung der geprüften Unternehmen vermieden wird, geht auch die Bundesregierung aus.

– *Zu § 57a Abs. 3 und Abs. 3a WPO-E (Registrierung als Prüfer für Qualitätskontrolle und Widerruf der Registrierung)*

Die persönlichen und sachlichen Anforderungen an die Prüfer für Qualitätskontrolle sowie die Intensität ihrer Überwachung werden mit dem Referentenentwurf deutlich erhöht. Im Hinblick auf die Summe der vorgeschlagenen zusätzlichen Belastungen für die Prüfer für Qualitätskontrolle stellt sich die Frage, ob diese Anforderungen insgesamt noch verhältnismäßig sind. Aus Sicht des IDW ist wegen der deutlich gesteigerten Anforderungen an den Prüfer für Qualitätskontrolle, insbesondere die zusätzliche Unterwerfung der Qualitätskontrollprüfungen unter die Aufsicht der Bundesbehörde nach § 66a Abs. 6 Satz 5 WPO-E, nicht mehr vertretbar. Dies ist auch von der AP-RiLi nicht vorgesehen (vgl. hierzu unsere Ausführungen zu § 66a Abs. 6 WPO-E).

Im Unterschied zur Registrierungsvoraussetzung (§ 57a Abs. 3 Nr. 1 WPO-E) erfolgt der Widerruf der Registrierung nach Abs. 3a Nr. 2 WPO-E, wenn der Prüfer seit mehr als drei Jahren keine gesetzlichen Abschlussprüfungen mehr durchgeführt hat. Der verwendete Wortlaut impliziert eine „Durchführung“ als „verantwortlicher Prüfungspartner“ im Sinne von § 51b Abs. 4 Satz 3 WPO-E, während dagegen Abs. 3 Nr. 1 eine Teilnahme an Prüfungen im Bereich der gesetzlichen Abschlussprüfung – jedoch nicht notwendigerweise als Unterzeichner des Bestätigungsvermerks – ausreichen lässt. Die Anforderungen nach Abs. 3a Nr. 2 WPO-E führen dazu, dass einem gerade neu registrierten

Seite 9/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Berufsangehörigen, der in den vorhergehenden drei Jahren an Abschlussprüfungen teilnahm, ohne den Bestätigungsvermerk zu unterzeichnen, die Registrierung als Qualitätskontrollprüfer widerrufen werden müsste. Das wäre absurd. Darüber hinaus erscheint diese Regelung ohnehin überschießend, da die EU-Vorgaben keine entsprechenden Anforderungen stellen. Im Sinne einer 1:1-Umsetzung sollte diese Anforderung daher gestrichen werden.

– *Zu § 57a Abs. 5a WPO-E (Berücksichtigung der Ergebnisse von Inspektionen bei der Qualitätskontrolle)*

Der Gesetzesentwurf sieht vor, dass bei der Qualitätskontrolle von Berufsangehörigen, die gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB durchführen, die Ergebnisse der Inspektion nach Artikel 26 EU-VO zu berücksichtigen sind. Bei gemischten Praxen, die sowohl Unternehmen des öffentlichen Interesses als auch andere prüfungspflichtige Unternehmen prüfen, hat der Bericht des Prüfers für Qualitätskontrolle eine Beurteilung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems in Bezug auf Abschlussprüfungen von Unternehmen, die nicht von öffentlichem Interesse sind und festgestellte Mängel in Bezug auf diese Abschlussprüfungen zu enthalten. Um eine Doppelprüfung zu vermeiden, ist nach der Begründung insbesondere die Beurteilung des Aufbaus des Qualitätssicherungssystems (dessen Angemessenheit) den Inspektionen vorbehalten. Der Prüfer für Qualitätskontrolle muss diese Informationen aus dem Inspektionsbericht folglich übernehmen. Eine solche Verwertungspflicht setzt aber voraus, dass die Inspektionsberichte ausreichende Informationen über Art und Umfang der Angemessenheitsprüfung und eine angemessene Beschreibung der inspizierten Teile des Qualitätssicherungssystems enthalten. Ferner muss der Prüfer für Qualitätskontrolle ein Recht zur Rücksprache mit den Inspektoren bei zusätzlichem Informationsbedarf haben. Andernfalls kann er seine sich aus § 57a Abs. 5a Satz 1 WPO-E ergebende Pflicht, die Prüfungsergebnisse der Inspektoren zu berücksichtigen, nicht erfüllen. Es bedarf einer entsprechenden Anpassung bzw. Ergänzung.

– *Zu § 57a Abs. 6a WPO-E (Löschung der Eintragung im Berufsregister)*

Nach § 57a Abs. 6a Satz 2 Nr. 2 WPO-E ist bei wesentlichen Prüfungshemmnissen die Eintragung im Berufsregister zu löschen. Sofern die Eintragung als Abschlussprüfer in das Berufsregister künftig – wie bisher die Teilnahmebescheinigung – als Voraussetzung für die Bestellung zum Abschlussprüfer bei-

Seite 10/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

behalten wird (vgl. hierzu unsere vorstehenden Anmerkungen), entfielen mit der Löschung der Eintragung die Befähigung zur Durchführung von gesetzlichen Abschlussprüfungen, was einem partiellen Berufsverbot gleichkäme. Nach allgemeinen Grundsätzen ist ein Prüfungshemmnis aber danach zu differenzieren, ob es der Beurteilung eines abgrenzbaren Teiles des Qualitätssicherungssystems entgegensteht oder ob es so umfassend ist, dass es die Beurteilung des Qualitätssicherungssystems insgesamt nicht zulässt. Zumindest im ersten Fall wäre die unmittelbare Löschung aus dem Berufsregister und das daraus resultierende Verbot zur Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen unverhältnismäßig, insbesondere wenn das Prüfungshemmnis nicht von der geprüften WP-Praxis zu vertreten ist. Berufsverbote können nur ultima ratio bei sehr schwerwiegenden Verstößen (vgl. Nr. 3) oder bei einem insgesamt aufgrund eines Prüfungshemmnisses nicht beurteilbaren System sein. Insoweit ist eine entsprechende Differenzierung nach dem Ausmaß des Prüfungshemmnisses, wie dargestellt, dringend geboten.

Ferner besteht eine Diskrepanz zu § 57e Abs. 2 Satz 3 WPO-E, wonach die Kommission für Qualitätskontrolle lediglich über die Löschung der Eintragung entscheidet, wenn wesentliche Mängel oder Prüfungshemmnisse festgestellt werden.

Zu Nr. 41 (§ 57e WPO: Kommission für Qualitätskontrolle, Verwertungsverbot)

Durch die vorgesehenen Änderungen der Abs. 4 und 5 soll das bisher geltende Verwertungsverbot von bei der Qualitätskontrolle festgestellten Berufspflichtverletzungen aufgehoben werden. Wir sprechen uns ausdrücklich für die Beibehaltung dieses Verwertungsverbots aus.

Die geprüfte WP-Praxis und deren Angehörige sind im Rahmen der Qualitätskontrolle zur Mitwirkung verpflichtet. Sie müssen Aufklärungen (insbesondere Auskünfte) und verlangte Nachweise geben, mit denen berufsrechtlich relevante Tatbestände preisgegeben werden können. Eine Verwertung von derartig gewonnenen Informationen im Berufsaufsichtsverfahren wurde bei Einführung der Qualitätskontrolle als mit dem verfassungsrechtlichen Grundsatz des Selbstbelastungsverbots nicht vereinbar beurteilt (vgl. Begründung Regierungsentwurf WPO-Änderungsgesetz v. 22.6.2000). Da das Selbstbelastungsverbot aus der Achtung der Menschenwürde folgt, hat es gegenüber europarechtlichen Regelungen Bestand. An dieser Rechtslage hat sich nichts geändert.

Seite 11/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Eine solche Verwertung würde auch die Bereitschaft der geprüften Praxen zur Mitwirkung und letztlich die Akzeptanz des Verfahrens im Berufsstand beeinträchtigen. Schon zu seinem eigenen Schutz würde sich der Berufsangehörige bei einer möglichen Gefahr der Feststellung einer Berufspflichtverletzung auf sein Recht, Auskünfte verweigern zu dürfen, berufen. Die Arbeit des Prüfers für Qualitätskontrolle würde erheblich beeinträchtigt.

Zu Nr. 45 (§ 59 WPO-E: Organe der Wirtschaftsprüferkammer)

§ 59 Abs. 1 WPO-E sieht eine Ergänzung der Organe der Wirtschaftsprüferkammer um deren Präsidenten vor. Begründet wird dies mit der „Bedeutung seiner Stellung in der praktischen Arbeit der Kammer“ (S. 75 RefE APAReG).

Diese Regelung samt ihrer Begründung geht unserer Ansicht nach ins Leere, da die WPO – im Gegensatz zu den anderen Organen – keinerlei Kompetenzen oder Pflichtenrahmen des Präsidenten regelt. Ein Organ, dem kein eigenständiger Zuständigkeits- oder Kompetenzbereich zugewiesen wird, ist entbehrlich. Die Notwendigkeit der Schaffung eines weiteren Organs sollte auch vor dem Hintergrund des Bürokratieabbaus noch einmal überprüft werden.

Nach § 59 Abs. 1 Satz 3 WPO-E bleiben die Vorstandsmitglieder zukünftig Mitglieder des Beirats. Auch wenn mit einer solchen Regelung unterstützt wird, dass der Wählerwille durch die Wahl der Beiratsmitglieder in den Vorstand nicht beeinträchtigt wird, bleibt noch zu prüfen, ob sich durch eine solche Regelung nicht Konsequenzen etwa bei der Abstimmung über die Entlastung des Vorstands ergeben. Die in der Begründung gezogene Parallele zum Bereich der kommunalen Selbstverwaltung ist insofern kein überzeugender Vergleich.

Zu Nr. 51 (§ 62b WPO-E: Inspektionen)

Bezüglich der Durchführung von Inspektionen bei Abschlussprüfern von Unternehmen des öffentlichen Interesses, einschließlich der Berichterstattung über die durchgeführten Inspektionen, verweist § 62b Abs. 1 Satz 1 WPO-E auf Art. 26 EU-VO. Absatz 9 dieser Vorschrift führt aus, dass die Inspektionen Gegenstand eines Berichts sind, der die wichtigsten Schlussfolgerungen und Empfehlungen der Inspektionen enthält. Nähere Bestimmungen zum Umfang der Berichterstattung enthalten weder die EU-VO noch der vorliegende Referententwurf. In der Begründung wird jedoch darauf verwiesen, dass die Bundesbehörde nach allgemeinen Grundsätzen die Möglichkeit hat, für die Auslegung und

Seite 12/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Anwendung der Verordnung Verwaltungsvorschriften zu erlassen und Verlautbarungen zu veröffentlichen.

Wir halten eine gesetzliche Regelung für geboten, nach der die im Bericht dargestellten Ergebnisse einer Inspektion künftig mit einer zusammenfassenden Schlussbemerkung über die wesentlichen Feststellungen enden, ohne damit ein explizites Gesamturteil zum Qualitätssicherungssystem zu treffen. Eine zusammenfassende Schlussbemerkung ist insbesondere im Hinblick auf die Kommunikation der Ergebnisse der Inspektionen mit den Prüfungsausschüssen im Zusammenhang mit Ausschreibungen nach Art. 16 EU-VO erforderlich. Eine Auflistung der einzelnen festgestellten Berufspflichtverletzungen, wie sie heute praktiziert wird, kann wegen der Verschwiegenheitsverpflichtung des Abschlussprüfers nicht mit jedem Prüfungsausschuss erörtert werden. Nur auf der Grundlage einer zusammenfassenden Beschreibung der (gewichteten) wesentlichen Feststellungen kann der Prüfungsausschuss sich selbst ein Bild über die Prüfungsqualität machen. Einzelfeststellungen sind dazu nicht geeignet.

Zu Nr. 54 (§ 66a Abs. 6 WPO-E: Abschlussprüferaufsicht, Inspektion des Prüfers für Qualitätskontrolle)

In § 66a Abs. 6 letzter Satz WPO-E ist vorgesehen, dass der Prüfers für Qualitätskontrolle mit den von ihm durchgeführten Qualitätskontrollen regelmäßigen Inspektionen durch die Aufsichtsbehörde unterfällt.

Im vorgesehenen System der Qualitätskontrolle ist eine solche Überwachung des Prüfers für Qualitätskontrolle durch die Aufsichtsbehörde unverhältnismäßig. Da die europarechtlichen Vorgaben eine solche Überprüfung nicht vorsehen, steht die Regelung in einem deutlichen Widerspruch zu dem Ziel einer 1:1-Umsetzung der AP-RiLi. Die für die Kommission für Qualitätskontrolle in § 57a Abs. 1 Satz 6 WPO-E vorgesehenen Möglichkeiten, an Qualitätskontrollen unmittelbar teilzunehmen und sich die Arbeitsunterlagen des Prüfers für Qualitätskontrolle vorlegen zu lassen, sind ausreichende Kontrollmaßnahmen; weitere zusätzliche Maßnahmen sind insofern nicht erforderlich und als überschießende Regelungen abzulehnen. Im Übrigen ist diese Regelung auch im Interesse einer Gleichbehandlung zwischen Qualitätskontrollprüfungen und Inspektionen i.S.d. § 62b WPO-E abzulehnen.

Seite 13/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Zu Nr. 54 (§ 66b WPO-E: Verschwiegenheit, Schutz von Privatgeheimnissen)

In § 66b Abs. 1 WPO-E wird eine Verschwiegenheitspflicht für die Mitglieder des „Fachbeirates“ (der zuständigen Bundeshörde) geregelt. In § 66b Abs. 2 WPO-E wird die Pflicht zur Wahrung fremder Geheimnisse nach Beendigung der Tätigkeit für alle der in Absatz 1 genannten Personen bis auf die Mitglieder des Fachbeirates normiert. Da kein sachlicher Grund für die abweichende Behandlung zu erkennen ist, sollten die Mitglieder des Fachbeirats wie die anderen in Absatz 1 erwähnten Personen nach Beendigung ihrer Tätigkeit ebenfalls der Verschwiegenheitspflicht unterliegen.

Zu Nr. 61 (§ 69 WPO-E: Bekanntmachung von Maßnahmen)

§ 69 Abs. 1 WPO-E sieht vor, dass jede bestandskräftige berufsaufsichtliche Maßnahme unter Angabe von Art und Charakter des Verstoßes (jedoch ohne Bekanntmachung personenbezogener Daten) unverzüglich auf der Internetseite der Wirtschaftsprüferkammer bekanntzumachen ist. Außerdem sollen die Maßnahmen nach § 69 Abs. 3 mindestens fünf Jahre lang auf den Internetseiten des BAFA veröffentlicht bleiben.

Eine solche Duplizität der Bekanntmachung ist unserer Ansicht nach nicht erforderlich.

Zu Nr. 63 (§ 71 Abs. 2 und 3 WPO-E: Sanktionierung von Berufsgesellschaften und von Mitgliedern der Aufsichts- und Leitungsorgane von PIE, die nicht WP sind)

§ 71 Abs. 2 WPO-E sieht die Sanktionierung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vor, wenn eine der dort enumerativ erfassten Personen „Pflichten, welche die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft treffen“, verletzt hat.

Wir lehnen die Sanktionierung von Berufsgesellschaften jedenfalls solange grundsätzlich ab, wie in Deutschland ein allgemeines Unternehmensstrafrecht nicht eingeführt wird. Die in § 71 Abs. 2 WPO-E vorgesehene Regelung ist auch nicht europarechtlich geboten. Davon unabhängig ist der Wortlaut zu weit gefasst, da er auf sämtliche die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft treffenden Pflichten abstellt, während Art. 30 Abs. 2 AP-RiLi eine Maßnahme nur dann verlangt, wenn die Berufsgesellschaft „bei der Durchführung von Abschlussprüfungen“ gegen die Vorschriften der AP-RiLi und ggf. der EU-VO verstößt. Im Sinne einer

Seite 14/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

1:1-Umsetzung und einer Vermeidung unverhältnismäßiger Belastung sollte § 71 Abs. 2 WPO-E entsprechend enger gefasst werden.

§ 71 Abs. 3 WPO-E sieht die Sanktionierung von Mitgliedern der Aufsichts- und Leitungsorgane vor, die nicht Wirtschaftsprüfer sind. Unabhängig davon, dass etwa das Verbot, bei PIE für eine Dauer von bis zu drei Jahren „tätig zu werden“ zu unbestimmt erscheint (soll jedwede Tätigkeit verboten werden können?), ist fraglich, ob die gesetzliche Grundlage für die Sanktionierung von Angehörigen der Wirtschaft in der WPO überhaupt verortet werden kann.

Zu Nr. 93 (§ 136 WPO: Übergangsregelung für § 57a Abs. 1)

Berufsangehörige und Prüfungsgesellschaften, die noch über eine geltende Teilnahmebescheinigung oder eine Ausnahmegenehmigung verfügen, sollen nach § 136 WPO-E als gesetzliche Abschlussprüfer eingetragen werden.

Zur Vermeidung zusätzlicher Belastungen und einer Schlechterstellung des Berufsstands halten wir eine Übergangsregelung im Zusammenhang mit der Abschaffung des Verfahrens der Teilnahmebescheinigung und der Einführung eines risikobasierten Qualitätskontrollzyklus für geboten. Der vorgeschlagene Gesetzeswortlaut enthält bisher keine entsprechende Regelung, sondern bestimmt lediglich, dass Berufsangehörige und Prüfungsgesellschaften, die über eine geltende Teilnahmebescheinigung oder Ausnahmegenehmigung nach dem bis zum Tag vor dem Inkrafttreten des Gesetzes geltenden § 57a Abs. 1 WPO verfügen, von Amts wegen als gesetzliche Abschlussprüfer registriert werden. Um den üblichen Kontrollzyklus nicht zu verkürzen und zusätzliche bürokratische Belastungen für den Berufsstand und Kontrollaufwand für die Aufsicht zu vermeiden, soll nach der Begründung im Referentenentwurf die nächste Qualitätskontrolle grundsätzlich erst zu dem Zeitpunkt erfolgen, wenn die Teilnahmebescheinigung ausläuft. Um in diesem sensiblen Punkt Klarheit und ausreichende Rechtssicherheit herzustellen, sollte diese Regelung in den Gesetzestext aufgenommen und nicht lediglich in der Begründung erwähnt werden.

Diese Regelung ist auch erforderlich, wenn der Gesetzgeber – wie vorgeschlagen – auf eine Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer verzichtet.

Seite 15/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

Zu Artikel 2 (Gesetz zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle)

Grundsätzliche Anmerkungen

Der Berufsstand hat erwartet, dass die auf Grund der europarechtlichen Vorgaben neu auszugestaltende Aufsicht über Abschlussprüfer von Unternehmen des öffentlichen Interesses (PIE) durch eine eigenständige Behörde wahrgenommen wird. Dagegen hat sich die Bundesregierung für die Zuordnung dieser Aufgaben zu einer Abteilung des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) entschieden. Es liegt auf der Hand, dass es besonderer Anstrengungen bedarf, die national wie international erforderliche Anerkennung und Reputation für diese Behörde zu erreichen. Unser Institut wird diese Bemühungen gerne unterstützen.

In der Begründung des Referentenentwurfs (Allgemeiner Text) werden Kosten für den jährlichen laufenden Betrieb dargelegt. Der Entwurf geht demnach von jährlichen Gesamtkosten in Höhe von 10,5 Mio. Euro aus (vgl. A. VI 3.a). Dieser Aufwand wird wesentlich von dem Personalbedarf bestimmt. Schätzungsweise sollen 53 Personen im höheren Dienst, 7 Personen im gehobenen Dienst und 13 Personen im mittleren Dienst bei der neuen Abteilung der BAFA beschäftigt werden. Da die Schätzungsgrundlagen nicht offengelegt werden, können diese Zahlen weder der Menge noch dem Werte nach auf Plausibilität überprüft werden. Die gegriffen erscheinenden Annahmen sind insgesamt erklärungsbedürftig.

Darüber hinaus fällt auf, dass bei der Darstellung der Entlastungen der bei der Wirtschaftsprüferkammer wegfallende Aufwand nicht angesprochen wird. Diese Entlastung ist u.E. ebenfalls zu benennen, zumal die Wirtschaftsprüferkammer über entsprechende Informationen verfügen dürfte. Jedenfalls ist es zwingend, dass der Haushalt der Wirtschaftsprüferkammer durch die Zuordnung der bisher von der Abschlussprüferaufsichtskommission wahrgenommenen Aufgaben zur BAFA (Aufwand hierfür bei der Wirtschaftsprüferkammer ca. 6 Mio. Euro) entsprechend entlastet wird. Weiterhin wird nicht angesprochen, wie hoch die Belastung der Wirtschaft durch die Regelung des § 71 Abs. 3 WPO vermutlich sein und welche Kosten (oder auch Einnahmen) dadurch für die Bundesbehörde anfallen.

Zu Abschnitt 1 (§ 3 Abs. 3 Fachbeirat)

Wir begrüßen grundsätzlich die Einrichtung eines Fachbeirats, der die Abschlussprüferaufsichtsstelle bei der Erfüllung ihrer Aufgaben beratend unter-

Seite 16/16 zum Schreiben vom 05.06.2015 an Herrn Dr. Lücke, BMWi

stützt. Art und Gegenstand der Beratungstätigkeit gebieten u.E. jedoch die Einbeziehung spezieller Sachkunde von Wirtschaftsprüfern, wie dies auch nach § 66a Sätze 6 und 7 WPO-E vorgesehen ist, wonach die öffentliche fachbezogene Aufsicht die Möglichkeit der fallweisen Heranziehung Dritter in die Beratungsprozesse der öffentlichen Aufsicht hat.

Hiermit ist keine Beeinträchtigung der Unabhängigkeit i.S.v. Art. 21 EU-VO verbunden, wenn – wie vorgesehen – gewährleistet ist, dass die Sachverständigen nur beratend tätig und nicht in Entscheidungsprozesse eingebunden sind. Vielmehr ist die Beratungstätigkeit dem eigentlichen Entscheidungsprozess vorgelegt, und berührt deshalb nicht die Unabhängigkeit des Entscheidungsprozesses, sondern ermöglicht erst eine sachgerechte Entscheidungsfindung.

Wir halten es daher im Sinne einer EU-konformen Umsetzung von Art. 21 Abs. 2 i.V.m. Art. 26 Abs. 1 Buchst. c EU-VO für geboten, in den Fachbeirat auch Personen einzubeziehen, die besondere Fachkenntnisse auf dem Gebiet des Prüfungswesens besitzen, einschließlich als Abschlussprüfer tätiger Personen.

Für Rückfragen stehen wir selbstverständlich gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann