

EU-Regelungen zur Abschlussprüfung

Positionen der Wirtschaftsprüferkammer zur Ausgestaltung der präventiven Aufsichtsverfahren (Sonderuntersuchungen und Qualitätskontrolle)

A. Prämissen und grundlegende Überlegungen

- Es sollen die Vorgaben der **Abschlussprüferrichtlinie** (AP-RL) und der Verordnung (VO) **eingehalten werden**. Das Verfahren soll **grundsätzlich nicht über AP-RL und VO hinausgehen** (1zu1-Umsetzung).
- Von der Möglichkeit zur gesetzlichen Delegation der Aufsicht für Non-PIE-Mandate auf die WPK soll Gebrauch gemacht werden, und zwar nicht nur für reine Non-PIE-Praxen, sondern mandatsbezogen auch für Praxen, die PIE-Mandate haben (Mischpraxen). Die Aufsicht erfolgt mithin mandatsbezogen, nicht praxisbezogen.
- Die öffentliche Aufsicht (SU) ist für die Qualitätskontrolle für PIE-Mandate direkt und allein zuständig. Sie bedient sich dafür eigener, bei ihr angestellter Mitarbeiter.
- Die WPK betreibt Qualitätskontrollverfahren für reine Non-PIE-Praxen sowie die Qualitätskontrolle der Non-PIE-Mandate in gemischten Praxen. Die Durchführung der Qualitätskontrollprüfungen obliegt – wie bisher – von der Praxis beauftragten geeigneten Prüfern (Peer review). Die öffentliche Aufsicht hat hierbei die Letztverantwortung.
- Als Folge der Delegation nimmt die WPK auch die Registrierung der Peers nach den gesetzlich bestimmten Voraussetzungen vor. Auch überwacht sie die Prüferauswahl im Einzelnen, insb. in Bezug auf die erforderliche Unabhängigkeit. Die öffentliche Aufsicht hat auch insoweit die Letztverantwortung.
- Die Ziele und Verfahren der Qualitätskontrolle (von SU und QK) sollen nach den – in den wesentlichen Punkten einheitlichen - Vorgaben von VO (Art. 26 Abs. 6) und AP-RL (Art. 29 Abs. 1 Satz 1 lit. f)) im Wesentlichen einheitlich und gleichwertig ausgestaltet werden. Sie erstrecken sich auf die Bewertung des Aufbaus des Qualitätssicherungssystems der Praxis (Angemessenheitsprüfung) und die Prüfung der Einhaltung der Qualitätsicherungsmaßnahmen anhand von Prüfungsunterlagen (Wirksamkeitsprüfung). Ein wesentlicher Unterschied liegt darin, dass die Untersuchungen vor Ort einmal von nicht bei der Aufsichtsbehörde angestellten Prüfern (Peers) und in Bezug auf Unternehmen von öffentlichem Interesse durch bei der öffentlichen Aufsicht angestellte Prüfer durchgeführt werden.

- Da gemischte Praxen in der Regel ein einheitliches Qualitätssicherungssystem für alle Prüfungen haben, obliegt die Prüfung und Beurteilung der Angemessenheit dieses Systems zwangsläufig der öffentlichen Aufsicht. Der Peer und die WPK haben deren Beurteilung zu übernehmen, so dass widersprüchliche Beurteilungen ausgeschlossen sind. Bei reinen Non-PIE-Praxen obliegt die Beurteilung der Angemessenheit den Peers bzw. der WPK.
- Das Prüfungsurteil zur Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems bei der Prüfung von PIEs durch gemischte Praxen obliegt ebenfalls der öffentlichen Aufsicht. Die Beurteilung der Wirksamkeit im Bereich der Non-PIE-Mandate obliegt aufgrund der Delegation den Peers bzw. der WPK/KfQK. Die VO enthält keine Vorgabe, dass diese Beurteilung bei gemischten Praxen der öffentlichen Aufsicht vorbehalten ist; vielmehr ergibt sich aus der zugelassenen mandatsbezogenen Delegation das Gegenteil. Bei reinen Non-PIE-Praxen ist die Zuständigkeit der Peers/WPK ohnehin klar.
- In Fortentwicklung der bisherigen Praxis der Sonderuntersuchungen sollen die Ergebnisse der Prüfung in einem Prüfungsurteil zur Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems zusammengefasst werden.
- In Bezug auf die Angemessenheit sollte dies eine positiv formulierte Bestätigungsaussage (positive assurance) sein. Dazu muss das System mit allen seinen Elementen geprüft werden. Der damit verbundene Mehraufwand dürfte zumutbar sein.
- Dagegen ist die Abgabe einer positiv formulierte Bestätigungsaussage in Bezug auf die Wirksamkeit in Mischpraxen wohl nicht möglich, weil sich die Aussage der öffentlichen Aufsicht nur auf die von ihr untersuchten PIE-Mandate beziehen könnte und außerdem der Stichprobenumfang die Gewinnung der für eine positiv formulierte Bestätigungsaussage erforderlichen Sicherheit nicht zulassen dürfte. Daher ist für die Wirksamkeit eine negativ formulierte Bestätigungsaussage abzugeben.
- Um ein gleichwertiges Verfahren von SU und QK insoweit zu erreichen, ist auch zur Wirksamkeit in reinen Non-PIE-Praxen nur noch eine negativ formulierte Bestätigungsaussage abzugeben. Dann ist es alleine konsequent, wenn auch das Urteil der Peers über die Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems für Non-PIE-Mandate in gemischten Praxen als negativ formulierte Bestätigungsaussage abgegeben wird.
- Aufgrund der Delegation berichtet der Peer bei Non-PIE-Praxen und bei gemischten Praxen direkt an die WPK (KfQK-neu), da diese die abschließende Beurteilung vornimmt und ggf. über Maßnahmen entscheidet.
- Der Wegfall der Teilnahmebescheinigung muss durch ein anderes Erfassungssystem für die durchzuführenden Qualitätskontrollen ersetzt werden. Wenn Auslöser für die

Qualitätskontrolle in Zukunft nur noch die Durchführung gesetzlich vorgeschriebener Abschlussprüfungen sein soll, wäre es naheliegend, eine Registrierungspflicht (Mitteilungspflicht) der Abschlussprüfer einzuführen. Unmittelbar nach erstmaliger Durchführung einer gesetzlichen Jahresabschlussprüfung muss sich der Abschlussprüfer bei der WPK registrieren lassen. Ggf. kann die Registrierung beendet werden, wenn eine Praxis keine solchen Prüfungen mehr durchführen wird.

- Im Zuge der Neuregelung sind die Bereiche zu identifizieren, für die Übergangsregelungen zu schaffen sind (z.B. Laufzeit von Teilnahmebescheinigungen). Im Vordergrund sollte eine Vermeidung von Mehrbelastungen der Praxen durch Neuregelungen und Reduzierung des Verwaltungsaufwands stehen.

B. Prüfungsansatz

I. Allgemeines

Um eine 1zu1-Umsetzung der AP-RL und der VO zu ermöglichen, soll der neue Prüfungsansatz von QK und SU Art. 29 Abs. 1 f) AP-RL bzw. Art. 26 Abs. 6 VO 1 zu 1 entsprechen. Das führt zu einer inhaltlichen Angleichung der beiden Verfahren. Daher wird zunächst die **Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems** vollständig geprüft (Art. 29 Abs. 1 f) letzter Satz AP-RL bzw. Art. 26 Abs. 6 a) VO), so dass der PfQK/Sonderuntersucher insoweit eine **positiv formulierte Bestätigungsaussage** abgeben kann.

Die **Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems** wird anhand der Arbeitspapiere zu einzelnen gesetzlichen Abschlussprüfungen geprüft.

II. Gemischte Praxen

Vor dem Hintergrund, dass eine gemischte Praxis i.d.R. nur ein **einheitliches Qualitätssicherungssystem** hat, mit dem PIE- und Non-PIE-Prüfungen abgewickelt werden, ist dieses System zur Vermeidung von Doppelbelastungen **nur einmal zu prüfen**. Aufgrund der Vorgaben der VO wird diese Prüfung der SU obliegen. Der **PfQK verweist auf das Prüfungsurteil der SU** zum Qualitätssicherungssystem und verwendet es als Grundlage für seine Wirksamkeitsprüfung.

Die **Wirksamkeitsprüfung** anhand von Prüfungsunterlagen erfolgt für PIE-Prüfungen durch die SU und für Non-PIE-Prüfungen durch den PfQK. Da wegen der abgegrenzten Zuständigkeitsbereiche (mandatsbezogene Aufsicht mit Delegation) keiner von beiden ein Urteil über sämtliche Prüfungen abgeben soll, kann über die Wirksamkeit keine positiv formulierte Bestätigungsaussage abgegeben werden, sondern nur eine negative.

Das **Prüfungsurteil**, das sowohl durch die SU als auch durch den PfQK abgegeben wird, besteht dementsprechend aus **zwei Teilen**: Einer positiv formulierten Bestätigungsaussage zur Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems und einer negativ formulierten Bestätigungsaussage zur Wirksamkeit. Dieses Prüfungsurteil könnten SU und Peer in wesentlichen Teilen gleichlautend abgeben. Es könnte – wenn keine Feststellungen getroffen werden - wie folgt lauten:

1. Prüfungsurteil der SU

„Nach unserer Auffassung steht das Qualitätssicherungssystem im Einklang mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen.

Die Prüfung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems anhand einzelner Prüfungsmandate bei Unternehmen von öffentlichem Interesse hat keine Sachverhalte ergeben, die uns zu der Annahme veranlassen, dass in wesentlichen Belangen bei der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse die einschlägigen Prüfungs- und Qualitätsstandards sowie die Berufsgrundsätze und die Unabhängigkeitsanforderungen nicht eingehalten wurden oder die Quantität und Qualität von eingesetzten Ressourcen, einschließlich der Einhaltung der Anforderungen bezüglich der kontinuierlichen Fortbildung, und die Prüfungshonorare nicht den Berufspflichten entsprachen.“

2. Prüfungsurteil des Peers

„Die Angemessenheit des Qualitätssicherungssystems wurde von der Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) geprüft. Nach Feststellung der APAK steht das Qualitätssicherungssystem im Einklang mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen.

Die Prüfung der Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems anhand einzelner Prüfungsmandate von Unternehmen, die nicht im öffentlichen Interesse stehen, hat keine Sachverhalte ergeben, die mich/uns zu der Annahme veranlassen, dass in wesentlichen Belangen bei der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen die einschlägigen Prüfungs- und Qualitätsstandards sowie die Berufsgrundsätze und die Unabhängigkeitsanforderungen nicht eingehalten wurden oder die Quantität und Qualität von eingesetzten Ressourcen, einschließlich der Einhaltung der Anforderungen bezüglich der kontinuierlichen Fortbildung, und die Prüfungshonorare nicht den Berufspflichten entsprachen.“

III. Non-PIE-Praxen

Die **Qualitätskontrolle** in Non-PIE-Praxen obliegt dem **PfQK**. Um ein **gleichwertiges Verfahren** von SU und QK zu erreichen, muss auch der PfQK hier das gleiche Prüfungsurteil abgeben, wie in der gemischten Praxis. Die **Angemessenheit** des **Qualitätssicherungssystems** wird **vollumfänglich** geprüft. Der **Stichprobenumfang** für die Wirksamkeitsprüfung wird entsprechend dem Stichprobenansatz bei PIE-Praxen **reduziert**, so dass er zur Erlangung einer „gewissen Sicherheit“ im Gegensatz zu einer derzeitigen „hin-reichenden Sicherheit“ reicht.

Das **Prfungsurteil** für eine Non-PIE-Praxis wird dementsprechend wie folgt erteilt:

„Nach meiner/unserer Auffassung steht das Qualitätssicherungssystem im Einklang mit den gesetzlichen und satzungsmäßigen Anforderungen.“

Die Prüfung der Wirksamkeit anhand einzelner Prüfungsmandate hat keine Sachverhalte ergeben, die mich/uns zu der Annahme veranlassen, dass in wesentlichen Belangen bei der Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen die einschlägigen Prüfungs- und Qualitätsstandards sowie die Berufsgrundsätze und die Unabhängigkeitsanforderungen nicht eingehalten wurden oder die Quantität und Qualität von eingesetzten Ressourcen, einschließlich der Einhaltung der Anforderungen bezüglich der kontinuierlichen Fortbildung, und die Prüfungshonorare nicht den Berufspflichten entsprachen.“

Eine Visualisierung der vorgenannten Überlegungen zur Ausgestaltung des Qualitätskontrollverfahrens von SU und QK aufgrund der EU-rechtlichen Neuregelungen in den einzelnen Praxistypen findet sich in der **Anlage**.

Berlin, den 31. März 2015



Gerhard Ziegler
Präsident

Anlage

Visualisierung der Positionen der WPK zur Ausgestaltung der präventiven Aufsichtsverfahren (Sonderuntersuchungen und Qualitätskontrolle)

