



Stellungnahme zum Sarbanes-Oxley Act of 2002 gegenüber dem Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie

Mit Schreiben vom 19. August 2002 hat die Wirtschaftsprüferkammer gegenüber dem Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie wie nachfolgend wiedergegeben zu den Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Acts auf den deutschen Berufsstand Stellung genommen:

„1. Überblick über die internationalen Entwicklungen im Prüferberuf

Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer (WP) und vereidigten Buchprüfer (vBP) steht in den letzten Jahren zunehmend unter dem Einfluß internationaler Entwicklungen. Der Sarbanes-Oxley Act 2002 ist dabei ein weiteres Element.

a) Länderübergreifende Entwicklungen

Grundsätzlich sind die internationalen Entwicklungen auf eine Harmonisierung der Rechnungslegung und Abschlußprüfung weltweit gerichtet. Dabei soll zum einen ein transparentes, weltweit anerkanntes System zuverlässiger Finanzinformationen an den Kapitalmärkten gefunden werden. Mit den International Financial Reporting Standards (IFRS, ehemals IAS) des International Accounting Standards Board (IASB) und ihrer Anerkennung in der Europäischen Union ab dem Jahre 2005 ist auf diesem Gebiet ein wesentlicher Fortschritt erzielt worden.

Im Bereich der Abschlußprüfung bemüht sich insbesondere die International Federation of Accountants (IFAC) um die Schaffung eines einheitlich hohen Niveaus der Qualifikation und Berufsausübung der Abschlußprüfer weltweit. Wesentlicher Beitrag sind dabei die Prüfungsgrundsätze (ISA) des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) sowie die im IFAC Code of Ethics niedergelegten Berufsgrundsätze, u.a. zur Unabhängigkeit.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) und die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) sind Mitglieder von IFAC und qua Satzung verpflichtet, die von IFAC entwickelten Grundsätze in nationales (Berufs)Recht umzusetzen. Das IDW berücksichtigt dies im Rahmen seiner Prüfungsstandards. Die WPK ist insbesondere für die Umsetzung der Berufsgrundsätze zuständig, insbesondere im Rahmen der WPO und der Berufssatzung WP/vBP.

Mit dem IFAC Forum of Firms besteht daneben ein Zusammenschluß grenzüberschreitend tätiger Prüferpraxen und -gesellschaften bzw. deren Netzwerke. Das Forum unterstützt IFAC bei der Schaffung hochstehender Prüfungs- und Berufsgrundsätze. Die derzeit 23 Mitglieder des Forums sollen sich außerdem regelmäßig einer freiwilligen externen Qualitätskontrolle unterziehen. Dies wird zukünftig auch bei den deutschen Mitglieder des Forum of Firms zum Tragen kommen.

IFAC hat als Reaktion auf die jüngsten Unternehmenszusammenbrüche in den USA auch eine Initiative zur Wiederherstellung des öffentlichen Vertrauens in die Finanzinformationen an den Kapitalmärkten gestartet. Die sog. Credibility Task Force soll als Forum von Experten des Berufsstandes, der Wirtschaft und der Forschung Fragen der Rechnungslegung, Abschlußprüfung und Corporate Governance hierzu mögliche Maß-

nahmen erörtern. IDW und WPK haben als deutschen Vertreter Herrn Prof. Dr. Dr. Theodor Baums benannt.

Von unmittelbarer Bedeutung sind selbstverständlich auch die Initiativen innerhalb der Europäischen Union. Mit den Empfehlungen zur Qualitätskontrolle im Dezember 2000 sowie zur Unabhängigkeit gesetzlicher Abschlußprüfer im Mai 2002 hat die Europäische Kommission wesentlichen Einfluß auf die berufspolitischen Entwicklungen in Deutschland genommen. Dieser Prozeß wird noch fort dauern, wie das kommende Arbeitsprogramm des EU Committee on Auditing zeigt. Schwerpunkte dieses Programms sind insbesondere die Fortentwicklung der Prüferrichtlinie (84/253/EWG) sowie Fragen der Berufsaufsicht in den Mitgliedstaaten. Das Thema Corporate Governance wird zur Zeit durch eine Expertengruppe im Auftrag der Europäischen Kommission erörtert.

b) Entwicklung in den USA

Auch die Entwicklungen in den USA waren und sind vom deutschen Berufsstand stets mit besonderer Aufmerksamkeit verfolgt worden. Da alle größeren Berufspraxen Mandanten betreuen, die entweder selbst oder über Mutterkonzerne an US-amerikanischen Börsen gelistet sind, müssen diese bereits heute die Regeln der US-amerikanischen Börsenaufsicht SEC beachten. Insoweit war bereit im November 2000 die Verabschiedung der neuen Unabhängigkeitsgrundsätze der SEC mit großem Interesse aufgenommen worden.

Der Sarbanes-Oxley Act 2002 dürfte weiter in die Berufsausübung deutscher Wirtschaftsprüfer eingreifen, als dies bisher durch eine Betreuung SEC-registrierter Unternehmen der Fall war. Seine ex-territoriale Wirkung wurde auch bereits mit Schreiben des EU-Kommissars Binnenmarkt, Frits Bolkestein vom 24. Juli 2002, gegenüber dem US-Senat gerügt. Insgesamt droht der Act die Schaffung einheitlicher Rahmenbedingungen für Rechnungslegung und Abschlußprüfung an internationalen Kapitalmärkten zu stören.

Fraglich ist aber die Notwendigkeit der Einbeziehung insbesondere deutscher Berufspraxen in den Regelungsbereich des Acts.

Der Sarbanes-Oxley Act verfolgt im wesentlichen das Ziel, im Interesse einer öffentlichen Kontrolle des Prüferberufes die bisherige ausschließliche Selbstverwaltung durch das American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) in Richtung einer unabhängigen Kontrollinstanz unter Aufsicht der SEC zu verlagern. Als Anlage haben wir einen Vergleich der wesentlichen Regelungsziele des Sarbanes-Oxley Acts mit den entsprechenden in Deutschland geltenden Bestimmungen beigelegt.

Dort wird deutlich, daß in Deutschland auf der Grundlage der WPO bereits heute ein System besteht, in dem die WPK als Körperschaft des öffentlichen Rechts unter der Staatssaufsicht des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie im Rahmen kontrollierter Selbstverwaltung das Interesse der Öffentlichkeit an einem qualitativ leistungs- und funktionsfähigen Prüferberuf gewährleistet. Die Anforderungen der Öffentlichkeit und des Sarbanes-Oxley Acts sind demnach bereits seit längerem weitestgehend erfüllt.

2. Anforderungen des Sarbanes-Oxley Act

Die wesentlichen Inhalte des Acts sollen an dieser Stelle nicht weiter erörtert werden. Hervorzuheben sind aber die Regelungen zur Anwendung der Vorschriften auf ausländische Berufspraxen (Sec. 106). Im folgenden möchten wir daher ausschließlich die Auswirkungen auf den deutschen Berufsstand darstellen.

a) Von den Regelungen betroffene Berufsangehörige in Deutschland

Die Anwendung der Regelungen des Acts auch auf ausländische und damit auch deutsche Berufsangehörige wird in Sec. 106 ausdrücklich festgeschrieben. Danach müssen sich zunächst alle ausländischen Prüfungsgesellschaften, die Bestätigungsvermerke für SEC-registrierte Emittenten erteilen, also ggf. auch deutsche Emittenten, beim sog. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) registrieren lassen und unterstehen sodann dessen Aufsicht und Kontrolle. Darüber hinaus kann das PCAOB festlegen, daß sich auch andere ausländische Berufspraxen registrieren müssen, soweit sie zum Prüfungsergebnis wesentlich beigetragen haben, ohne dabei selbst zum (Konzern)Abschlußprüfer bestellt worden zu sein (Sec. 106 (a) (2)). Dazu dürfte insbesondere auch die Prüfung von wesentlichen deutschen Tochtergesellschaften von SEC-registrierten Emittenten in den USA zählen.

Damit unterliegen potentiell alle deutschen Wirtschaftsprüferpraxen neben den deutschen Berufsausübungsregeln und der Aufsicht und Qualitätskontrolle nach der WPO auch den entsprechenden US-amerikanischen Prüfungsstandards und Unabhängigkeitsgrundsätzen sowie der Aufsicht und Qualitätskontrolle durch das PCAOB. Dabei könnten über Sec. 106 (a) (2) und (b) des Acts auch mittelständische Prüferpraxen betroffen sein, die mittelbar in Bezug zu SEC-registrierten Emittenten stehen. Diese würden mit einem entsprechenden administrativen und finanziellen Zusatzaufwand belastet.

b) Zusätzliche Anforderungen an betroffene deutsche Berufspraxen

Deutsche Berufspraxen, die nach den Ausführungen zu (a) dem Regelungsbereich des Acts unterliegen müssen sich nach Sec. 102 beim PCAOB registrieren lassen. Diese Registrierung erfordert u.a. eine umfassende Offenlegung von Honoraren, Finanzinformationen, Mandantenbeziehungen und Angaben zur Praxisorganisation. Registrierung und Mitgliedschaft sind mit weiteren Kosten verbunden.

Darüber hinaus sind sie zur Einhaltung der US-amerikanischen Berufsgrundsätze, der Unabhängigkeitsregeln (auch der SEC), der Qualitätssicherungsstandards sowie der Prüfungsgrundsätze verpflichtet.

Die Unabhängigkeitsregeln des Acts sehen - ähnlich wie die im Jahr 2000 modifizierten Regelungen der SEC - ein teilweises Verbot der Erbringung von Nicht-Prüfungsleistungen gegenüber Prüfungsmandanten vor (Sec. 201). Problematisch ist auch für mittelständische Prüferpraxen, daß der PCAOB oder SEC weitere Verbote bestimmen können und insbesondere Steuerberatungsleistungen nur unter bestimmten Voraussetzungen vereinbar sind (z.B. aufgrund Einwilligung oder Genehmigung durch das Audit Committee des Prüfungsmandanten).

Dem PCAOB unterliegt die externe Qualitätskontrolle registrierter Prüferpraxen. Abhängig von der Anzahl der betreuten SEC-Emittenten erfolgt die Kontrolle jährlich (bei mehr als 100 SEC-Mandaten) oder alle drei Jahre. Deutsche Berufspraxen würden danach einer "doppelten" externen Qualitätskontrolle in den USA und nach der WPO unterliegen.

Nach Sec. 103 (2) (A) (iii) müssen PCAOB registrierte Berufspraxen im Rahmen der Abschlußprüfung nunmehr auch das interne Kontrollsystem des Mandanten prüfen. Eine Pflicht zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems war im Rahmen des KonTraG 1998 bereits in § 317 Abs. 4 HGB für die Prüfung börsennotierter Unternehmen aufgenommen worden. Die US-amerikanische Regelung verlangt vom Abschlußprüfer aber eine allgemeine Zusicherung zur Funktionsfähigkeit des interneren Kontrollsystems. Diese Aussage geht weiter als nach dem HGB gefordert und stellt insoweit ein höheres Haftungsrisiko dar.

Das PCAOB hat ein umfassendes Auskunftsrecht gegenüber den registrierten Berufspraxen. Dazu gehört auch das Recht Arbeitspapiere und Handakten einzusehen. Dies gilt mit Rücksicht auf Sec. 106 auch für ausländische Berufspraxen, ungeachtet etwaiger nationaler Verschwiegenheitspflichten, etwa nach dem deutschen Recht. Nach Sec. 106 (b) des Acts gilt dies auch für nicht beim PCAOB registrierte Prüferpraxen, soweit registrierte Prüfer maßgeblich auf deren Arbeitsergebnisse zurückgreifen.

Fraglich ist, ob der von der Berufspraxis betreute SEC-Emittent nicht erkennen muß, daß der Abschlußprüfer gegebenenfalls seine Handakte gegenüber dem PCAOB offenlegen muß und insoweit ein Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht mutmaßlich erfolgen müßte. Das Recht des PCAOB stellt dennoch eine wesentliche latente Bedrohung für die Verschwiegenheitspflicht deutscher Berufsangehöriger dar.

Der PCAOB ist schließlich auch für die Durchführung von Sonderuntersuchungen bei registrierten Berufspraxen zuständig (Sec. 105). Das Verhalten deutscher Berufsangehöriger könnten demnach Gegenstand umfangreicher Ermittlungen durch den PCAOB werden und - soweit ein Fehlverhalten festgestellt wird - sanktioniert werden. Damit greift das PCAOB in einen Aufgabenbereich ein, der einerseits der Wirtschaftsprüferkammer - im Fall von leichteren Verstößen - und andererseits der Generalstaatsanwaltschaft Berlin im berufsgerichtlichen Verfahren bei schwereren Verstößen zukommt. Dies ist insofern unnötig, als jedes Fehlverhalten eines deutschen Berufsangehörigen nach der WPO bereits sanktioniert werden kann, auch wenn es in Bezug zu einem ausländischen Rechtskreis steht. Damit besteht aber die Gefahr, daß ein und das selbe Fehlverhalten mehrfach sanktioniert würde. Es muß festgestellt werden, daß mit dem PCAOB ein privatrechtlich organisiertes Gremium für die Aufsicht zuständig sein wird, obwohl in Deutschland grobe Berufspflichtverletzungen allein durch staatliche Gerichte sanktioniert werden können.

3. Befreiungsmöglichkeiten für deutsche Berufspraxen

Nach Sec. 106 (c) des Acts können das PCAOB oder die SEC regeln, daß ausländische Berufspraxen, die grundsätzlich über Sec. 106 (a) oder (b) erfaßt wären, ganz oder teilweise, bedingt oder unbedingt von den Anforderungen des Acts im übrigen befreit werden.

Noch ist nicht deutlich, ob und ggf. wie eine solche Ausnahme erfolgen könnte. Aus deutscher Sicht sollte darauf abgestellt werden, daß im Verhältnis zum Sarbanes-Oxley Act bereits heute eine weitestehende Konvergenz der Berufsausübungsregelungen sowie der Regeln zur Berufsaufsicht und Qualitätskontrolle besteht. Ziel sollte es daher sein, auf der Grundlage von Sec. 106 (c) des Acts eine Befreiungsmöglichkeit für deutsche Prüferpraxen anzustreben. Dabei müßte aber noch abgewogen werden, inwieweit eine solche Befreiung insbesondere durch die US-amerikanische Öffentlichkeit und aus Sicht der Kapitalmarktteilnehmer deutschen Prüferpraxen im Sinne einer verminderten Prüfungsqualität ausgelegt werden könnte.

Alternativ zu einer grundsätzlichen Befreiung von den Anforderungen des Acts könnte auch eine bilaterale Anerkennung einzelner Regelungsbereiche in Deutschland, z.B. des externen Qualitätskontrollverfahren nach §§ 57a ff. WPO, durch den PCAOB erörtert werden.

Hinweisen möchten wir auf ein bereits am 26. Juni 2002 von der SEC veröffentlichtes Diskussionspapier mit dem Titel "Framework for Enhancing the Quality of Financial Information Through Improvement of Oversight of the Auditing Process". Das Papier war am 5. Juli 2002 im US-amerikanischen Federal Register veröffentlicht worden. Das Diskussionspapier sieht vor, daß nach § 13.07 (a) der Richtlinie S-X ausländische Abschlußprüfer, die Leistungen (Audit oder Review) für SEC-Emittenten erbringen von der Registrierungspflicht beim damals noch als Public Accountability Board - heute PCAOB - bezeichneten Aufsichtsgremium befreit werden könnten.

Danach wäre durch den PCAOB zu prüfen, ob eine Befreiung aufgrund der Konvergenz der Berufsausübungsregelungen in dem jeweiligen Land möglich ist. In diesem Sinne müßten vom PCAOB entsprechende Mindestanforderungen definiert werden.

Es ist denkbar, daß die SEC bzw. der PCAOB - insbesondere nach weiterer Intervention der Europäischen Union oder einzelner Staaten - diesen Ansatz im Rahmen der durch Sec. 106 (c) des Sarbanes-Oxley Act geschaffenen Ausnahmemöglichkeiten aufgreift.

4. Zusammenfassung

Der Sarbanes-Oxley Act droht wesentlich in die Interessen der deutschen Wirtschaft einzugreifen. Er berührt dabei in zahlreichen Fragen die Grundsätze der Corporate Governance in Deutschland.

Deutsche Prüferpraxen wären ebenfalls erheblich betroffen, soweit sie mittelbar oder unmittelbar in Bezug zu SEC-registrierten Emittenten stehen. Dies scheint aber nicht erforderlich. Die nun in den USA gefundenen Regeln sind in Deutschland bereits heute ganz überwiegend in den Bestimmungen zur Berufsaufsicht und Qualitätskontrolle sowie den Berufsausübungsregeln nach dem HGB, der WPO und der Berufssatzung WP/vBP festgeschrieben. Daher sollten deutsche Berufspraxen nach Maßgabe von Sec. 106 (c) des Acts vollständig von dessen Anwendung im übrigen ausgenommen werden. Die in Ihrem Schreiben vom 1. August 2002 vorgetragenen Bedenken im Hinblick auf WTO-rechtliche Implikationen würden wir unterstützen und müssen unbedingt weiter geprüft werden.

Erfreulich ist, daß die Europäische Kommission sich bereits ausdrücklich gegen einen Eingriff der USA in die Corporate Governance Systeme der Mitgliedstaaten und einer Einbeziehung von EU-Abschlußprüfern in den Regelungsbereich des Acts ausgesprochen hat.

Weitere Initiativen gehen auch vom Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) aus. Dort haben sich in einer Gremiensitzung am 8. August 2002 u.a. die 24 an der New Yorker Börse gelisteten deutschen Unternehmen (u.a. Allianz, Bayer, Deutsche Bank, SAP) mit möglichen Initiativen gegen die US-amerikanischen Corporate Governance Vorgaben befaßt.

Die WPK hätte darüber hinaus die Möglichkeit, gemeinsam mit dem Deutschen Industrie- und Handelskammertag (DIHK) im Rahmen der Arbeitsgemeinschaft für das wirtschaftliche Prüfungswesen nach § 65 WPO Maßnahmen zu erörtern.“