



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des
öffentlichen Rechts

www.wpk.de/berufsaufsicht/sonderuntersuchungen.asp

Anlassunabhängige Sonderuntersuchungen nach dem Berufsaufsichtsreformgesetz

Mit dem Berufsaufsichtsreformgesetz (Siebte WPO-Novelle) hat der Gesetzgeber ein grundlegend neues Instrument der präventiven Berufsaufsicht über Abschlussprüfer eingeführt. Das Gesetz trat am 6.9.2007 in Kraft.

Seit dem führt die WPK gemäß den neuen §§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b Abs. 1 WPO stichprobenartig und ohne besonderen Anlass berufsaufsichtliche Ermittlungen bei Berufsangehörigen und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften aus, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs durchgeführt haben (Sonderuntersuchungen). Diese zusätzlichen Ermittlungen (Inspections) sind mittlerweile international üblich. Das Verfahren der Sonderuntersuchung und die darin getroffenen Entscheidungen unterliegen der Letztentscheidungsbefugnis der Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK), § 66a Abs. 4 WPO.

Das Instrument der präventiv ausgerichteten Sonderuntersuchungen ergänzt die bisherige Befugnis der WPK zur Durchführung anlassbezogener Ermittlungen in Richtung eines proaktiven Aufsichtssystems. Es ist damit im internationalen Kontext gleichwertig und ermöglicht die gegenseitige Anerkennung der Untersuchungssysteme. Kontrollen durch ausländische Inspektoren in Deutschland bei Prüfern, die im Ausland gelistete Unternehmen oder deren Verbundunternehmen prüfen, sollen dadurch vermieden werden.

Die Sonderuntersuchungen vervollständigen das System zum Schutz des Kapitalmarktes und der an ihm Beteiligten. Während die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) sich ebenfalls schon stichprobenartig (und anlassbezogen) mit der Überprüfung der Rechnungsleger befasst, hat der Gesetzgeber nun auch der Aufsicht über die spezifischen Berufspflichten der Abschlussprüfer ein entsprechendes Instrumentarium zur Verfügung gestellt.

Das bewährte Qualitätskontrollverfahren soll durch die Sonderuntersuchungen nicht ersetzt werden. Im Unterschied zur Qualitätskontrolle, bei der die Angemessenheit und die Wirksamkeit des gesamten Qualitätssicherungssystems der Praxis beurteilt werden, liegt der Schwerpunkt der Sonderuntersuchungen darin, ausgewählte Aspekte der Bearbeitung der einzelnen Mandate durch den Berufsangehörigen sowie Teilbereiche des Qualitätssicherungssystems der Praxis zu überprüfen.

Betroffene Praxen

Die Sonderuntersuchungen erfolgen nur bei den Praxen, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB durchführen. Mit der Frage, welche Unternehmen im öffentlichen Interesse nach § 319a HGB stehen, beschäftigt sich das WPK Magazin 2/2007 ausführlich auf Seite 21f. Nach Kenntnis der WPK sind dies derzeit rund 140 Praxen. Die betroffenen Praxen tragen die Kosten des Verfahrens gestaffelt nach Anzahl ihrer § 319a HGB-Mandate über einen gesonderten Beitrag. Näheres zur Finanzierung der Sonderuntersuchungen lesen Sie im WPK Magazin 4/2006, Seite 12.

Turnus, Auswahl der Praxen

Der Zeitraum, in dem mindestens eine Sonderuntersuchung durchzuführen ist, bemisst sich nach der Zahl der Prüfungen bei § 319a HGB-Unternehmen, die eine Praxis in dem der Sonderuntersuchung vorausgehenden Kalenderjahr durchgeführt hat. Dabei werden solche Prüfungen hinzugerechnet, die von einem verbundenen Unternehmen durchgeführt worden sind. Jede dieser Verbund-Praxen unterliegt individuell der Sonderuntersuchung. Die Sonderuntersuchungen sollen jährlich bei Praxen mit mehr als 25 Mandaten und innerhalb von drei Jahren bei allen übrigen Praxen durchgeführt werden. Häufigere Untersuchungen innerhalb des Turnus sind dadurch aber nicht ausgeschlossen. Nach Schätzungen der WPK dürften jährlich Sonderuntersuchungen bei etwa 40 Praxen zu erwarten sein. Noch im Jahr 2007 hat die WPK zwei Sonderuntersuchungen begonnen und im ersten vollen Jahr der Durchführung der Verfahren weitere 32 Verfahren.

Die Auswahl der zu untersuchenden Praxen wird durch eine Kombination von bewusster Auswahl und statistischer Zufallsauswahl erfolgen. Die bewusste Auswahl soll sich insbesondere an Risikoaspekten orientieren (z.B. Branchenschwerpunkte oder Börsensegmente der Prüfungsmandate, fachliche Schwerpunktthemen).

Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dass die APAK die WPK beauftragt, Sonderuntersuchungen bei bestimmten Praxen oder in bestimmten Teilbereichen durchzuführen.

Zuständigkeit, Untersuchungsteams

Die Sonderuntersuchungen werden durch Angestellte der WPK durchgeführt (Untersuchungsteams). Für die fachliche und organisatorische Durchführung der Untersuchungen ist der Untersuchungsleiter oder sein Vertreter zuständig. Sie sind Berufsangehörig, die über langjährige praktische Erfahrungen in der Betreuung von großen Abschlussprüfungen nach nationalen und internationalen Rechnungslegungsnormen verfügen. Innerhalb der

Untersuchungsteams ist sichergestellt, dass die notwendigen Kenntnisse und praktische Erfahrungen in der Planung, Organisation und Durchführung von Pflichtprüfungen sowie in den Anforderungen an das Qualitätssicherungssystem und in der Durchführung von berufsrechtlichen Verfahren vorhanden sind.

Der Untersuchungsbericht wird der APAK und der Vorstandsabteilung Berufsaufsicht der WPK zugeleitet. Dadurch ist sichergestellt, dass die APAK im Rahmen ihrer öffentlichen fachbezogenen Aufsicht über alle Verfahren unterrichtet ist. Die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht nimmt die berufsrechtliche Würdigung vor. Diese wird vor Ausfertigung eines abschließenden Bescheides der APAK im Rahmen der dieser zustehenden Letztentscheidungsbefugnis zur Genehmigung vorgelegt.

Untersuchungsziel, Untersuchungsgegenstand

Die Sonderuntersuchungen sind auf die Feststellung ausgerichtet, ob die betroffenen Praxen in den untersuchten Teilbereichen derjenigen Berufspflichten einhalten, die bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen von Unternehmen i. S. d. § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB zu beachten sind.

Hierzu werden ausgewählte Aspekte des Qualitätssicherungssystems der Praxis sowie einzelne Gesichtspunkte bei der Abwicklung von Aufträgen über gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen untersucht. In ausgewählten Teilbereichen des Qualitätssicherungssystems wird untersucht, ob sie sachgerecht und funktionsfähig sind. Die Untersuchung von Prüfungsaufträgen konzentriert sich auf die Einhaltung der Anforderungen an das Prüfungsvorgehen (Beachtung der Berufspflichten) in einzelnen Teilbereichen.

Die zu untersuchenden Teilbereiche und Prüfungsaufträge werden vor Beginn der Sonderuntersuchung durch den Untersuchungsleiter festgelegt. Ergeben sich bei einer Sonderuntersuchung neue Erkenntnisse, erfolgt eine Anpassung der Planung und Ausdehnung des Prüfungsumfanges. Gegebenenfalls kann die Sonderuntersuchung auch auf andere gesetzliche Jahresabschlussprüfungen erstreckt werden.

Als Ergebnis einer Sonderuntersuchung wird infolge der Fokussierung der Sonderuntersuchungen auf Aspekte des Qualitätssicherungssystems und einzelne Gesichtspunkte bei der Abwicklung von Aufträgen weder ein Gesamturteil über die Abwicklung der Prüfungsaufträge noch über das Qualitätssicherungssystem abgegeben. Es werden vielmehr Einzelfeststellungen zu den untersuchten Teilbereichen getroffen.

Durchführung, Untersuchungshandlungen, Ermittlungsbefugnisse

Die WPK leitet das Untersuchungsverfahren gegenüber der Praxis durch eine schriftliche Untersuchungsanordnung ein. Damit einhergehend wird die Praxis aufgefordert, Angaben zur Praxisstruktur, zum Qualitätssicherungssystem und zur Spezifikation der Mandate nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB zu machen.

Anschließend wird die Praxis zu den für eine Sonderuntersuchung vorgesehenen Mandaten um detaillierte Angaben gebeten. Gleichzeitig bestimmt die WPK einen Termin für die Durchführung der Untersuchung in der Praxis und informiert über die organisatorischen Anforderungen.

Die Sonderuntersuchungen werden von den Untersuchungsteams in der Regel vor Ort unter Beachtung der hierfür von der WPK vorgegebenen Grundsätze risikoorientiert durchgeführt. Soweit sich nicht aus dem Charakter der Untersuchung als themenbezogene Prüfung etwas anderes ergibt, sind im Übrigen die berufsüblichen Grundsätze für betriebswirtschaftliche Prüfungen anzuwenden. Grundlage der Sonderuntersuchungen sind im Wesentlichen die Prüfungsberichte und Arbeitspapiere der Praxis zu den ausgewählten Mandaten sowie die Dokumentation des Qualitätssicherungssystems und die Qualitätskontroll- und Nachschauberichte.

Die Praxis ist zur Auskunft und Vorlage aller Unterlagen verpflichtet, die von Bedeutung sein können. Überdies erhält die WPK die Befugnis, bei Bedarf die Geschäftsräume von Berufsangehörigen zu betreten und dort Unterlagen einzusehen. Die Verschwiegenheitspflicht steht dem nicht entgegen, da sie vom Gesetzgeber ausdrücklich eingeschränkt wird. Das verfassungsrechtlich garantierte Aussageverweigerungsrecht bei Gefahr der Selbstbelastung bezieht sich nur auf die Erteilung von Auskünften, entbindet aber nicht von der Verpflichtung zur Vorlage von Unterlagen oder der Duldung der Einsicht in Unterlagen. Von daher müssen auch die angesprochenen Qualitätskontroll- und Nachschauberichte vorgelegt oder offengelegt werden (vgl. insgesamt §§ 62b Abs. 2, 62 Abs. 1-5 WPO).

Werden bei der Sonderuntersuchung tatsächliche Anhaltspunkte dafür festgestellt, dass ein Berufsangehöriger eine Straftat oder eine Ordnungswidrigkeit begangen oder eine Berufspflicht verletzt haben könnte, müssen der Betroffene und die Praxis durch das Untersuchungsteam unterrichtet und über ihre Rechte und Pflichten gesondert belehrt werden.

Das Untersuchungsteam wird getroffene Feststellungen im Laufe der Untersuchung mit der Praxis fortlaufend erörtern, damit der letztlich zu beurteilende Sachverhalt möglichst unstreitig ist.

Vorläufige Feststellung über die Untersuchung, rechtliches Gehör, Schlussfeststellung

Das Ergebnis der Untersuchung wird zunächst vom Untersuchungsteam in einer vorläufigen Feststellung zusammengefasst. Die vorläufige Feststellung hat die untersuchte Praxis und die Mitglieder des Untersuchungsteams zu benennen und muss den Gegenstand und den Umfang der Untersuchung unter Einschluss der untersuchten Mandate und der aufgegriffenen Bereiche beschreiben sowie die getroffenen tatsächlichen Feststellungen und eine vorläufige Beurteilung der einzelnen Untersuchungsergebnisse enthalten. Die vorläufige Beurteilung muss sich auch darauf beziehen, ob sich Anhaltspunkte für die Verletzung von Berufspflichten im Zusammenhang mit dem Qualitätssicherungssystem der Praxis oder beim Prüfungsvorgehen ergeben haben.

In einem zweiten Schritt übersendet die WPK die vorläufige Feststellung der betroffenen Praxis und räumt dieser und gegebenenfalls betroffenen Berufsangehörigen die Möglichkeit zur Stellungnahme ein (rechtliches Gehör).

Anschließend leitet der Untersuchungsleiter seine Feststellungen an die APAK, die diese an die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht weiterleitet. Die Feststellungen des Untersuchungsleiters bestehen aus den ursprünglich vorläufigen Feststellungen, einer eventuellen Stellungnahme der Praxis sowie einer Stellungnahme des Untersuchungsleiters zu einer möglichen Stellungnahme der Praxis. APAK und Vorstandsabteilung Berufsaufsicht können den Untersuchungsleiter zu ergänzenden Untersuchungen auffordern.

Die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht würdigt sodann den Sachverhalt berufsrechtlich. Dabei gelten die üblichen Verfahrensgrundsätze und Sanktionsmechanismen für die Durchführung von Verwaltungs- und Berufsaufsichtsverfahren durch die WPK. Mittels einer Schlussfeststellung wird der Praxis das Ergebnis der Würdigung einschließlich gegebenenfalls erforderlicher Hinweise mitgeteilt. Die Ausfertigung des das Verfahren abschließenden Bescheides erfolgt nur mit Zustimmung der APAK.

Ergibt die Sonderuntersuchung keine Verletzung von Berufspflichten, teilt die WPK dies der Praxis durch die Schlussfeststellung mit. Ergibt die Untersuchung objektive Verletzungen von Berufspflichten, erteilt die WPK der Praxis durch die Schlussfeststellung die erforderlichen Hinweise. Geprüft werden zudem nach den Umständen des Einzelfalls, ob zur Ahndung der festgestellten objektiven Berufspflichtverletzungen Maßnahmen gegen den Inhaber der Praxis oder das verantwortliche persönliche Mitglied der Wirtschaftsprüferkammer getroffen werden müssen, insbesondere, ob ein Hinweis, eine Belehrung oder eine Rüge erteilt oder der Vorgang an die Berufsgerichtsbarkeit abgegeben werden muss. Stellt die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht eine nicht unwesentliche Verletzung von Berufspflichten im Zusammenhang mit dem Qualitätssicherungssystem der Praxis fest, unterrichtet sie die Kommission für Qualitätskontrolle hierüber; sie unterrichtet ebenfalls über beabsichtigte Maßnahmen im Rahmen

der Berufsaufsicht und darüber, ob Auswirkungen auf das Qualitätssicherungssystem der Praxis weiter im Rahmen der Berufsaufsicht/Sonderuntersuchung nachgegangen wird. Hierdurch sollen parallele Verfahren zum selben Gegenstand vermieden werden.