

Der Referentenentwurf zur 7. WPO-Novelle (BAREfG)

WP/StB Dipl.-Wirtschafts-Ing. Klaus Heiningler / WP/StB Dipl.-Kfm. Klaus Bertram, Heidelberg

Die Autoren stellen in ihrem Beitrag den Referentenentwurf des Berufsaufsichtsreformgesetzes (BAREfG) dar, mit dem die Berufsaufsicht insbes. für diejenigen Wirtschaftsprüfer, die Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen prüfen, verschärft wird.

Gliederung

- I. Einleitung
- II. Umsetzungsstand der 8. EU-Richtlinie
- III. Referentenentwurf des BAREfG
 1. Berufsaufsicht
 2. Qualitätskontrolle
 3. Transparenzbericht
 4. Führung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften
 5. Vergütung
 6. Verwendung von Berufsbezeichnungen
 7. Rechtsform von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften
 8. Berufsregister
 9. Werbung
- IV. Abschließende Würdigung
- V. Zusammenfassung

I. Einleitung

Seit dem 3. 3. 2006 liegt der Referentenentwurf des Bundeswirtschaftsministeriums zur sog. 7. WPO-Novelle vor¹⁾, der diejenigen berufsrechtlichen Regelungen der Neufassung der 8. EU-Richtlinie, die noch nicht in deutsches Recht umgesetzt worden sind, aufgreift. Das BAREfG ist aber nicht allein auf die europäischen Implikationen fokussiert. Vielmehr sollen mit den vorgeschlagenen Reformen neben der Umsetzung der EU-rechtlichen Vorgaben auch die seit längerem diskutierten Aufsichtsmaßnahmen der US-amerikanischen Aufsichtsbehörde PCAOB²⁾ für die dort registrierten deutschen Wirtschaftsprüfer aufgegriffen werden. Schwerpunkt der neuerlichen Novelle des Berufsrechts der Wirtschaftsprüfer ist - wie der Gesetzestitel auch vermuten lässt - die Neuregelung der Berufsaufsicht. Weiterhin werden Änderungen am System der externen Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüfer sowie an Regelungen der Organisation des Prüferberufs vorgenommen.

Nach einem kurzen Überblick über den Umsetzungsstand der 8. EU-Richtlinie werden im Folgenden die Regelungsbereiche des Referentenentwurfs des BAREfG dargestellt und einer abschließenden Würdigung unterzogen.

II. Umsetzungsstand der 8. EU-Richtlinie

Im Herbst 2005 hat der EU-Finanzministerrat (ECOFIN) eine umfassende Neufassung der 8. EU-Richtlinie, der sog. reformierten Abschlussprüferrichtlinie, gebilligt³⁾. Die Regelungen wurden im Vorfeld der Beschlussfassung über einen längeren Zeitraum auf europäischer Ebene diskutiert. Der deutsche Gesetzgeber hat 2004 bereits wesentliche Inhalte der absehbaren Änderungen in verschiedenen Gesetzesinitiativen in Deutschland umgesetzt.

Mit dem Abschlussprüferaufsichtsgesetz (APAG)⁴⁾ wurde im Rahmen der 6. WPO-Novelle die Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) installiert, die aus Nicht-Wirtschaftsprüfern besteht und die Letztentscheidung über Berufsaufsicht und externe Qualitätskontrolle der Wirtschaftsprüfer hat.

Mit dem Bilanzkontrollgesetz (BilKoG)⁵⁾ wurde die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR)⁶⁾ konstituiert, die anlassbezogene und anlassunabhängige Kontrollen von Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen durchführt.

Das Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG)⁷⁾ hat weitreichende Reformen im Bereich der Rechnungslegung (u. a. Verpflichtung zur IFRS-Rechnungslegung für kapitalmarktorientierte Konzerne, Änderungen der Vorschriften zum

Lagebericht/Konzernlagebericht) und der Abschlussprüfung (u. a. Neufassung der Vorschriften zur Unabhängigkeit) umgesetzt.

Die in der Neufassung der Abschlussprüferrichtlinie vorgesehene Zusammenarbeit der Prüferaufsichten in Europa hat inzwischen auch konkrete Formen angenommen. Am 14. 12. 2005 wurde durch Beschluss der EU-Kommission die "European Group of Oversight Bodies (EAOB)" eingerichtet, die innerhalb der EU die Zusammenarbeit zwischen den öffentlichen Aufsichtssystemen für Abschlussprüfer koordinieren und die EU-Kommission in diesem Bereich beraten wird⁸⁾. Hierdurch soll aber keine Vereinheitlichung der Aufsichtsstrukturen der einzelnen EU-Mitgliedstaaten angestrebt werden. Vielmehr sollen funktionale Kriterien vereinbart werden, die von den Mitgliedstaaten zu implementieren sind⁹⁾. Deutschland ist in der EAOB durch die APAK vertreten.

III. Referentenentwurf des BARefG

Mit dem jetzt vorliegenden Referentenentwurf des BARefG werden die bislang noch nicht in deutsches Recht transformierten berufsrechtlichen Teile der 8. EU-Richtlinie umgesetzt. Die Umsetzung aller Vorgaben der 8. EU-Richtlinie hat innerhalb von zwei Jahren nach Veröffentlichung des offiziellen Richtlinien textes zu erfolgen, die im Frühjahr 2006 erwartet wird. Insofern bestünde eigentlich noch bis 2008 Zeit, die bislang noch eher geringen Erfahrungen mit den in Abschn. II dargestellten Gesetzesänderungen, die im Jahr 2005 erstmals zu beachten waren, zu vertiefen und dann Ende 2007 die 7. WPO-Novelle vorzunehmen.

Die intensiven Diskussionen der maßgeblichen deutschen Stellen mit der US-Aufsichtsbehörde PCAOB haben jedoch gezeigt, dass bzgl. der Regelungen zur Berufsaufsicht in grenzüberschreitenden Fällen nicht weitere zwei Jahre gewartet werden kann. Ansonsten stünde mit hoher Wahrscheinlichkeit zu erwarten, dass die beim PCAOB registrierten deutschen Wirtschaftsprüfer direkt von Untersuchungen des PCAOB betroffen sein würden, wie dies in Großbritannien bereits der Fall ist. Da sich daraus neben der zeit- und kostenmäßigen Belastung durch die Untersuchung vor allem auch Probleme durch das Aufeinandertreffen unterschiedlicher Rechtssysteme ergeben (Verschwiegenheitspflicht nach deutschem Recht versus Auskunftspflicht gegenüber dem PCAOB nach US-Recht), soll durch die bereits jetzt erfolgte Gesetzesinitiative verhindert werden, dass unter den derzeitigen rechtlichen Problemen eigene Untersuchungen des PCAOB in Deutschland statt finden.

1. Berufsaufsicht

a) *Erstmalige Einführung von Sonderuntersuchungen*

Kernstück des BARefG ist die geplante Änderung der Berufsaufsicht. § 61a WPO-E gibt der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) [DB 2006 S. 906] neben den auch bislang schon bestehenden Ermittlungsmöglichkeiten bei konkreten Anhaltspunkten auf Berufspflichtverletzungen die Aufgabe vor, anlassunabhängige Sonderuntersuchungen durchzuführen (§ 61a Abs. 1 S. 2 Nr. 2 WPO-E). Diese anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen ("inspections") erstrecken sich ausschließlich auf Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen des öffentlichen Interesses (kapitalmarktorientierte Unternehmen i. S. des § 319a HGB) durchführen.

Die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen sind stichprobenartig durchzuführen. Etwas Ähnliches wurde bislang von der WPK bereits im Rahmen der sog. Bundesanzeigerdurchsicht vorgenommen. Dabei wurden jedoch ausschließlich veröffentlichte Jahres- und Konzernabschlüsse stichprobenartig auf Fehler durchgesehen. Der Prüfungsgegenstand der im Rahmen des BARefG vorgesehenen Sonderuntersuchungen ist demgegenüber viel weiter gefasst. Während die Bundesanzeigerdurchsicht lediglich auf die Richtigkeit der Abschlüsse abstellt, zielen die Sonderuntersuchungen auf die Prüfungsdurchführung des jeweiligen Abschlussprüfers ab. Nach dem Gesetzeswortlaut umfassen die Sonderuntersuchungen "diejenigen Berufspflichten, die bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen einzuhalten sind"¹⁰⁾. Was genau hierunter zu verstehen ist, wird - auch in der Gesetzesbegründung - nicht näher konkretisiert. Die Berufspflichten der Wirtschaftsprüfer sind insbes. in der Berufssatzung WP/vBP¹¹⁾ gem. § 57 Abs. 3 WPO niedergelegt. In Teil 2 der Berufssatzung sind die besonderen Berufspflichten bei der Durchführung von Prüfungen und der Erstattung von Gutachten geregelt, die demnach Gegenstand der o. g. Sonderuntersuchungen sein werden.

b) *Umfang und Inhalt von Sonderuntersuchungen*

Die besonderen Berufspflichten der Wirtschaftsprüfer umfassen nicht nur auftragsbezogene Regelungen, sondern auch Regelungen, die den Bereich der Praxisorganisation betreffen. So werden in §§ 20 bis 24 BS WP/vBP Berufspflichten zum Thema Unabhängigkeit dargelegt, die von Wirtschaftsprüfern bei der Durchführung von Abschlussprüfungen zu beachten sind. Ob damit die Sonderuntersuchungen neben konkreten Prüfungsaufträgen auch diejenigen Bereiche der Praxisorganisation umfassen sollen, die sich mit dem Thema Unabhängigkeit (speziell unter den besonderen Vorgaben des § 319a HGB) befassen, darf jedoch bezweifelt werden. Sinn und Zweck von anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen ist der Schutz des besonderen Vertrauens von Anlegern, Investoren und Unternehmen in den Kapitalmarkt¹²⁾. Es handelt sich um pro-aktive Stichprobenprüfungen und nicht um die Prüfung des Qualitätssicherungssystems der WP-Praxis, das bereits im Rahmen der externen Qualitätskontrolle gem. § 57a WPO beurteilt wird. Natürlich ist im Rahmen von

Sonderuntersuchungen die Einhaltung der Unabhängigkeitsregelungen bei dem konkret betrachteten Prüfungsauftrag zu untersuchen. Die Beurteilung des gesamten Systems der Einhaltung von Unabhängigkeitsregelungen im Rahmen dieser Sonderuntersuchungen erscheint aber nicht sinnvoll. U. E. wäre es wünschenswert, wenn hier noch eine weitere Präzisierung im Gesetzeswortlaut von § 62b Abs. 1 WPO-E vorgenommen würde¹³⁾.

Gleiches gilt für die der Sonderuntersuchung unterliegenden Prüfungsaufträge. § 62b WPO-E führt lediglich aus, bei welchem Kreis von Wirtschaftsprüfern Sonderuntersuchungen durchzuführen sind. Ob damit sämtliche Prüfungsaufträge von Wirtschaftsprüfern, die Abschlüsse von in § 319a HGB genannten Unternehmen prüfen, oder nur diejenigen Prüfungen, die unter die Regelungen des § 319a HGB fallen, gemeint sind, bleibt im Gesetzeswortlaut und auch der Gesetzesbegründung zumindest unklar. Hier regen *die Verf.* eine Klarstellung im Gesetzestext an, dass nur für solche Aufträge Sonderuntersuchungen durchgeführt werden können, die tatsächlich den Regelungen des § 319a HGB unterliegen. Wie im vorigen Absatz erläutert, sollen Sonderuntersuchungen das Vertrauen in den Kapitalmarkt stärken. Hierfür ist es ausreichend, wenn sich die Sonderuntersuchungen auch nur auf derartige Abschlussprüfungen beziehen. Eine Ausweitung auch auf andere Abschlussprüfungen würde die Anzahl der erforderlichen Sonderuntersuchungen deutlich erhöhen¹⁴⁾. Dies entspricht auch der Differenzierung, die im HGB bzgl. der Unabhängigkeitsanforderungen an Wirtschaftsprüfer vorgenommen wird. Hier hat ein Abschlussprüfer, der eine unter § 319a HGB fallende Abschlussprüfung durchführt, die Unabhängigkeitsregelungen des § 319a HGB zu beachten, während der gleiche Abschlussprüfer für die Durchführung eines Prüfungsauftrags bei einem Unternehmen, das nicht unter § 319a HGB fällt, lediglich die Unabhängigkeitsregelungen des § 319 HGB zu erfüllen hat. Die Unabhängigkeitsanforderungen variieren somit nach Art des Auftrags, nichts anderes kann u. E. für die geplanten Sonderuntersuchungen des § 62b WPO-E gelten.

Die Durchführung der Sonderuntersuchungen (anlassbezogen und anlassunabhängig) obliegt gem. § 61a Abs. 1 WPO-E der WPK. Die WPK wird durch die APAK beaufsichtigt¹⁵⁾, die auch die Letztentscheidungsbefugnis hat und der WPK Weisungen erteilen kann¹⁶⁾. Die APAK kann die WPK beauftragen, anlassbezogene oder anlassunabhängige Sonderuntersuchungen durchzuführen.

c) APAK - EU-Aufsichtsbehörden

Die Aufsichtsfunktion der APAK ist aber nicht auf die nationalen Sachverhalte beschränkt. § 66a Abs. 8 und 9 WPO-E regeln die Zusammenarbeit mit Aufsichtsbehörden von anderen EU-Staaten (Abs. 8) und Drittstaaten (Abs. 9). Die APAK arbeitet gem. § 66a Abs. 8 WPO-E mit den Aufsichtsbehörden der anderen EU-Staaten zusammen. Dies betrifft den Austausch von Informationen (z. B. Hinweise auf Berufspflichtverletzungen) sowie die Befugnis für die EU-Aufsichtsbehörden, bei der APAK Sonderuntersuchungen bei deutschen Wirtschaftsprüfern zu verlangen. Die EU-Aufsichtsbehörden haben weiterhin das Recht, an diesen von ihnen verlangten Sonderuntersuchungen durch eigene Abgesandte teilzunehmen. Diese Regelung setzt Art. 36 der reformierten Abschlussprüferrichtlinie um, der derartig weit reichende Rechte vorsieht. Entsprechende Rechte sind der APAK bei den Berufsaufsichtsbehörden der anderen EU-Staaten einzuräumen.

d) APAK - Drittstaaten-Aufsichtsbehörden (PCAOB)

Für Drittstaaten sieht § 66a Abs. 9 WPO-E ebenfalls eine Zusammenarbeit und den Informationsaustausch vor. Die Aufsichtsbehörden der Drittstaaten (gedacht ist hier insbes. an den PCAOB) können bei der APAK Sonderuntersuchungen oder Ermittlungen beantragen. Sie haben jedoch kein Recht zur Teilnahme an den Untersuchungen. Unter bestimmten Bedingungen können die Aufsichtsbehörden der Drittstaaten die Einsichtnahme in bzw. Herausgabe von Arbeitsunterlagen und Dokumenten der APAK beantragen. In § 66a Abs. 9 S. 3 WPO-E sind fünf Bedingungen hierfür genannt, die jedoch u. E. nicht ausreichend konkretisiert sind.

So wird in Nr. 3 ausgeführt, dass "die zuständige Stelle des jeweiligen Drittstaates Anforderungen erfüllt, die von der Kommission als angemessen erklärt wurden". Welche Kriterien hier die Angemessenheit belegen, ist auslegungsbedürftig und sollte daher u. E. konkretisiert werden. Darüber hinaus lässt der Gesetzeswortlauf Zweifel aufkommen, welche "Kommission" gemeint ist. Nach unserem Verständnis müsste hier die APAK gemeint sein.

Nr. 4 sieht vor, dass eine Vereinbarung zwischen der APAK und der Aufsichtsbehörde des Drittstaates vorliegen muss, die auf Gegenseitigkeit gerichtet ist. Welchen Regelungsinhalt diese Vereinbarung haben soll, ergibt sich nicht aus dem Gesetzestext. In der Gesetzesbegründung zu § 66a Abs. 9 WPO-E ist ausgeführt, dass eine derartige Vereinbarung auch beinhalten könnte, dass ein Mitarbeiter der ausländischen Aufsichtsbehörde die Ermittlungen begleitet. Dies geht jedoch u. E. über die Öffnungsklausel des § 66a Abs. 9 WPO-E hinaus. Für Drittstaaten ist hier lediglich die Einsichtnahme in bzw. Herausgabe von Arbeitsunterlagen und Dokumenten, nicht die Teilnahme an den eigentlichen Sonderuntersuchungen vorgesehen. Eine Herausgabe von Arbeitsunterlagen und Dokumenten kann u. E. ohne zusätzliche Erläuterungen der APAK/WPK bzw. der betroffenen Wirtschaftsprüfer zu nicht sachgerechten Interpretationen durch die ausländischen Stellen führen.

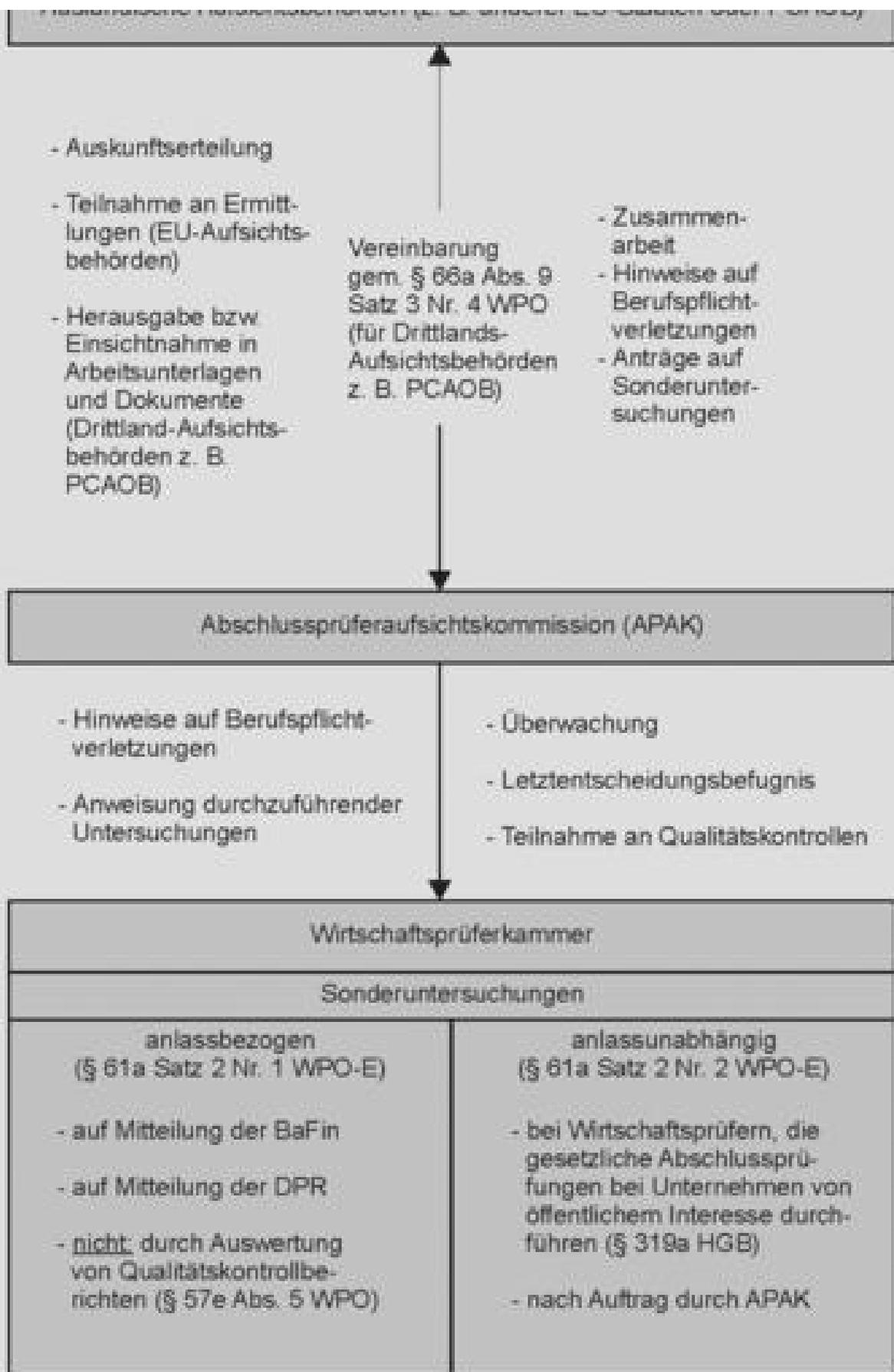


Abb. 1: Sonderuntersuchungen gem. Referentenentwurf BARefG

Wie weit der Gesetzgeber wirklich die Öffnung der bestehenden Verschwiegenheitspflichten auf Grundlage einer vertraglichen Vereinbarung zwischen PCAOB und APAK zulassen möchte, erscheint u. E. fraglich. Die Formulierungen in

§ 66a Abs. 9 WPO-E sollten daher präzisiert werden. Insbes. der "Öffnungsgrad" bzgl. der Rechte ausländischer Aufsichtsbehörden sollte durch den Gesetzgeber bestimmt werden und nicht in die Verhandlungsmasse mit den ausländischen Stellen eingebracht werden.

Die unten links stehende Abb. zeigt schematisch die Berufsaufsicht in Bezug auf Sonderuntersuchungen nach dem BARefG.

e) Durchführung von Sonderuntersuchungen

Unklar bleibt bislang, wie die WPK konkret die Sonderuntersuchungen durchführt, da sie hierfür über keine entsprechenden Ressourcen (Personal) verfügt. Naheliegender ist, dass die WPK die Sonderuntersuchungen durch Dritte unter Leitung der WPK durchführen lässt, wofür i. d. R. nur Wirtschaftsprüfer in Betracht kommen. Der Aufbau eines eigenen Prüferstabs nach dem Vorbild des PCAOB scheint demgegenüber unzweckmäßig, da hierdurch nur eine weitere "Quasi-Behörde" geschaffen würde, ohne dass erkennbar wäre, dass hierdurch Qualitätsverbesserungen erreicht werden können.

Hierfür spricht auch, dass hierdurch auf ein größeres Spezialwissen von Externen zugegriffen werden kann, das durch eigenes Personal in der benötigten Breite vermutlich nicht dargestellt werden könnte. Ähnlich geht auch die im Jahr 2005 konstituierte DPR bei deren anlassbezogenen und anlassunabhängigen Prüfungen von Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen vor¹⁷⁾.

§ 62b Abs. 3 WPO-E regelt die Berücksichtigung von Erkenntnissen aus den Sonderuntersuchungen im Rahmen anderer berufsrechtlicher Kontrollen. Ausweislich der Gesetzesbegründung ist hier insbes. die externe Qualitätskontrolle gem. § 57a WPO gemeint. Konkret bedeutet dies, dass im Rahmen zukünftiger externer Qualitätskontrollen diejenigen Aufträge, die innerhalb des maßgeblichen 3-Jahres-Turnus einer Sonderuntersuchung durch die APAK/WPK unterzogen wurden, nicht mehr im Rahmen der Auftragsdurchsicht zu beurteilen sind. Eine umgekehrte "Anrechnung" von im Rahmen der externen Qualitätskontrolle gem. § 57a WPO bereits durchgesehenen Aufträgen im Rahmen späterer anlassunabhängiger Sonderuntersuchungen ist nicht vorgesehen. Hierzu müssten der WPK zum einen entsprechende Informationen aus den externen Qualitätskontrollen vorliegen, die sich bislang nicht aus den Qualitätskontrollberichten ergeben. Zum anderen müsste die auch in der Fassung des BARefG unverändert beibehaltene "firewall"¹⁸⁾ zwischen Erkenntnissen der externen Qualitätskontrolle und der Berufsaufsicht zumindest insoweit aufgehoben werden.

Im Bereich der Berufsaufsicht sieht das BARefG neben den umfangreichen Neuerungen im Zusammenhang mit den Sonderuntersuchungen eine Änderung der Ermittlungszuständigkeit und der Ermittlungskompetenzen der WPK zur Generalstaatsanwaltschaft (GStA) und zu den Berufsgewichtungen vor. Die Ermittlungszuständigkeit der WPK wird danach ausgeweitet und an die Ermittlungskompetenzen der Strafprozessordnung angepasst. Während die WPK bislang lediglich in Fällen geringer Pflichtverletzung zuständig war, ist sie nunmehr auch bei mittelschweren Fällen ermittlungsbefugt. Diese Änderung dient ausweislich der Gesetzesbegründung auch dazu, die Staatsanwaltschaften und Berufsgewichte von solchen Fällen zu entlasten, bei denen weder [DB 2006 S. 908] eine schwere Schuld noch eine nennenswerte Öffentlichkeit vorliegt.

f) Kostentragung

In der Gesetzesbegründung zum BARefG wird hinsichtlich der finanziellen Auswirkungen ausgeführt, dass für die Wirtschaft keine zusätzlichen Kosten aus dem Gesetz erwachsen. In § 66a Abs. 7 WPO-E ist lapidar ausgeführt, dass die Kosten, die durch die APAK verursacht werden - hierzu zählen dann wohl auch die Sonderuntersuchungen - von der WPK zu tragen sind. Die WPK ihrerseits finanziert sich im Wesentlichen durch Beiträge ihrer Mitglieder¹⁹⁾. Daher ist es nur folgerichtig, dass die WPK in ihrer Stellungnahme zum BARefG ergänzende Regelungen zur Kostentragung fordert²⁰⁾.

Nach diesem Vorschlag der WPK sollen die Mitgliedsbeiträge zukünftig gestaffelt erhoben werden, d. h. diejenigen Mitglieder, die aufgrund ihrer Tätigkeit den Sonderuntersuchungen unterliegen, haben einen höheren Mitgliedsbeitrag zu zahlen. Diese Regelung ist u. E. sicherlich sachgerecht, da sie das Verursacherprinzip adäquat abbildet.

Darüber hinaus schlägt die WPK vor, dass die konkreten Kosten der Sonderuntersuchung, d. h. im Wesentlichen Personal- und Reisekosten, im Wege eines Kostenerstattungsanspruchs direkt an die geprüfte Praxis belastet werden soll. Dieser Vorschlag ist u. E. nicht sachgerecht, weil hierdurch insbesondere die kleinen und mittleren Praxen unter den § 319a HGB-Abschlussprüfern übermäßig belastet werden. Sachgerechter wäre es u. E., in die o. g. Beitragsdifferenzierung auch die konkreten Kosten der Sonderuntersuchung mit einzukalkulieren.

Ein Blick zu dem amerikanischen Vorreiter PCAOB zeigt eine weitere Alternative auf. Da die betroffenen Wirtschaftsprüfungspraxen letztlich über die Honorargestaltung die Kosten der Sonderuntersuchungen an die Unternehmen, deren geprüfte Abschlüsse den Sonderuntersuchungen unterliegen, weitergeben müssen, könnte auch überlegt werden, die Kosten der Sonderuntersuchungen direkt den börsennotierten Unternehmen zu belasten. Dies würde auch den Vorgaben des Art. 32 Abs. 7 der reformierten Abschlussprüferrichtlinie entsprechen, der bzgl. des Systems der öffentlichen Aufsicht fordert, dass die Finanzierung gesichert und frei von Einflussnahmen durch Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften sein muss.

2. Qualitätskontrolle

a) Prüferauswahl

In § 57a Abs. 6 WPO-E ist eine Neuregelung zur Bestimmung des Prüfers für Qualitätskontrolle (PfQK) vorgesehen. Während derzeit die Kommission für Qualitätskontrolle (KfQK) lediglich ein Widerspruchsrecht zu dem bzw. den von der zu prüfenden WP-Praxis vorgeschlagenen Prüfer/n hat, soll zukünftig die Auswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle durch die Kommission für Qualitätskontrolle getroffen werden.

Hierzu hat die zu prüfende Praxis drei Vorschläge einzureichen, von denen die KfQK nach eigener Entscheidung innerhalb angemessener Frist einen auswählt. Sie kann auch alle drei Vorschläge ablehnen; nur in diesem Fall ist sie verpflichtet, der Wirtschaftsprüferpraxis eine Begründung für die Ablehnung zu liefern. Die Wirtschaftsprüferpraxis hat in diesem Fall drei neue Vorschläge einzureichen, von denen die KfQK wiederum einen auswählt.

Die vorgesehene Regelung bedeutet erhebliche Mehrbelastungen sowohl für die zu prüfenden Praxen wie auch die vorgesehenen Prüfer, ohne dass hieraus ein zusätzlicher Nutzen entstehen wird. Die Benennung von drei potenziellen Auftragnehmern setzt voraus, dass mit jedem Kontakt aufgenommen und ein Angebot eingeholt wird²¹). Um dies so fundiert vorzubereiten, dass bei entsprechender Auswahl auf Basis dieses Angebots tatsächlich eine Qualitätskontrolle durchgeführt werden kann, ist es erforderlich, die Leistungsanbieter umfassend über die zu prüfende Praxis zu informieren. Die vergeblichen Auftragsvergaben bzw. Akquisitionskosten führen zu Belastungen der beteiligten Praxen bzw. müssen über die Prüfungshonorare weiter belastet werden.

Besonders problematisch erscheint die Frage, nach welchen Kriterien die KfQK ihre Auswahl zu treffen hat. Über diese Kriterien ist in dem Gesetzentwurf keine Aussage getroffen. Während die zu prüfende Praxis im Rahmen der Angebotseinholung die drei Anbieter beurteilen und miteinander vergleichen kann, trifft die KfQK die Entscheidung ohne diese Kenntnis.

Die Wirtschaftsprüferpraxis könnte zwar quantitative Vergleichskriterien der KfQK mitteilen (erwartetes Stundenvolumen, Honorarvolumen), qualitative Entscheidungskriterien (Beurteilung unterschiedlicher Herangehensweisen, Spezial- und Branchenkenntnisse) lassen sich aber nicht ohne weiteres nachvollziehbar vermitteln. Wie die KfQK eine Auswahlentscheidung angemessen und nachvollziehbar treffen soll, ist weder dem Referentenentwurf noch der Gesetzesbegründung zu entnehmen.

Wenn quantitative Beurteilungskriterien von der zu prüfenden Praxis an die KfQK weitergegeben werden, ist fraglich, ob diese auch i. S. der Praxen, bei gleicher qualitativer Beurteilung den günstigsten Anbieter auszuwählen, verwendet werden. Durchaus vorstellbar wäre auch, dass die KfQK im Interesse möglichst "hoher" Qualitätsansprüche denjenigen Anbieter mit dem höchsten Stundenvolumen auswählt.

Darüber hinaus ist bereits jetzt erkennbar, dass die vorgesehene Regelung dadurch ausgehebelt werden könnte, dass durch die zu prüfende Praxis zwei offensichtlich nicht sehr geeignet erscheinende Kandidaten (z. B. wesentlich größere oder kleinere Praxis als die zu prüfende) und ein dritter Wunschkandidat vorgeschlagen werden. Fraglich ist, wie die KfQK hier zu einer anderen als der "Wunschentscheidung" kommen kann, wenn nicht gerade bei dem Wunschkandidaten Ablehnungsgründe vorliegen. Eine Ablehnung in diesem Fall ist aber bereits bei der derzeitigen Regelung möglich.

Nicht zuletzt ist anzumerken, dass die Mitglieder der KfQK Wirtschaftsprüfer bzw. vereidigte Buchprüfer sind, die auch selbst Qualitätskontrollen durchführen. Würde die Kommission für Qualitätskontrolle die Prüfer für Qualitätskontrolle, wie im BARefG vorgesehen, bestimmen, könnten diese gerade besonders erfahrenen Qualitätskontrollprüfer wohl nicht mehr als Anbieter auftreten, da sonst die Vermutung nahe läge, die Mitglieder der Kommission für Qualitätskontrolle würden sich untereinander Aufträge zuteilen.

Außerdem ist zu berücksichtigen, dass mit den neu vorgesehenen Sonderuntersuchungen²²) ein weiteres neues Instrument der Berufsaufsicht gegeben ist, das ebenfalls der Verstärkung der Qualitätskontrolle dienen soll. Auch unter diesem Aspekt erscheint es nicht erforderlich, das Qualitätskontrollverfahren mit erheblichem bürokratischem Mehraufwand zu belasten. Die vorgeschlagene Regelung geht auch über die Anforderungen hinaus, die die APAK in ihrem jüngst veröffentlichten Tätigkeitsbericht [DB 2006 S. 909] für das Jahr 2005 an das Verfahren der Prüferauswahl im Rahmen der Qualitätskontrolle gem. § 57a WPO gestellt hat²³).

Sollte die Regelung dennoch umgesetzt werden, wäre diese "Auswahlentscheidung" ergänzend in den Katalog der Aufgaben der Kommission für Qualitätskontrolle in § 57e Abs. 1 Satz 5 WPO-E aufzunehmen.

b) Turnus

§ 57a Abs. 6 S. 8 WPO-E sieht die Verlängerung der Befristung der Teilnahmebescheinigung an der Qualitätskontrolle von drei auf sechs Jahren vor. Lediglich für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, ist die Frist weiterhin auf drei Jahre zu bemessen. Im Hinblick auf die auch ansonsten bestehenden Differenzierungen hinsichtlich der Abschlussprüfung für derartige Unternehmen (§ 319a HGB) scheint diese Unterscheidung sachgerecht. Gerade für die kleinen und mittleren Wirtschaftsprüferpraxen mit oftmals nur sehr wenigen Prüfungsaufträgen bedeutet diese Fristverlängerung eine merkliche

Kostenentlastung. Sie scheint auch vertretbar, da diese Praxen i. d. R. über ein weniger komplexes und im Zeitablauf relativ stabiles Qualitätssicherungssystem verfügen. Dies gilt vor allem bei starker Einbindung der Praxisinhaber in das operative Geschäft und das Qualitätssicherungssystem²⁴).

Wünschenswert wäre es für alle Beteiligten des Verfahrens der externen Qualitätskontrolle, wenn eine Übergangsregelung geschaffen würde, die eine Entzerrung des 3-Jahresturnus bzw. zukünftig 6-Jahreszyklus dergestalt gewährleistet, dass nicht - wie dies in 2005 erfolgte - eine Vielzahl von Praxen gleichzeitig eine Qualitätskontrolle durchführen lassen müssen. Die WPK hat hierzu in ihrer Stellungnahme zum BARefG einen nützlichen Vorschlag vorgebracht²⁵).

3. Transparenzbericht

Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die im Jahr mindestens eine Abschlussprüfung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse (§ 319a HGB) durchführen, haben jährlich spätestens drei Monate nach Ende des Geschäftsjahres auf ihrer Homepage einen sog. Transparenzbericht zu veröffentlichen²⁶).

Dieser Transparenzbericht muss folgende Inhalte aufweisen:

- eine Beschreibung der Rechtsform und die Eigentumsverhältnisse;
- sofern die Einbindung in ein Netzwerk²⁷) vorliegt, eine Beschreibung dessen organisatorischer und rechtlicher Struktur;
- eine Beschreibung des internen Qualitätssicherungssystems sowie eine Erklärung des Praxisinhabers bzw. des Verwaltungs- oder Leitungsorgans zur Durchsetzung des internen Qualitätssicherungssystems;
- das Datum der letzten Teilnahmebescheinigung an einer externen Qualitätskontrolle gem. § 57a WPO;
- eine Liste der Unternehmen von öffentlichem Interesse, bei denen im vorangegangenen Jahr eine gesetzlich vorgesehene Abschlussprüfung durchgeführt wurde;
- eine Erklärung über die Maßnahmen zur Wahrung der Unabhängigkeit einschließlich der Bestätigung, dass eine interne Überprüfung der Einhaltung von Unabhängigkeitsanforderungen stattgefunden hat;
- Informationen über die Vergütungsgrundlagen der Partner;
- eine Beschreibung der Leitungsstruktur (Geschäftsführungs- und Überwachungsorgane);
- eine Erklärung darüber, wie die Gesellschaft ihre Berufsangehörigen zur Erfüllung der Fortbildungspflicht anhält (interne Fortbildungsgrundsätze und -maßnahmen);
- Finanzinformationen, welche die Bedeutung der Gesellschaft widerspiegeln, wie etwa der i. S. des § 285 Satz 1 Nr. 17 HGB nach Honoraren aufgeschlüsselte Gesamtumsatz.

Ein derartiger Transparenzbericht mag für große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die ihre Abschlüsse ohnehin veröffentlichen, kaum als Belastung empfunden werden. Für die beachtliche Anzahl²⁸) kleiner und mittelgroßer Gesellschaften, die Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen prüfen, stellt eine derartige Offenlegungsverpflichtung aber Neuland dar. Bislang "intime Daten" sind nunmehr öffentlich zu machen, wie z. B. die Vergütungs- und Gesellschaftsstruktur, was für die Mittelständler unter den Wirtschaftsprüfern sicher schon etwas ungewohnt sein dürfte²⁹).

4. Führung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Bisher galt die Regelung, dass das Führungsgremium einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Geschäftsführung, Vorstand) mehrheitlich mit in Deutschland zugelassenen Wirtschaftsprüfern besetzt sein muss.

Nach der Neuregelung ist gem. § 28 WPO-E nur noch erforderlich, dass die Mehrheit des Führungsorgans durch deutsche Wirtschaftsprüfer oder in einem anderen Mitgliedstaat der EU zugelassene Abschlussprüfer besetzt sein muss. Somit kann eine deutsche Wirtschaftsprüfungsgesellschaft künftig ausschließlich durch Personen, die in irgendeinem der 25 EU-Staaten als Abschlussprüfer zugelassen sind, geführt werden. Da die Dienstleistungen einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft weiterhin sehr stark durch nationale rechtliche Vorschriften in den Bereichen Aktienrecht, Handelsrecht, Gesellschaftsrecht oder Steuerrecht geprägt sind, ist zumindest nicht auszuschließen, dass die Neuregelung tendenziell zu einer Qualitätsverminderung führen kann. Zumindest die Unternehmensführung ausschließlich durch im EU-Ausland zugelassene Abschlussprüfer erscheint diskussionswürdig.

5. Vergütung

Auch für die Honorargestaltung ist eine Liberalisierung vorgesehen. Wirtschaftsprüfern ist künftig im Bereich der wirtschaftlichen Beratung und Interessenwahrung auch die Vereinbarung von Erfolgshonoraren gestattet. Anwendungsfälle dürften insbes. im Bereich von M&A-Aufträgen bei Unternehmenstransaktionen liegen. Die Regelung ist zu begrüßen, da sie eine Gleichstellung mit anderen Anbietern dieser Dienstleistungen darstellt, die nicht den berufsrechtlichen Beschränkungen der WPO unterliegen.

Mit der vorgesehenen Neuregelung in § 55a Abs. 13 WPO-E wird festgelegt, dass im Fall eines erheblichen

Missverhältnisses zwischen Leistung und bezahlter Vergütung der WPK auf Verlangen nachgewiesen werden muss, dass für die Prüfung eine angemessene Zeit aufgewandt und qualifiziertes Personal eingesetzt wurde. Diese Regelung ist im Hinblick auf das zu beobachtende Marktverhalten einzelner WP-Gesellschaften grundsätzlich zu begrüßen. Fraglich bleibt die praktische Relevanz der vorgesehenen Neuregelung, da nicht festgelegt ist, in welcher Form Informationen über entsprechende Fälle an die WPK gelangen.

[DB 2006 S. 910]

Für die Ermittlung eines Missverhältnisses zwischen Leistung und Vergütung soll nach dem Referentenentwurf auf die "gezahlte Vergütung" abgestellt werden. Im Hinblick auf mögliche Forderungsausfälle, die vom Wirtschaftsprüfer nicht beeinflusst werden können, wäre u. E. die "vereinbarte Vergütung" der zutreffendere Beurteilungsmaßstab.

6. Verwendung von Berufsbezeichnungen

Wirtschaftsprüfer dürfen, wenn sie Erklärungen im Rahmen der ihnen gesetzlich vorbehaltenen Tätigkeiten abgeben, hierbei nur die Berufsbezeichnung "Wirtschaftsprüfer(in)" verwenden (§ 18 WPO-E). Das Verbot soll eine mögliche Abschwächung oder Verwässerung durch beigefügte sonstige Berufsbezeichnungen verhindern, um die Bedeutung einer Erklärung als "Wirtschaftsprüfer" herauszustellen.

Der Referentenentwurf sieht vor, dass Wirtschaftsprüfer, die amtlich verliehene ausländische Prüfertitel neben dem Wirtschaftsprüfertitel führen, diesen ausländischen Prüfertitel gleichwohl hinzufügen dürfen. Diese Erweiterung ist u. E. nicht sinnvoll, da auch hierdurch die zu vermeidende "Verwässerung" eintreten kann. Die Erklärung im Zusammenhang mit Vorbehaltsaufgaben darf gerade nur in der Eigenschaft als "Wirtschaftsprüfer" abgegeben werden, weitere ausländische Prüfertitel sind hier ebenso verwirrend wie sonstige Berufsbezeichnungen wie z. B. Steuerberater. Für den Leser einer entsprechenden Erklärung wäre nicht mehr klar, ob die Befugnis zur Abgabe solcher Erklärungen auf deutschem Recht oder auf dem ausländischen Prüfertitel beruht. Darüber hinaus würden sich Folgefragen ergeben. In vielen Staaten werden Prüfertitel nicht amtlich verliehen, sondern von privatrechtlich organisierten Berufsorganisationen vergeben; dies gilt insbes. für den angelsächsischen Sprachraum³⁰). Solche Titel dürften nach der vorgesehenen Regelung dann nicht benutzt werden.

7. Rechtsform von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften

Durch eine Neuregelung in § 28 WPO-E werden auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafterinnen zugelassen. Hierdurch ergibt sich, dass künftig auch die GmbH & Co KG als Rechtsform für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften möglich sein wird. Diese Erweiterung entspricht einem langjährigen Bedürfnis insbes. der mittelständischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und ist sehr zu begrüßen. Da eine Vielzahl der mittelständischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auch als Steuerberatungsgesellschaften zugelassen sind, wäre eine analoge Öffnungsklausel im Berufsrecht der Steuerberater (StBerG) wünschenswert.

Durch die vorgesehene Neufassung von § 27 WPO-E wird auch die Europäische Gesellschaft (SE) als mögliche Rechtsform zugelassen. Dies ist sicher zu begrüßen, wenngleich vermutlich ohne große praktische Bedeutung. Überlegenswert erscheint diese Rechtsform für sehr große Prüfungsgesellschaften. Gleichwohl werden Haftungsfragen, die in den einzelnen Ländern unterschiedlich geregelt sind und in der SE entstehende "Haftungsverbünde" vermutlich auch in diesem Bereich eher zur Zurückhaltung führen.

8. Berufsregister

Nach § 37 Abs. 2 WPO-E ist vorgesehen, dass in dem von der WPK geführten Mitgliederverzeichnis auch über die Pflichtangaben hinausgehend freiwillige Angaben veröffentlicht werden können. Die WPK als Körperschaft des öffentlichen Rechts erzeugt mit ihren Veröffentlichungen einen besonderen Vertrauenstatbestand. Der Rechtsverkehr vertraut darauf, dass die von der WPK veröffentlichten Angaben den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen und wahrheitsgemäß sind. Bei der Aufnahme von zusätzlichen freiwilligen Angaben besteht die Gefahr, dass diese u. U. zu Werbezwecken missbraucht werden und darüber hinaus, dass die auf gesetzlicher Grundlage erhobenen Daten vermischt werden mit Angaben, deren Wahrheitsgehalt durch die WPK nicht überprüft werden kann. Die vorgesehene Erweiterung der Angaben sollte daher überdacht werden.

In § 38 Abs. 2 c) WPO-E ist in Umsetzung von Art. 17 der Abschlussprüferrichtlinie vorgesehen, dass im Berufsregister auch Angaben zur Mitgliedschaft in einem Netzwerk sowie Firmen und Anschriften weiterer Netzwerkmitglieder und ihrer verbundenen Unternehmen bzw. ein Hinweis auf dementsprechende öffentliche Informationen aufzunehmen ist. Der Begriff des "Netzwerks" ist aus deutscher Sicht ein unbestimmter Rechtsbegriff. Er wurde aus der Abschlussprüferrichtlinie übernommen, wo sich eine Begriffsdefinition findet. Fraglich ist im Hinblick auf die erheblichen weiteren Auswirkungen der Zugehörigkeit von Abschlussprüfern zu einem Netzwerk (insbes. Unabhängigkeitsfragen), ob dieser Begriff nicht definiert werden müsste. Unklar ist auch, ob die vorgesehene Neuregelung verlangt, dass sämtliche weltweit vorhandenen Mitgliedsunternehmen und verbundene Unternehmen aufzunehmen sind, was jedenfalls unpraktikabel erscheint. Auch

erscheint die Formulierung von § 38 Abs. 2 c) insgesamt verunglückt, da geforderte Angaben zur Gesellschaft (Hauptniederlassung, Kontaktmöglichkeit, Kontaktperson, Internetadresse) mit Angabepflichten zum Netzwerk vermischt werden. Dies könnte zu Missverständnissen führen. Die Angaben sollen analog zu Art. 17 der Abschlussprüferrichtlinie in einzelnen Unterabsätzen aufgelistet werden.

9. Werbung

Nach der vorgesehenen Neuregelung (§ 52 WPO-E) ist die Werbung für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften grundsätzlich zulässig, so lange sie nicht als unlauter zu qualifizieren ist. Diese überfällige Anpassung an tatsächliche Gegebenheiten ist zu begrüßen.

IV. Abschließende Würdigung

Mit der noch für 2006 vorgesehenen Verabschiedung der 7. WPO-Novelle ergibt sich nach der erst Anfang 2005 wirksam gewordenen 6. WPO-Novelle in schneller Abfolge eine weitere Anpassung der berufsrechtlichen Vorschriften. Die 7. WPO Novelle dient in besonderem Maß auch der weiteren Stärkung des Vertrauens in die Abschlussprüfung und damit in die relevanten Finanzmarktdaten, insbes. im internationalen Kontext. Die internationale Anerkennung des deutschen Abschlussprüferaufsichtssystems ist von großer Bedeutung für die Stabilisierung des Finanzmarkts und Wirtschaftsstandorts Deutschland. Die derzeit sehr intensiv geführten Diskussionen, insbes. mit der amerikanischen Aufsichtsbehörde PCAOB, erfordern eine zügige Umsetzung der verstärkten Berufsaufsichtsmaßnahmen, um zu vermeiden, dass von diesen Stellen eigenständige Untersuchungen bei deutschen Abschlussprüfern und damit indirekt bei den geprüften Unternehmen in Erwägung gezogen werden. Angesichts der beschriebenen, insbes. internationalen Anforderungen an die Berufsaufsicht ist die hohe Änderungsgeschwindigkeit daher nicht zu vermeiden.

Die im Rahmen der 7. WPO Novelle vorgesehenen Maßnahmen zur Verstärkung der Berufsaufsicht sollten somit grundsätzlich sowohl aus Sicht der Abschlussprüfer als auch aus Sicht der Wirtschaft zu begrüßen sein. Änderungsbedarf besteht u. E. in der Präzisierung der Rechtsbeziehungen zu ausländischen Aufsichtsbehörden (insbes. PCAOB), der Konkretisierung von Inhalt und Umfang der Sonderuntersuchungen sowie in der u. E. nicht sinnvollen Regelung zur Auswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle durch die Kommission für Qualitätskontrolle.

[DB 2006 S. 911]

V. Zusammenfassung

Nachdem Ende 2004 die 6. WPO-Novelle bereits zu signifikanten Auswirkungen für alle Wirtschaftsprüfer geführt hat, liegt der Schwerpunkt der jetzt im Entwurf vorliegenden 7. WPO-Novelle auf der Stärkung der Berufsaufsicht für solche Wirtschaftsprüfer, die Abschlüsse kapitalmarktorientierter Unternehmen prüfen. Die Einführung von - ggf. durch ausländische Aufsichtsbehörden initiierte - anlassunabhängigen Sonderuntersuchen ("inspections") und anlassbezogenen Untersuchungen ("investigations") führt zu einer weiteren Verstärkung der Berufsaufsicht.

Im Zuge der gebotenen Internationalisierung der Berufsaufsicht werden zukünftig ausländische Aufsichtsbehörden Sonderuntersuchungen bei deutschen Wirtschaftsprüfern initiieren können. Darüber hinaus erhalten EU-Aufsichtsbehörden die Möglichkeit, an derartigen Sonderuntersuchungen selbst teilzunehmen. Für Drittstaaten besteht die Möglichkeit, unter bestimmten Voraussetzungen Einblick in Arbeitsunterlagen und Dokumente zu erhalten. Ob dabei in Einzelfällen auch eine Teilnahme von PCAOB-Abgesandten an deutschen Sonderuntersuchungen erforderlich ist, wird vom weiteren Fortgang der Gespräche mit dem PCAOB abhängen.

Die übrigen Änderungen der Wirtschaftsprüferordnung sind - mit Ausnahme der nicht sinnvollen Regelung zur Auswahl des Prüfers für Qualitätskontrolle - von geringerer Brisanz. Sie setzen zumeist europäische Vorgaben um bzw. nehmen sinnvolle Anpassungen an die Praxis vor.

Informationen zu den Autoren

Klaus Heininger ist Partner und Geschäftsführer, *Klaus Bertram* Partner und Leiter der Grundsatzabteilung Wirtschaftsprüfung bei Falk & Co. GmbH WPG StBG, Heidelberg.

Fußnoten:

- 1) Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie (BMWi), Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Berufsaufsicht und zur Reform berufsrechtlicher Regelungen in der Wirtschaftsprüferordnung (Berufsaufsichtsreformgesetz - BARefG) vom 3. 3. 2006, abrufbar im Internet unter www.wpo-novelle.de
- 2) Public Company Auditors Oversight Board.
- 3) Zu den wesentlichen Inhalten vgl. *Lanfermann, DB 2005 S. 2645*.
- 4) Gesetz zur Fortentwicklung der Berufsaufsicht über Abschlussprüfer in der Wirtschaftsprüferordnung - Abschlussprüferaufsichtsgesetz vom 27. 12. 2004, BGBl. I 2004 S. 3846.
- 5) Gesetz zur Kontrolle von Unternehmensabschlüssen - Bilanzkontrollgesetz vom 15. 12. 2004, BGBl. I 2004 S. 3408.
- 6) Anerkennung durch das BMJ, vgl. [§ 342b Abs. 1 HGB](#).
- 7) Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung - Bilanzrechtsreformgesetz vom 4. 12. 2004, BGBl. I 2004 S. 3166.
- 8) Vgl. WPK-Magazin 1/2006 S. 24.
- 9) Vgl. *Lanfermann*, WPK Magazin 1/2006 S. 40.
- 10) [§ 62b Abs. 1 WPO-E](#).
- 11) Satzung der WPK über die Rechte und Pflichten bei der Ausübung der Berufe des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers (Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer - BS WP/vBP) vom 23. 11. 2004, in Kraft getreten am 1. 3. 2005.
- 12) Vgl. Gesetzesbegründung BARefG zu [§ 62b WPO-E](#).
- 13) Vgl. auch das Interview mit *Klaus-Peter Naumann*, Vorstandssprecher des IDW, in: Börsenzeitung vom 18. 3. 2006 S. 6, der in Anlehnung an die internationale und vor allem US-amerikanische Praxis Sonderuntersuchungen auf die konkrete Auftragsdurchführung beschränkt sieht.
- 14) Vgl. Stellungnahme 2 zum Referentenentwurf eines Berufsaufsichtsreformgesetzes vom 31. 3. 2006, abrufbar im Internet unter www.wpk.de/pdf/wpk-stellungnahme_07-04-2006_02.pdf.
- 15) [§ 66a Abs. 3 WPO-E](#).
- 16) [§ 66a Abs. 4 WPO-E](#).
- 17) Vgl. [§342b Abs. 2 Satz 3 HGB](#).
- 18) [§ 57e Abs. 5 WPO](#) regelt auch bislang schon, dass die von der Kommission für Qualitätskontrolle an den Vorstand der WPK mitgeteilten Tatsachen im Rahmen eines berufsaufsichtlichen Verfahrens nicht verwertet werden dürfen.
- 19) Vgl. [§ 60 WPO](#).
- 20) Vgl. Stellungnahme 2 zum Referentenentwurf eines Berufsaufsichtsreformgesetzes vom 31. 3. 2006, a.a.O. (Fn. 14).
- 21) Vgl. Stellungnahme des IDW zum Referentenentwurf des BARefG vom 30. 3. 2006, abrufbar im Internet unter: www.idw.de > IDW Aktuell.
- 22) Vgl. hierzu Abschn. III 1.
- 23) Tätigkeitsbericht der Abschlussprüferaufsichtskommission für das Jahr 2005 vom 3. 4. 2006, abrufbar im Internet unter www.apak-aoc.de.
- 24) Interview mit *Klaus-Peter Naumann*, Vorstandssprecher des IDW, in: Börsenzeitung vom 18. 3. 2006 S. 6.
- 25) Vgl. Stellungnahme 1 zum Referentenentwurf eines Berufsaufsichtsreformgesetzes vom 31. 3. 2006, abrufbar unter www.wpk.de/pdf/wpk-stellungnahme_07-04-2006.pdf.
- 26) [§ 55c Abs. 1 WPO-E](#).
- 27) Der Begriff "Netzwerk" wird zwar in der Abschlussprüferrichtlinie, nicht aber in der WPO definiert. Vgl. hierzu auch die Ausführungen in Abschn. III. 8.
- 28) Vgl. Mandatsverteilungen bei Abschlussprüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen, WPK-Magazin 1/2006 S. 17.
- 29) Vgl. *Ulrich*, WPK-Magazin 1/2006 S. 9.
- 30) Vgl. Stellungnahme des IDW zum Referentenentwurf des BARefG vom 30. 3. 2006, a.a.O. (Fn. 22).