Dr. Alexander Lücke, Angela Regina Stöbener, LL.M. (King's College London), und Martina Giesler

APAReG-RefE: Stärkung der Berufsaufsicht über die Wirtschaftsprüfer

Die im April 2014 verabschiedete EU-Abschlussprüferreform birgt erheblichen Umsetzungs- und Anpassungsbedarf nicht nur im Handelsgesetzbuch (vgl. dazu Blöink/Kumm, BB 2015, 1067 ff.), sondern auch im Berufsrecht und der Organisation der Berufsaufsicht. Trotz grundsätzlicher „1:1-Umsetzung" und weitest möglicher Erhaltung der Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer stehen erhebliche Umstrukturierungen bevor. Für den entsprechenden Änderungsbedarf insbesondere in der Wirtschaftsprüferordnung (WPO) hat das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) nach einem Eckpunktepapier im Februar nun den Referentenentwurf (RefE) eines Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes (APAReG) vorgelegt. Der nachfolgende Beitrag stellt die wesentlichen Inhalte und die Hintergründe des Gesetzentwurfs vor.

I. Einleitung

Das Recht der Abschlussprüfung befindet sich im Umbruch. Am 16.6.2014 sind die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie[1] sowie die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 betreffend die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse[2] (sog. Public Interest Entities – PIE) in Kraft getreten. Nun gilt es, die Vorgaben der Richtlinie umzusetzen und die notwendigen Durchführungsvorschriften und Anpassungen an die Verordnung vorzunehmen.

Innerhalb der Bundesregierung zuständig für die Umsetzung der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und für die Ausführung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 sind das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) sowie das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi), die zwei getrennte Gesetzesentwürfe vorbereiten. Soweit berufs- und aufsichtsrechtliche Regelungen betroffen sind, liegt die Federführung beim BMWi, das aufgrund der erheblichen Umstrukturierungsmaßnahmen, der Haushaltsrelevanz und der hierfür erforderlichen straffen Zeitplanung zunächst im Februar 2015 ein Eckpunktepapier[3] und im Mai 2015 einen Entwurf für ein Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz (APAReG)[4] vorgelegt hat. Das BMJV ist federführend insbesondere für die Regelungen, die die inhaltliche Ausgestaltung der Abschlussprüfung im Handelsgesetzbuch und im Gesellschaftsrecht betreffen. Es hat diesbezüglich den Referentenentwurf eines Abschlussprüfungsreformgesetzes AReG[5] vorgelegt. Die ähnlichen und doch verschiedenen Namen der beiden Gesetzentwürfe spiegeln ihre innere Zusammengehörigkeit.

II. EU-Abschlussprüferreform

Der Verabschiedung von Richtlinie und Verordnung vorausgegangen war im Oktober 2010 ein Grünbuch der Europäischen Kommission[6] zur Aufarbeitung der Rolle der Abschlussprüfer in der Finanzmarktkrise und in der Folge ein Kommissionsvorschlag für Richtlinie und Verordnung vom 30.11.2011.[7] Erklärtes Ziel der Regelungsvorschläge war eine Verbesserung der Qualität der Abschlussprüfungen sowie eine Steigerung der Aussagekraft des Prüfungsergebnisses und damit letztlich eine Stärkung des Binnenmarkts. Darüber hinaus sollte der wesentlich von den größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften bediente Markt der Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse auch für „kleinere" Abschlussprüfer geöffnet werden.

Inhaltlich wären mit einer Umsetzung der Kommissionsvorschläge eine weitgehende Abschaffung der beruflichen Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer und der Länderaufsicht über Sparkassen und Genossenschaften verbunden gewesen: Die Kommission hatte unter anderem eine Konzentration der Aufsicht auf eine zuständige berufstandsunabhängige Behörde sowie eine Übertragung zahlreicher Aufgaben auf die Europäische Finanzmarktbehörde ESMA vorgesehen.

Da diese Maßnahmen zur Erreichung der definierten Ziele nicht erforderlich sind, wurden sie von den Mitgliedern des Europäischen Parlaments und des Rates mehrheitlich abgelehnt. Nach intensiven Verhandlungen – auch zu den vom AReG umfassten Regelungen zur externen Rotation und der Zulässigkeit von Nichtprüfungsleistungen – verabschiedeten beide Institutionen die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie und die Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht muss bis spätestens 17.6.2016 erfolgen; ab diesem Zeitpunkt sind auch die meisten Regelungen der Verordnung anwendbar.

1 RL 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 zur Änderung der RL 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABlEU vom 27.5.2014, L 158, 196.

2 VO (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABlEU vom 27.5.2014, Nr. L 158, 77.

3 Eckpunkte zur Umsetzung der EU-Abschlussprüferreform v. 6.2.2015, abrufbar unter www.bmwi.de/DE/Themen/Mittelstand/Mittelstandspolitik/freie-berufe,did=10228.html (Abruf: 4.6.2015).

4 Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der aufsichts- und berufsrechtlichen Regelungen der RL 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der VO (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz – APAReG) i. d. F. v. 29.5.2015, abrufbar unter www.bmwi.de/DE/Themen/Mittelstand/Mittelstandspolitik/freie-berufe, did=10228.html (Abruf: 4.6.2015).

5 Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der RL 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der VO (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG) v. 27.3.2015, abrufbar unter www.wpk.de/uploads/tx_templavoila/BMJV_Referentenentwurf_AReG_01.pdf (Abruf: 4.6.2015). Vgl. hierzu *Blöink/Kumm*, BB 2015, 1067 ff.; *Velte*, WPg 2015, 482 ff.

6 Grünbuch „Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise", KOM(2010) 561 endg.

7 Vorschlag für eine Richtlinie zur Änderung der RL 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, KOM(2011) 778 endg., sowie Vorschlag für eine (neue) Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, KOM(2011) 779 endg.

III. Wesentliche Inhalte des Entwurfs

Der Referentenentwurf des APAReG beinhaltet im Wesentlichen Änderungen der Wirtschaftsprüferordnung (WPO), aber auch Folgeänderungen im Genossenschaftsgesetz (GenG). In diesem Rahmen werden nicht nur die Vorgaben der geänderten Abschlussprüferrichtlinie umgesetzt sondern auch die notwendigen Anpassungen an die Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 insbesondere hinsichtlich der Struktur der Abschlussprüferaufsicht vorgenommen.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass die unmittelbar wirkenden Verordnungsvorgaben grundsätzlich nicht „umgesetzt" werden müssen. Im Gegenteil ist ihre Wiedergabe in nationalen Rechtsvorschriften nach der Rechtsprechung des EuGH unzulässig, um nicht ihre unmittelbare Wirkung zu vereiteln und die Normadressaten über ihren EU-rechtlichen Charakter im Unklaren zu lassen.[8] § 42 der Verordnung erlaubt lediglich Durchführungsakte, um die wirksame Anwendung der Verordnung zu gewährleisten. Vor diesem Hintergrund wird eine wiederholende Wiedergabe der Regelungen der Verordnung grundsätzlich vermieden. Die Regelungen der Verordnung gehen jenen der WPO auch ohne ausdrückliche Anordnung vor.[9] Soweit Mitgliedstaatenoptionen der Verordnung ausgeübt werden, werden zur Klarstellung Verweise aufgenommen.

Die im europäischen Recht eingeräumten Mitgliedstaatenwahlrechte werden in weitem Umfang ausgeübt. Ziel ist eine grundsätzliche „1:1-Umsetzung" und ein weitest möglicher Erhalt der beruflichen Selbstverwaltung. Sie hat sich bei den Freien Berufen und darüber hinaus im deutschen Verwaltungssystem als effektiv und bürokratiearm bewährt. Auch hinsichtlich berufsrechtlicher Fragen soll nicht über die EU-rechtlichen Vorgaben hinausgegangen werden. Insbesondere für kleinere und mittelgroße Prüferpraxen sollen zulässige Erleichterungen umgesetzt werden, etwa die Abschaffung des Systems der Teilnahmebescheinigung.

Einige wesentliche Änderungen sollen im Folgenden genauer betrachtet werden:

1. Eingliederung der Abschlussprüferaufsicht in das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle

Das aktuelle EU-Reformpaket zielt unter anderem auf eine weitere Stärkung der berufsstandsunabhängigen öffentlichen Aufsicht über die Abschlussprüfer, insbesondere im Bereich der Unternehmen von öffentlichem Interesse. So sehen die geänderte Abschlussprüferrichtlinie 2006/43/EG und die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 grundsätzlich eine berufsstandsunabhängige zuständige Behörde zur Ausübung der Aufsicht über die Abschlussprüfer vor.

Ein Teil der Aufgaben darf im Wege einer Mitgliedstaatenoption auch weiterhin unter der Letztverantwortung der berufsstandsunabhängigen Aufsichtsbehörde auf eine berufsständische Einrichtung wie die WPK übertragen werden. Soweit die in der Richtlinie und der Verordnung vorgesehenen Mitgliedstaatenoptionen dies erlauben, wird daher die bestehende Selbstverwaltung der Wirtschaftsprüfer in der WPK als Körperschaft des öffentlichen Rechts erhalten. Ein Teil der Aufgaben muss jedoch nach Art. 24 Abs. 1 Buchst. a) bis c) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zwingend durch die berufsstandsunabhängige Behörde selbst ausgeübt werden. Dies betrifft in erster Linie die Inspektionen, berufsaufsichtliche Ermittlungen, die sich aus den Inspektionen oder Hinweisen anderer Behörden ergeben, sowie Maßnahmen und Sanktionen.

Die bestehende Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) kann die Aufgaben der berufsstandsunabhängigen Aufsichtsbehörde zukünftig aufgrund ihrer Rechtsform und Struktur nicht mehr wahrnehmen. Die APAK wurde zum 1.1.2005 mit dem Gesetz zur Fortentwicklung der Berufsaufsicht über Abschlussprüfer in der Wirtschaftsprüferordnung (Abschlussprüferaufsichtsgesetz – APAG) als eine vom Berufsstand unabhängige öffentliche Aufsicht über die Wirtschaftsprüferkammer und die dort vereinigten Abschlussprüfer/innen eingeführt.[10] Hintergrund waren insbesondere nationale, europäische und andere Initiativen zur Stärkung der Qualität, Unabhängigkeit und Integrität des Prüferberufs. Nachdem bereits der Sarbanes-Oxley-Act in den USA einer berufsstandsunabhängigen Aufsicht über Abschlussprüfer und Abschlussprüferinnen den Vorzug gab, hatte dies auch die Bundesregierung in ihrem 10-Punkte-Programm zur Stärkung der Unternehmensintegrität und des Anlegerschutzes vom 25.2.2003 aufgenommen, weiterentwickelt und konkretisiert. Das hierauf aufbauende APAG hatte sich zum Ziel gesetzt, den Berufsstand der Abschlussprüfer/innen in Deutschland, also Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen vornehmen, unter eine letztverantwortliche, berufsstandsunabhängige Aufsicht zu stellen. Hiermit sollte jedoch weder eine staatliche Lösung einhergehen, noch wurde zu dem damaligen Zeitpunkt eine zusätzliche neue Behörde oder Verwaltungsstelle für sinnvoll und zielführend erachtet. Rechtskonstruktiv wurde daher eine sog. modifizierte Selbstverwaltung vorgeschlagen, d. h. der Wirtschaftsprüferkammer wurde, neben der Rechtsaufsicht durch das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, eine neue „Abschlussprüferaufsichtskommission" aufsichtlich vorangestellt. Damit wurde auch nach der Reform grundsätzlich auf das Prinzip der mittelbaren Staatsverwaltung gesetzt. Die APAK ist nach der bisherigen Fassung des § 66a WPO ein vom Berufsstand unabhängiges Gremium mit bis zu zehn Mitgliedern. Sie ist ehrenamtlich tätig, hat keine eigene Rechtspersönlichkeit und ist eine „nicht rechtsfähige Personengemeinschaft eigener Art" (sui generis). Zur Erfüllung ihrer derzeitigen Aufgaben bedient sie sich der Mitarbeiter der WPK, für die sie ein Weisungs- und Direktionsrecht hat. Verwaltungsakte im Rahmen der Berufsaufsicht werden von der WPK erlassen. Diese ist entsprechend auch Partei in etwaigen Rechtsstreitigkeiten. Bereits in den Jahren 2009 und 2010 gab es weitere Überlegungen, die APAK zu reformieren und zur Stärkung der Berufsaufsicht eine Anstalt des öffentlichen Rechts zu gründen oder eine bestehende Behörde zu nutzen. Ziel war damals schon die Schaffung einer vom Berufsstand unabhängigen, insbesondere auch im Ausland anerkannten Aufsichtsstelle, welche Verwaltungsakte erlassen kann, aktiv und passiv legitimiert ist und eigenes Personal anstellen kann. Die Reform wurde jedoch vor dem Hintergrund der sich abzeichnenden Gesetzgebungsarbeiten zur EU-Abschlussprüferreform zurückgestellt.

Die zukünftige Aufsichtsbehörde muss über eigene Mitarbeiter verfügen (u. a. Inspektoren für die Durchführung der operativen Aufgaben). Die Inspektoren dürfen nicht Angestellte von Berufsverbänden oder -einrichtungen (wie der WPK) sein (Art. 26 Abs. 1 Buchst. b und 5 VO (EU) Nr. 537/2014). Ein Rückgriff auf das Personal der

8 St. Rspr. des EuGH, vgl. nur Urteil vom 10.10.1973 – Rs. 34/73, Variola, Slg 1973, 981, Rn. 10 und 11. Vgl. zu dieser Problematik auch *Blöink/Kumm*, BB 2015, 1067.

9 Z. B. geht die in Art. 12 Abs. 3 der Verordnung geregelte Ausnahme zur allgemeinen Verschwiegenheitspflicht des § 43 Abs. 1 WPO den dortigen Regelungen vor.

10 Gesetz zur Fortentwicklung der Berufsaufsicht über Abschlussprüfer in der Wirtschaftsprüferordnung (Abschlussprüferaufsichtsgesetz – APAG), BGBl. 2004 I, 3846.

WPK ist daher wegen der erforderlichen Unabhängigkeit vom Berufsstand europarechtlich ausgeschlossen. Darüber hinaus muss sie im Rahmen der Berufsaufsicht eigene Verwaltungsakte, insbesondere berufsaufsichtliche Maßnahmen erlassen können (Art. 26 Abs. 1 Buchst. b, Art. 24 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 537/2014).

Die APAK wird daher aufgelöst, die Bestellung der amtierenden Mitglieder endet zum 17.6.2016. Die Aufgaben der Berufsaufsicht über die Abschlussprüfer werden dem Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle übertragen. Eine Übertragung der Aufgaben auf die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) wurde innerhalb des Ressortkreises diskutiert, war am Ende jedoch nicht konsensfähig.

Beim BAFA wird eine neue Abteilung eingerichtet, die zur kontinuierlichen Fortführung der bisherigen Arbeit der derzeitigen berufsunabhängigen Aufsicht durch die Abschlussprüferaufsichtskommission auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene und aus Gründen der besseren Wiedererkennung und Sichtbarkeit nach außen die Bezeichnung „Abschlussprüferaufsichtsstelle beim BAFA" erhält. Der Erhalt der „Marke" APA(K)/AO(C) ist insbesondere auch im Rahmen der europäischen Zusammenarbeit im Rahmen des Ausschusses der Europäischen Aufsichtsstellen für Abschlussprüfer (Committee of European Auditing Oversight Bodies – CEAOB, Art. 30 VO) von besonderer Wichtigkeit. Die Kooperation in einem solchen, durch die mitgliedstaatlichen Behörden geführten Gremium, anstatt der Verlagerung von Kompetenzen auf ESMA, war ein zentrales Anliegen der Bundesregierung in den Verhandlungen zur EU-Abschlussprüferreform.

Aufgrund der starken Fach- und Einzelfallbezogenheit der Entscheidungen, die die Abschlussprüferaufsicht zu treffen hat, sollen die Entscheidungen – ähnlich wie beim Bundeskartellamt – in der Abteilung getroffen werden. Die Abteilung kann sich dabei durch einen berufsstandunabhängigen Fachbeirat, auch in konkreten Einzelfällen, beraten lassen.

Von der Möglichkeit einer Delegation von Aufgaben durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle selbst auf die WPK wurde nicht Gebrauch gemacht. Der allgemeine Wesentlichkeitsgrundsatz und die Rechts- und Planungssicherheit erfordern eine gesetzliche Zuständigkeitsverteilung. Diese ergibt sich aus dem Zusammenspiel der geänderten und ergänzten §§ 4 und 66a WPO-E.

Für die Sparkassen und die Genossenschaften sehen Richtlinie und Verordnung weitergehende Ausnahmen vor. Deshalb kann die Länderaufsicht über die Prüfungsstellen und -verbände der Sparkassen und Genossenschaften erhalten bleiben.[11] Sonderregelungen hierzu finden sich in §§ 40a, 57h WPO-E und im GenG. Soweit erforderlich werden auch die Länder in ihren Sparkassengesetzen abweichende Regelungen treffen.

2. Neuordnung der präventiven Berufsaufsicht

Aufgrund der unmittelbar anwendbaren Regelungen zu den Inspektionen ist das System der präventiven Berufsaufsicht neu und europarechtskonform zu ordnen. Die Prüfer für Qualitätskontrolle und die Kommission für Qualitätskontrolle werden im Anwendungsbereich der Inspektionen, d.h. bei der Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit der Qualitätssicherungssysteme von Abschlussprüferpraxen in Bezug auf Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse keine Aufgaben mehr haben. Da PIE-Prüferpraxen regelmäßig auch sonstige Abschlussprüfungen durchführen, das Qualitätssicherungssystem aber nur einheitlich beurteilt werden kann, bedarf es einiger Regelungen zu Abgrenzung und Abstimmung von Inspektionen und Qualitätskontrolle. § 57a Abs. 5a WPO-E stellt hierzu klar, dass die Inspektionsergebnisse im Rahmen der Qualitätskontrolle zu berücksichtigen sind und dass sich Qualitätskontrolle und der Qualitätskontrollbericht nicht auf die in Art. 26 Abs. 6 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 genannten Bereiche erstrecken dürfen. Der Qualitätskontrollbericht ist zudem an die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim BAFA zu richten, um eine einheitliche Entscheidung über die erforderlichen Maßnahmen zu ermöglichen. Zu dem Maßnahmenkatalog werden zukünftig auch die bislang der Kommission für Qualitätskontrolle vorbehaltene Anordnung von Auflagen und Sonderprüfungen gehören (§ 66a Abs. 4 S. 2 WPO-E).

Um eine einheitliche Beurteilung des gesamten Qualitätssicherungssystems durch eine einzige Stelle zu ermöglichen und auch um eine Doppelbelastung insbesondere kleinerer PIE-Praxen durch Qualitätskontrolle und Inspektion zu vermeiden, wäre es eine denkbare Alternative gewesen, die gesamte präventive Berufsaufsicht über die PIE-Prüfer auf die Abschlussprüferaufsichtsstelle zu übertragen. Auch § 319 HGB-Mandate wären dann in die Stichprobe der Inspektionen aufgenommen worden und Gegenstand der einheitlichen Beurteilung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems gewesen. Es bestand allerdings die Sorge, es könnte hierdurch zu unterschiedlichen Maßstäben in der präventiven Aufsicht über § 319 HGB-Mandate und zu ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteilen für PIE-Prüfer in diesem Bereich kommen. Zudem wäre dies ein erheblicher, EU-rechtlich nicht gebotener Eingriff in die berufliche Selbstverwaltung gewesen.

Das generelle Verbot der Verwertung von bei der Qualitätskontrolle getroffenen Feststellungen im Rahmen von berufsaufsichtlichen Verfahren der WPK gemäß § 57e Abs. 4 S. 2 und Abs. 5, die sog. Firewall, wird in Umsetzung der europäischen Vorgaben aufgehoben. Die an die Mitgliedstaaten gerichtete Pflicht, für Verstöße gegen die Richtlinie wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionen vorzusehen, die zumindest die in Art. 30a Abs. 1 genannten verwaltungsrechtlichen Maßnahmen und Sanktionen umfassen, lässt eine Beschränkung der Sanktionsmöglichkeiten nicht mehr zu. Ein generelles Verwertungsverbot von Feststellungen im Berufsaufsichtsverfahren war auch im Vergleich zur Regelung in anderen Mitgliedstaaten einmalig. Es stellt die Gewährleistung einer wirksamen Berufsaufsicht im Rahmen der Selbstverwaltung der WPK in Frage und kann auch aus diesem Grund nicht aufrechterhalten werden.

Um die Qualität von Prüfungen für Qualitätskontrolle und auch die öffentliche Wahrnehmung und die Glaubwürdigkeit des Qualitätskontrollverfahrens zu erhöhen, sollen die Prüfer für Qualitätskontrolle hinsichtlich ihrer Kontrolltätigkeit nach § 57a zukünftig gemäß § 66a Abs. 4 S. 5 WPO-E durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle beaufsichtigt werden. Derzeit besteht keine Kontrolle der Prüfungstätigkeit durch die APAK oder die WPK. Eine Durchführung von staatlichen Aufsichtsaufgaben durch Private, wie hier die Prüfer für Qualitätskontrolle, verlangt jedoch eine wirksame Kontrolle der eingesetzten Prüfer. Dies stellt auch die Einhaltung der mit der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie gestiegenen Anforderungen an die Prüfer für Qualitätskontrolle sicher. Durch die Regelung in Satz 4 wird die

11 Zum Hintergrund der Ausnahmen vgl. Begründung zum Wirtschaftsprüferordnungs-Änderungsgesetz, BT-Drs. 14/3649, 30 f.

Tätigkeit als Prüfer für Qualitätskontrolle praktisch wie ein PIE-Mandat beaufsichtigt, ohne dass die hierfür geltenden strengeren Anforderungen der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gelten.

3. Neustrukturierung der berufsaufsichtlichen Maßnahmen und der Berufsgerichtsbarkeit

Auch die anlassbezogene Berufsaufsicht und das berufsgerichtliche Verfahren werden neu geordnet. Derzeit liegt die Zuständigkeit für Rügen ohne oder mit Geldbußen bis zu 50 000 Euro bei der WPK unter der Aufsicht der APAK. Sie können mittels Antrag auf berufsgerichtliche Entscheidung nach § 63a WPO vom Landgericht ohne weitere Rechtsmittelinstanz überprüft werden. Höhere Geldbußen, Tätigkeits- und Berufsverbote sowie der Ausschluss aus dem Beruf als Sanktion für schwere Berufspflichtverletzungen sind der Berufsgerichtsbarkeit vorbehalten, die in einem an die StPO angelehnten Verfahren unter Beteiligung der Staatsanwaltschaft entscheidet. Die Fallzahlen für diese Art berufsgerichtlicher Verfahren sind allerdings sehr niedrig; ihre Bedeutung in der Praxis hat die Berufsgerichtsbarkeit als Rechtsmittelinstanz nach § 63a WPO.

Die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie enthält nunmehr einen ausführlichen Maßnahmen- und Sanktionskatalog. Er ist grundsätzlich auch auf Berufsgesellschaften und das Leitungspersonal von Unternehmen von öffentlichem Interesse anwendbar, soweit diese gegen Pflichten der Richtlinie und Verordnung verstoßen. Weitere Regelungen betreffen die wirksame Ausübung der Sanktionsbefugnisse, die Bekanntmachung von Sanktionen und Maßnahmen sowie Rechtsmittel. Die Zuständigkeit liegt grundsätzlich bei der zuständigen Behörde – der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim BAFA –, wobei außerhalb des PIE-Bereichs Delegationsmöglichkeiten bestehen und eine Zusammenarbeit der zuständigen Behörden mit anderen Behörden und der Justiz ermöglicht wird.

Die EU-Vorgaben sollen im Sinne einer möglichst einheitlichen, effizienten, zügigen und an den Grundsätzen der Selbstverwaltung orientierten Sanktionierung von Berufspflichtverstößen umgesetzt werden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Zahl der Aufsichts- und Gerichtsverfahren insgesamt – trotz intensiver Aufsichtstätigkeit – im niedrigen bis mittleren zweistelligen Bereich liegt, so dass eine Aufteilung dieser wenigen Fälle auf drei zuständige Stellen – WPK, BAFA und Berufsgerichtsbarkeit – wenig sinnvoll erscheint. Deshalb soll die Zuständigkeit für die Sanktionierung schwerer Berufspflichtverletzungen auf das BAFA und – im verbleibenden Zuständigkeitsbereich – die WPK übertragen werden. Die Berufsgerichtsbarkeit soll als Rechtsmittelinstanz gestärkt und ausgebaut werden. Hierfür werden sowohl die Regelungen des § 63a als auch der Instanzenzug vom Landgericht über das OLG bis zum BGH auf alle berufsaufsichtlichen Maßnahmen erstreckt und die Rechtsschutzmöglichkeiten der Berufsangehörigen so deutlich ausgeweitet. Der berufliche Sachverstand wird weiterhin in den gerichtlichen Entscheidungen durch Wirtschaftsprüfer als Beisitzer einbezogen.

Die Neustrukturierung bedingt größere Anpassungen im Fünften und Sechsten Teil der WPO. Der erste Abschnitt des Sechsten Teils wird in den Fünften Teil verschoben und berufsaufsichtlich ausgestaltet. § 68 WPO-E wird zukünftig die zentrale Rechtsgrundlage für die Tätigkeit der anlassbezogenen Berufsaufsicht sein. Die Veröffentlichung der berufsaufsichtlichen Maßnahmen wird in § 69 WPO-E geregelt. In § 71 WPO-E werden die berufsaufsichtlichen Maßnahmen auf Prüfungsgesellschaften erstreckt. Mit § 71a beginnt künftig der Sechste Teil Berufsgerichtsbarkeit, in dem ebenfalls zahlreiche Folgeänderungen notwendig sind. Um eine ständige Doppelnennung von WPK und BAFA zu vermeiden, werden in § 66a Abs. 4 S. 2 und 3 sowie § 71a Abs. 2 die für die WPK formulierten Vorschriften 1:1 auf Maßnahmen des BAFA erstreckt, soweit dessen Zuständigkeit gegeben ist.

Die Staatsanwaltschaft war im bisherigen Verfahren nach § 63a nicht einbezogen, vgl. dessen Absatz 2 Satz 4. Mit dem BAFA ist bereits eine objektive staatliche Behörde als eventuelles Korrektiv zur Selbstverwaltung vorhanden. Ob und inwieweit die Staatsanwaltschaft in die künftigen berufsgerichtlichen Verfahren einzubeziehen ist, wird derzeit noch zwischen den Ressorts diskutiert. Die Gerichtsstrukturen einschließlich der Besetzung der Spruchkammern können grundsätzlich beibehalten bleiben. Weder Richtlinie noch Verordnung enthalten Vorgaben zum Gerichtsaufbau. Auch die Unabhängigkeitsanforderungen an die zuständige Behörde gelten nicht für die Rechtsmittelinstanz.

4. Berufsrecht

Die europäischen Vorgaben enthalten in zahlreichen Punkten neue oder strengere berufsrechtliche Regelungen, etwa betreffend das Qualitätssicherungssystem, die Unabhängigkeitsanforderungen und Dokumentationspflichten. Teilweise entsprechen sie bereits der gelebten Prüfungspraxis und unverbindlichen berufsrechtlichen Standards. Teilweise gehen sie aber auch darüber hinaus oder weichen ab. Ziel ist, hier eine 1:1-Umsetzung und Anpassung an die bestehenden Regelungen, um Doppelungen, Ineffizienzen und Überregulierung zu vermeiden, weshalb die zusätzlichen detaillierten Anforderungen in ihrem Anwendungsbereich zunächst auf die Abschlussprüfung begrenzt werden.

Für detailliertere Regelungen besteht weiterhin – wie übrigens auch im Bereich der Qualitätskontrolle – die Satzungskompetenz der WPK. Die neu eingeführte Verordnungsermächtigung für das BMWi (§ 57 Abs. 4a und § 57c Abs. 3) soll nur genutzt werden, wenn die zur Durchführung der EU- und WPO-Vorgaben erforderlichen Satzungsänderungen etwa aufgrund der Mehrheitsverhältnisse im WPK-Beirat nicht beschlossen werden können.

Aufgrund der Richtlinienvorgaben wird der Abschlussprüfungsmarkt für Abschlussprüfungsgesellschaften aus EU-Mitgliedstaaten und Vertragsstaaten des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) geöffnet (§ 131 WPO). Vorausgesetzt der verantwortliche Prüfungspartner ist nach der WPO zugelassen, können solche EU- und EWR-Abschlussprüfungsgesellschaften in Deutschland gesetzliche Abschlussprüfungen anbieten. Die Öffnung soll vor dem Hintergrund des Binnenmarktziels, des allgemeinen Regelungskontexts einschließlich Berufsanerkennungsregelungen und der Grundfreiheiten des AEUV darüber hinaus sonstige Vorbehaltsaufgaben erfassen.

Vor diesem Hintergrund sollen berufsrechtliche Erleichterungen auch für die in Deutschland zugelassenen Wirtschaftsprüfer und Prüfungsgesellschaften geschaffen werden. Dazu gehört die Lockerung der Rechtsformerfordernisse zu Gunsten europäischer Rechtsformen (§ 28 WPO). Aber auch das Berufsbild selbst wird an die tatsächlichen Entwicklungen und praktischen Verhältnisse anknüpfend modernisiert und die entsprechenden Regelungen vereinfacht (§ 43a WPO). Eine Syndikustätigkeit in gewerblichen Unternehmen soll hingegen weiterhin ausgeschlossen sein. Aufgrund europarechtlicher Vorgaben werden die Abkühlungsregelungen verschärft (§ 43 Abs. 3 WPO). Gleichzeitig wird die Beurlaubung für die Aufnahme von mit

dem Wirtschaftsprüferberuf unvereinbare Tätigkeiten, aber auch vorübergehende familiär bedingte Auszeiten erleichtert (§ 46 WPO).

5. Erleichterungen für kleinere und mittlere Prüferpraxen

Zur Vermeidung übermäßiger bürokratischer Belastungen insbesondere für kleinere und mittlere Prüferpraxen, sollen Spielräume, die die überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie lässt, genutzt werden, um bestehende Regelungen zu lockern oder Vereinfachungen im Rahmen der neu zu umzusetzenden Pflichten zu regeln.

Das System der Teilnahmebescheinigung wurde insbesondere von kleineren und mittleren Wirtschaftsprüferpraxen teilweise als erhebliche Belastung empfunden und wird deshalb abgeschafft. Anstelle des Verfahrens tritt ein Anzeigeverfahren (§ 57a Abs. 1 S. 2), das es der WPK und der Abschlussprüferaufsichtsstelle beim BAFA ermöglicht, die nach Art. 29 der Richtlinie verbindlich vorgegebenen Qualitätskontrollen anzuordnen bzw. Inspektionen nach Art. 26 der Verordnung vorzunehmen, wenn dies aufgrund einer Risikoanalyse als notwendig erscheint. Der Kontrollzyklus für Qualitätskontrollen und Inspektionen bei Prüfern kleinerer und mittlerer Unternehmen von öffentlichem Interesse wird auf sechs Jahre verlängert. Die Eintragung als Abschlussprüfer wird nach § 57e Abs. 6 gelöscht, wenn die Qualitätskontrolle nicht innerhalb der von der Kommission für Qualitätskontrolle vorgegebenen Zeit durchgeführt worden ist, bestimmte Verfahrensverstöße vorliegen, wesentliche Prüfungshemmnisse festgestellt werden oder wesentliche Mängel im Qualitätssicherungssystem festgestellt worden sind, die es als unangemessen oder unwirksam erscheinen lassen.[12]

6. Vereidigte Buchprüfer

Für die vereidigten Buchprüfer soll die Ende 2009 ausgelaufene Möglichkeit einer verkürzten Prüfung zum Wirtschaftsprüfer unter verbesserten Anrechnungsmöglichkeiten des Buchprüferexamens wieder eingeführt werden. Durch das Wirtschaftsprüferexamens-Reformgesetz vom 1.12.2003 war der Berufsstand der vereidigten Buchprüfer mit dem Ziel der Zusammenführung der Prüferberufe geschlossen worden. Die befristete Ergänzungsprüfung war allerdings aus den verschiedensten Gründen nicht von allen Buchprüfern genutzt worden. Seither müssen vereidigte Buchprüfer, soweit sie nicht gleichzeitig Steuerberater oder Rechtsanwalt sind, das volle Wirtschaftsprüferexamen absolvieren, um eine umfassende Prüfungskompetenz zu erhalten, obwohl sie im Buchprüferexamen hinsichtlich von einigen Prüfungsgebieten teilweise schriftlich, teilweise nur mündlich abgeprüft worden sind. Dies stellt für die vereidigten Buchprüfer eine erhebliche Belastung dar. Andererseits kann mit Blick auf das Ziel der Abschlussprüferreform, die Qualität zu steigern, und angesichts der unterschiedlichen Prüfungsinhalte bei Wirtschaftsprüfer- und damaligem Buchprüferexamen nicht vollständig auf eine Prüfung verzichtet werden. Die Einzelheiten werden in der Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung und ggf. auch in der Wirtschaftsprüfungsexamens-Anrechnungsverordnung geregelt.

IV. Ausblick

Aufgrund der haushaltsrechtlichen Implikationen der Aufgabenübertragung auf das BAFA ist eine Verabschiedung des APAReG im Kabinett gemeinsam mit dem Haushaltsgesetz am 1.7.2015 geplant. Die Stellungnahmen der interessierten Kreise zum APAReG werden bei der weiteren Bearbeitung des Regierungsentwurfs einfließen. Eine Befassung des Bundesrats und die Verhandlungen im Bundestag werden für die zweite Jahreshälfte 2015 erwartet. Eine Verabschiedung des APAReG im Bundestag Anfang bis Frühjahr 2016 würde eine ausreichende Vorbereitungszeit für die organisatorischen Umstrukturierungen, die Überleitung von Aufgaben und Mitarbeitern sowie die Rekrutierung neuen Personals für die Aufsichtstätigkeiten im BAFA ermöglichen. Ein Inkrafttreten der Regelungen ist im Einklang mit der Umsetzungsfrist für den 17.6.2016 geplant.

V. Zusammenfassung

1. Die Umsetzung der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie und die neue Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse machen erhebliche Umstrukturierungen der Berufsaufsicht erforderlich. Entsprechende Änderungsvorschläge werden im APAReG vorgeschlagen.
2. Die Abschlussprüferaufsichtskommission wird aufgelöst, ihre bisherigen Aufgaben und die neuen Pflichtaufgaben der berufsunabhängigen Aufsicht werden auf eine neu beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) eingerichtete Abschlussprüferaufsichtsstelle übertragen. Bei der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) verbleiben im Rahmen einer grundsätzlichen 1:1-Umsetzung der EU-Vorgaben und unter der öffentlichen fachbezogenen Aufsicht des BAFA Aufgaben im Bereich der präventiven und anlassbezogenen Berufsaufsicht hinsichtlich der Abschlussprüfung von Unternehmen, die nicht von öffentlichem Interesse sind, sowie der Zulassung, Prüfung und Registrierung und dem Erlass von Berufsausübungsregelungen.
3. Die Qualitätskontrolle und das System der Teilnahmebescheinigung werden grundlegend überarbeitet. Die Maßnahmen der anlassbezogenen Berufsaufsicht und die Berufsgerichtsbarkeit werden in Umsetzung der EU-Vorgaben bzw. in der Folge der Umstrukturierungen neu strukturiert.
4. Entlastungen insbesondere für kleinere und mittlere Wirtschaftsprüfer werden – soweit EU-rechtlich zulässig – in Angriff genommen. Die vereidigten Buchprüfer erhalten wieder die Möglichkeit einer verkürzten Ergänzungsprüfung.
5. Der Regierungsentwurf ist für Anfang Juli 2015 geplant, das Inkrafttreten des APAReG für den 17.6.2016.

Dr. Alexander Lücke ist Leiter des Referats Freie Berufe, Gewerberecht im Bundesministerium für Wirtschaft und Energie.

Angela Regina Stöbener, LL.M. (King's College London), ist Referentin in diesem Referat. Im Beitrag gibt sie ihre persönliche Meinung und nicht die offizielle Position des Bundesministeriums wieder.

Martina Giesler ist Referentin in diesem Referat. Im Beitrag gibt sie ihre persönliche Meinung und nicht die offizielle Position des Bundesministeriums wieder.

12 Die Mitgliedstaatenoptionen in Art. 22b, 24a Abs. 1 Unterabs. 3 und 24b Abs. 7 der überarbeiteten Abschlussprüferrichtlinie können nicht gezogen werden, da bereits der Anwendungsbereich der Richtlinienvorgaben mit dem Ziel der 1:1-Umsetzung nicht durch nationale Regelungen im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchstaben b und c erweitert worden ist.