



## **Gemeinsame Stellungnahme IDW und WPK zur Empfehlungen der EU-Kommission zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers**

Mit Schreiben vom 8. Oktober 2002 haben das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) und die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) zu den Empfehlungen der EU-Kommission zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers gemeinsam wie folgt Stellung genommen:

### **I. Allgemeine Anmerkungen**

Die Wirtschaftsprüferkammer und das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. haben sich eingehend in einem gemeinsamen Arbeitskreis mit der Empfehlung der EU-Kommission zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers befaßt und Vorschläge für deren Umsetzung in nationales Recht beraten. Darüber hinaus sehen wir aber auch die Notwendigkeit für zusätzliche Maßnahmen, die zur Stärkung der Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer bei Abschlußprüfungen und bei anderen gesetzlichen sowie bei freiwilligen Prüfungen beitragen.

Gemeinsames Ziel der Bemühungen des Berufsstands und möglicher gesetzgeberischer Maßnahmen muß es sein, verbindliche Regelungen für die Unabhängigkeit des Prüferberufs zu schaffen, die den internationalen und insbesondere den europäischen Rahmenbedingungen in vollem Umfang Rechnung tragen. Erforderlich sind klare Prinzipien und Verhaltensregeln zur Unabhängigkeit und Unbefangenheit, die Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer bei der Erbringung von Prüfungsleistungen (insbesondere bei Abschlußprüfungen) zu beachten haben. Aufgrund des hohen öffentlichen Interesses und zur Sicherung des öffentlichen Vertrauens in geprüfte Jahres- bzw. Konzernabschlüsse bedürfen derartige Vorschriften neben klaren Regelungsinhalten einer transparenten Strukturierung.

Die bestehende Normenvielfalt in HGB, WPO und der Berufssatzung (einschließlich eventueller Nachbesserungen) halten wir für wenig geeignet, dieses Transparenzgebot zu erfüllen. So beinhaltet zum Beispiel § 319 Abs. 2 und 3 HGB in teilweise sehr detaillierter Form einzelne Ausschlußtatbestände, ohne eine allgemeine Regelung zur Unabhängigkeit explizit vorzugeben. Sowohl die EU-Empfehlung als auch der IFAC Code of Ethics betonen dem gegenüber einem sogenannten *framework approach*.

Entsprechend diesen internationalen Ansätzen schlagen wir vor, § 319 HGB insgesamt neu zu fassen. Die Vorschrift könnte etwa als Grundregelung in der Weise ausgestaltet werden, daß alle wesentlichen die Unabhängigkeit des Abschlußprüfers gefährdenden Tatbestände erfaßt werden. Dabei sollten unübersichtliche und damit umgehungsanfällige Einzelfallregelungen vermieden werden. Zudem wird es aus Gründen der Rechtssicherheit erforderlich sein, den vorgegebenen Rahmen durch Konkretisierung bestimmter, die Unabhängigkeit gefährdender Umstände auszufüllen. Dieses Grundmuster findet sich auch in der EU-Empfehlung. Eine geeignete Möglichkeit für eine detaillierte Konkretisierung bietet nach unseren Vorstellungen das Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer. Denkbar wäre es etwa, Regelungen zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers in einer Satzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer aufzunehmen. Eine solche Satzung könnte zusätzlich zu den in einem restrukturierten § 319 HGB enthaltenen Grundprinzipien an Hand von Einzelsachverhalten entsprechend dem IFAC Code of Ethics

auch die nicht die gesetzliche Abschlußprüfung betreffenden Unabhängigkeitsfragen beinhalten. Das öffentliche Interesse an diesem Regelwerk könnte durch unmittelbare oder mittelbare Mitwirkungsmöglichkeiten der Bundesregierung gewahrt werden. Auf diese Weise könnte ein transparentes Regelwerk, das den Interessen aller Betroffenen dient, geschaffen werden.

Dies vorausgeschickt, dürfen wir einige Anmerkungen zur EU-Empfehlung darlegen:

## **II. Einheitlichkeit des Berufsstandes**

Wir begrüßen es, daß die EU-Empfehlung zwischen der Sphäre des Mandanten und derjenigen des Abschlußprüfers unterscheidet. Es sind nicht nur die Berufspflichten des Abschlußprüfers, die dessen Stellung gegenüber dem Unternehmen bestimmen. Vielmehr ist ihm auch eine wichtige Funktion in der Unternehmensverfassung zugeordnet. Durch das KonTraG, insbesondere durch die Regelung des Verhältnisses von Abschlußprüfer und Aufsichtsrat, wird diese Funktion unterstrichen. Diese wird auch durch den deutschen Corporate Governance Kodex verdeutlicht, der in Ziff. 7.2.1 eine Erklärung des Abschlußprüfers zur Unabhängigkeit fordert. Dadurch sollte auch das Unternehmen veranlaßt werden, die Anforderungen an die Unabhängigkeit oder Unbefangenheit des Abschlußprüfers zu berücksichtigen.

WPK und IDW halten es für geboten, an einheitlichen Unabhängigkeitsanforderungen für alle Abschlußprüfer festzuhalten, um so eine einheitliche hohe Prüfungsqualität zu gewährleisten. Eine Differenzierung kann allenfalls in Fällen in Betracht kommen, in denen Merkmale des zu prüfenden Unternehmens eine Abstufung der Unabhängigkeitserfordernisse sachlich rechtfertigen. Eine Anknüpfung an mandatsbezogene Kriterien findet sich derzeit in der Regelung des § 319 Abs. 3 Nr. 6 HGB zur internen Rotation. Entsprechend der EU-Empfehlung könnte eine Differenzierung nach dem Grad des öffentlichen Interesses erfolgen, also z.B. danach, ob die zu prüfenden Unternehmen an den Kapitalmärkten notiert sind oder eine bestimmte Größenordnung aufweisen.

## **III. Vereinbarkeit von Abschlußprüfung und Beratung des selben Mandanten**

Im Vordergrund der aktuellen Diskussion zur Unabhängigkeit des Abschlußprüfers und der Notwendigkeit regulativer Eingriffe steht die Frage nach der Vereinbarkeit von Prüfung und Beratung beim selben Unternehmen.

Die dagegen vorgetragenen Bedenken verweisen zum einen auf das Risiko der sogenannten Selbstprüfung, d.h. daß der Prüfer im Rahmen von prüfungsfremden Dienstleistungen am Zustandekommen des nachfolgend zu prüfenden Prüfungsgegenstandes derart beteiligt ist, daß ihm die gebotene kritische Distanz zum Prüfungsgegenstand fehlen könnte. Zum anderen steht im Interesse der öffentlichen Diskussion das Verhältnis der Honorareinnahmen aus Prüfungs- und prüfungsfremden Leistungen. Dabei wird bei bestimmten Größenordnungen prüfungsfremder Leistungen ein wirtschaftliches Eigeninteresse des Prüfers angenommen, das ihn an der Abgabe eines kritischen Prüfurteils hindern könnte.

Zum Selbstprüfungsverbot dürfte – entsprechend unseren einleitenden Anmerkungen – nur eine allgemeine und nicht kasuistisch aufgebaute Regelung in Betracht kommen. Die EU-Empfehlung stellt diesbezüglich auf die eine Unabhängigkeit gefährdenden Risiken der Selbstprüfung und des möglichen Eigeninteresses ab, denen durch geeignete Sicherungsvorkehrungen zu begegnen ist. Dieser *framework approach* sollte aus unserer Sicht verstärkt in das deutsche Regelungswerk übernommen werden. Das in § 319 Abs. 2 Nr. 5 HGB zum Ausdruck kommende Selbstprüfungsverbot sollte daher generalisiert werden. Dabei wären auch mögliche Verbotstatbestände zu konkretisieren. Zu denken wäre etwa an ein Verbot

- zur Übernahme der internen Revision durch den Abschlußprüfer,
- zur Erstellung von Bewertungsgutachten, deren Ergebnisse sich unmittelbar im Abschluß niederschlagen, oder

- zur Erbringung von Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der Gestaltung oder der Implementierung von Groß-IT-Finanzinformationssystemen.

Zu einem möglichen kritischen Verhältnis zwischen den Honorareinnahmen aus Prüfungs- und prüfungsfremden Leistungen verweisen wir auf die Empfehlung der EU, die es – über das Instrument der Offenlegung von Honoraren in den Abschlüssen der geprüften Unternehmen – dem Markt überläßt, über das angemessene Verhältnis von Prüfungs- und prüfungsfremden Leistungen zu entscheiden. Diese Frage sollte nach unserer Auffassung nicht in einem an den Abschlußprüfer gerichteten Regelwerk, sondern durch die Einführung einer geeigneten Offenlegungspflicht im Anhang prüfungspflichtiger Unternehmen in den §§ 285, 314 HGB gelöst werden.

Abschließend dürfen wir betonen, daß die Beratungen innerhalb des Berufsstands noch nicht abgeschlossen sind. Dennoch sind wir sehr daran interessiert, auch schon wesentliche Zwischenergebnisse fortlaufend mit Ihrem Hause zu erörtern. Wir wären Ihnen daher sehr verbunden, wenn sich in naher Zukunft die Möglichkeit ergeben würde, konzeptionelle Lösungsmöglichkeiten und das weitere Vorgehen abzustimmen.