

Marktstrukturanalyse 2018

Anbieterstruktur, Mandatsverteilungen, Abschlussprüferhonorare und Umsatzerlöse im Wirtschaftsprüfungsmarkt 2018

Die WPK legt ihre Strukturanalyse für den Wirtschaftsprüfungsmarkt in Deutschland vor. Die Bedeutung einzelner Marktsegmente für die Angebots- und Nachfrageseite wird dabei dargestellt. Zu den drei Anbietersegmenten im Sinne der Untersuchung zählen die vier größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Gesellschaften der Next 12-Netzwerke sowie die sonstigen WP-Praxen. Darüber hinaus wird die zahlenmäßige Entwicklung der § 319 a HGB-Unternehmen und ihrer Abschlussprüfer dargestellt. Weiterhin analysiert die WPK die Höhe und Struktur von Abschlussprüferhonoraren und von Umsatzerlösen bei Prüfern im § 319 a HGB-Bereich. Neu hinzugekommen ist eine Untersuchung zur externen Rotation von Abschlussprüfern bei kapitalmarktorientierten Unternehmen.

Teil 1

Größenstrukturen von Wirtschaftsprüfungspraxen

// Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Analyse zur Größenstruktur von Wirtschaftsprüfungspraxen (WP-Praxen) ist die Einschätzung der Größenverhältnisse von WP-Praxen anhand des Indikators der in den Gesellschaften tätigen Wirtschaftsprüfer (WP) oder vereidigten Buchprüfer (vBP). Außerdem wird das Verhältnis der in den vier größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, in den Next 12-Netzwerken und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP an der Gesamtzahl der bei der WPK registrierten WP/vBP gemessen.

// Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Auswertung umfasst zunächst alle im Berufsregister der WPK am 31. Dezember des jeweiligen Jahres eingetragenen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (WPG) und Buchprüfungsgesellschaften (BPG). Weiterhin werden die Größenverhältnisse bei nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten untersucht. Als grundlegende Quelle für die Ausarbeitungen werden die Daten des Berufsregisters der WPK herangezogen und um weitere empirische Ermittlungen ergänzt.

Bei den genannten Gesellschaftsformen werden alle dort tätigen natürlichen Personen mit der Qualifikation eines WP/vBP berücksichtigt. Zur Darstellung der Größenstrukturen wurden Größenklassen nach Zahl der in den Gesellschaften tätigen Berufsangehörigen gebildet. Als „in der Gesellschaft Tätige“ sind bei WPG in der Rechtsform der Personenhandelsgesellschaft neben den angestellten WP/vBP auch persönlich haftende WP-/vBP-Gesellschafter anzusehen. Bei Kapitalgesellschaften werden alle angestellten Berufsangehörigen berücksichtigt, einschließlich der Geschäftsführer

oder Vorstände. Bei den nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten werden diejenigen Partner beziehungsweise Sozien einbezogen, die über die Qualifikation eines WP/vBP verfügen.

Im Rahmen dieser Untersuchung werden die vier mitarbeiter- und umsatzstärksten deutschen Gesellschaften zu den großen WPG gezählt. Das betrifft

- ▶ Deloitte GmbH WPG,
- ▶ Ernst & Young GmbH WPG,
- ▶ KPMG AG WPG und
- ▶ PricewaterhouseCoopers GmbH WPG.

Des Weiteren werden als Next 12-Netzwerke im Sinne dieser Untersuchung definiert:

- ▶ Baker Tilly International,
- ▶ BDO International,
- ▶ Crowe Global,
- ▶ Grant Thornton International,
- ▶ HLB International,
- ▶ Kreston International,
- ▶ Mazars,
- ▶ Moore Stephens International (künftig Moore Global),
- ▶ Nexia International,
- ▶ PKF International,
- ▶ Rödl & Partner und
- ▶ RSM International.

Eine Gruppenbetrachtung wird in Teil 1 der Marktstrukturanalyse nur insoweit vorgenommen, als es die Ermittlung der Verhältniszahl der in großen WPG, in den vorgenannten Next 12-Netzwerken sowie in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP betrifft (vgl. Grafik 1). Berücksichtigt werden dabei nur die als Netzwerkgesellschaften im Berufsregister der WPK eingetragenen WP-Praxen. Bei der Anteilsberechnung wird die Anzahl der in den sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP mittels Subtraktion ermittelt: Von der Gesamtzahl der tätigen WP/vBP wird die Anzahl der in den großen WPG und in den Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP abgezogen.

Tabelle 1: Anzahl der WP- und vBP-Praxen

WP-Praxen	2018		2017		2016	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP nur in eigener Praxis*	2.967	21,7	3.861	31,7	3.891	31,3
WP auch in eigener Praxis	3.724	27,3	2.920	24,0	3.025	24,3
WPG	2.986	21,8	2.974	24,4	2.928	23,6
WP-Praxen gesamt	9.677	70,8	9.755	80,1	9.844	79,2
vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
vBP nur in eigener Praxis*	1.220	8,9	1.773	14,6	1.904	15,3
vBP auch in eigener Praxis	971	7,1	556	4,6	589	4,7
BPG	80	0,6	93	0,8	96	0,8
vBP-Praxen gesamt	2.271	16,6	2.422	19,9	2.589	20,8
GbR/Partnerschaften (mbB)*	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
GbR	895	6,5	–	–	–	–
Partnerschaften (mbB)	834	6,1	–	–	–	–
GbR/Partnerschaften (mbB) gesamt	1.729	12,6	–	–	–	–
WP- und vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP-Praxen	9.677	70,8	9.755	80,1	9.844	79,2
vBP-Praxen	2.271	16,6	2.422	19,9	2.589	20,8
GbR/Partnerschaften (mbB)	1.729	12,6	–	–	–	–
Insgesamt**	13.677	100,0	12.177	100,0	12.433	100,0

* Bis einschließlich 2017 sind die in GbR oder PartG (mbB) tätigen Mitglieder als „WP bzw. vBP nur in eigener Praxis“ enthalten. Ab 2018 erfolgt ein separater Ausweis von GbR und PartG (mbB) als WP- und vBP-Praxen, weil der Beruf dort seit Inkrafttreten des Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes ausgeübt werden kann, ohne zugleich eine eigene Praxis unterhalten zu müssen.

** Nicht enthalten sind die freiwilligen Mitglieder.

Aus Vereinfachungsgründen werden Doppel- oder Mehrfach-tätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG, BPG

Tabelle 2: Anzahl der in WPG tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG					
	2018		2017		2016	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.263	42,3	1.253	42,1	1.225	41,8
2 bis 4	1.383	46,3	1.366	45,9	1.357	46,3
5 bis 10	241	8,1	261	8,8	249	8,5
11 bis 20	59	2,1	56	1,9	57	2,0
21 bis 30	16	0,5	15	0,6	16	0,6
31 bis 40	5	0,2	6	0,2	7	0,2
41 bis 50	1	0,0	1	0,0	2	0,1
51 bis 100	10	0,3	8	0,3	8	0,3
101 bis 400	4	0,1	4	0,1	3	0,1
mehr als 400	4	0,1	4	0,1	4	0,1
Summe	2.986	100,0	2.974	100,0	2.928	100,0
davon: Tochterunternehmen großer WPG	16	0,5	17	0,6	17	0,6

sowie nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten nicht eliminiert.

// Untersuchungsergebnisse

Anzahl der WP- und vBP-Praxen

Der Untersuchung vorangestellt wird eine Übersicht der Anzahl der WP- und vBP-Praxen (Tabelle 1).

Zum 31. Dezember 2018 verfügten 3.230 Praxen (2017: 3.417; 2016: 3.699) – hierunter fallen WP/vBP in eigener Praxis, WPG/BPG sowie genossenschaftliche Prüfungsverbände bzw. Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände – über die Befugnis nach § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB, gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchzuführen (vgl. Tätigkeitsberichte der Kommission für Qualitätskontrolle der WPK für 2016, 2017 und 2018).

Tabelle 3: Aufgliederung der WPG nach Größenklassen und Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der WPG											
	mit Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren						ohne Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren					
	2018		2017		2016		2018		2017		2016	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	685	54,2	718	57,3	672	54,9	578	45,8	535	42,7	553	45,1
2 bis 4	1.023	74,0	1.010	73,9	980	72,2	360	26,0	356	26,1	377	27,8
5 bis 10	199	82,6	212	81,2	190	76,3	42	17,4	49	18,8	59	23,7
11 bis 20	50	84,7	47	83,9	43	75,4	9	15,3	9	16,1	14	24,6
21 bis 30	15	93,7	14	93,3	14	87,5	1	6,3	1	6,7	2	12,5
31 bis 40	5	100,0	6	100,0	7	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
41 bis 50	1	100,0	1	100,0	1	50,0	0	0,0	0	0,0	1	50,0
51 bis 100	8	80,0	6	75,0	7	87,5	2	20,0	2	25,0	1	12,5
101 bis 400	4	100,0	4	100,0	3	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
mehr als 400	4	100,0	4	100,0	4	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	1.994	66,8	2.022	68,0	1.921	65,6	992	33,2	952	32,0	1.007	34,4
davon: Tochterunternehmen großer WPG	6	37,5	6	35,3	6	35,3	10	62,5	11	64,7	11	64,7

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweilige Größenklasse.

Tabelle 4: Anzahl der in BPG tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP*	Anzahl der BPG					
	2018		2017		2016	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	72	90,0	83	89,2	85	88,5
2 bis 4	8	10,0	10	10,8	11	11,5
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	80	100,0	93	100,0	96	100,0

* Zurzeit sind 3 WP in BPG tätig.

Tabelle 5: Aufgliederung der BPG nach Größenklassen und Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der BPG											
	mit Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren						ohne Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren					
	2018		2017		2016		2018		2017		2016	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	25	34,7	29	34,9	25	29,4	47	65,3	54	65,1	60	70,6
2 bis 4	6	75,0	6	60,0	7	63,6	2	25,0	4	40,0	4	36,4
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	31	38,8	35	37,6	32	33,3	49	61,2	58	62,4	64	66,7

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die jeweilige Größenklasse.

Anzahl der in Gesellschaften tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Die Untersuchungsergebnisse zur Anzahl der in den WPG tätigen WP/vBP nach Größenklassen zeigt **Tabelle 2**.

Demnach haben unverändert mehr als 96 % der WPG weniger als 11 tätige WP/vBP. Deutlich wird der hohe Anteil von 42,3 % der WPG mit nur einem tätigen WP/vBP. Im mittleren Bereich der Größenklassen von 11 bis einschließlich 50 tätigen WP/vBP ist über den Betrachtungszeitraum eine relative Konstanz mit einem Anteil von rund 3 % zu verzeichnen. Im Bereich der WPG mit mehr als 50 tätigen WP/vBP entspricht deren Anteil gleichbleibend 0,5 % an der Gesamtzahl der WPG.

Des Weiteren wird erneut untersucht, wie hoch der nach Größenmerkmalen sortierte Anteil der WPG ist, die sich als gesetzliche Abschlussprüfer haben registrieren lassen und damit dem Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57 a ff. WPO unterliegen. Die Ergebnisse zu den WPG werden in **Tabelle 3** zusammengefasst.

Die Anzahl der WPG mit einer Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren hat sich nach einem Anstieg im Jahr 2017 in 2018 gegenüber dem Vorjahr wiederum leicht reduziert. Der Anteil beträgt derzeit 66,8 % (2017: 68 %; 2016: 65,6 %). Es wird deutlich, dass mit der Größe einer WPG die Bereitschaft zur Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren zunimmt. Da erst die Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer und die damit einhergehende Qualitätskontrolle zur gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfung berechtigen, kommt damit sicherlich auch eine wirtschaftliche Notwendigkeit für die WP-Praxen zum Ausdruck. Ab der Größenklasse von mehr als 30 tätigen WP/vBP liegen – bis auf zwei Ausnahmen – durchweg entsprechende Registrierungen als gesetzliche Abschlussprüfer vor.

Neben den WPG wird untersucht, wie sich die BPG nach Größenmerkmalen aufteilen und wie hoch der nach Größenklassen untergliederte Anteil der am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57 a ff. WPO teilnehmenden BPG ist. Dieses Ergebnis lässt sich den **Tabellen 4 und 5** entnehmen.

Im Vergleich zu den WPG fällt auf, dass es sich bei den BPG ausschließlich um kleinere Einheiten handelt, in denen nicht mehr als 4 WP/vBP tätig sind. Die Anzahl der BPG hat sich gegenüber den Vorjahren auf nunmehr 80 BPG reduziert.

Ausgewertet werden ferner die nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten. Diese Gesellschaften gehören gemäß § 319 Abs. 1 HGB nicht zum Kreis gesetzlicher Abschlussprüfer. Gleichwohl gibt es weitere mit dem Beruf des WP/vBP vereinbare Tätigkeiten, die im Rahmen dieser Ge-

sellschaftsformen ausgeübt werden können. Die Größenstrukturen dieser Gesellschaften ergeben sich aus **Tabelle 6**.

Bei den nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten ist ebenfalls eine hohe Konzentration auf kleine Einheiten erkennbar. Bis auf zwei Gesellschaften handelt es sich um Praxen mit bis zu zehn tätigen WP/vBP. Unberücksichtigt bleibt bei dieser Betrachtung, dass es durchaus relativ große Einheiten von Partnerschaftsgesellschaften oder Sozietäten geben kann, bei denen die dort tätigen WP/vBP im Vergleich zu anderen vertretenen Berufsgruppen in der Minderheit sind.

Fortgeführt wird auch die Untersuchung über die Größenklassen derjenigen WPG, die gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von § 319a HGB durchgeführt haben. Bei der Größenklassifizierung bleiben Einzel-WP unberücksichtigt; deren jeweilige Anzahl wird aber separat ausgewiesen.

Zur Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Prüfer für die einzelnen Berichtsjahre hat sich die WPK mit der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) abgestimmt. Zudem wurden in den Berichtsjahren 2016 und 2017 die Verlautbarungen der APAS Nr. 3

Tabelle 6: Anzahl der in nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten					
	2018		2017		2016	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.078	62,3	1.137	62,8	1.175	62,7
2 bis 4	602	34,8	617	34,1	640	34,1
5 bis 10	47	2,7	54	2,9	55	2,9
11 bis 20	0	0,0	0	0,0	1	0,1
21 bis 30	1	0,1	1	0,1	1	0,1
31 und mehr	1	0,1	1	0,1	1	0,1
Summe	1.729	100,0	1.810	100,0	1.873	100,0

Tabelle 7: Anzahl der bei § 319a HGB-Prüfern tätigen WP/vBP nach Größenklassen

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der § 319a HGB-Prüfer					
	2018		2017		2016	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	6	8,7	5	7,2	5	6,2
2 bis 4	23	33,3	24	34,9	31	38,3
5 bis 10	11	15,9	11	16,0	13	16,1
11 bis 20	6	8,7	10	14,5	12	14,8
21 bis 30	8	11,7	5	7,2	3	3,7
31 bis 40	1	1,4	0	0,0	3	3,7
41 bis 50	0	0,0	1	1,4	1	1,2
51 bis 100	6	8,7	5	7,2	6	7,4
101 bis 400	4	5,8	4	5,8	3	3,7
mehr als 400	4	5,8	4	5,8	4	4,9
Zwischensumme WPG	69	100,0	69	100,0	81	100,0
Einzel-WP	2		2		5	
Prüfer von § 319a HGB-Unternehmen	71		71		86	

vom 3. Juni 2017 und Nr. 5 vom 2. Juli 2018 für die Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Prüfer herangezogen. Des Weiteren verweisen wir auf die Ausführungen in Teil 2 dieser Marktstrukturanalyse.

Tabelle 7 zeigt das festgestellte Untersuchungsergebnis zu den Größenklassen der WPG auf.

In 57,9 % (2017: 58,1 %; 2016: 60,6 %) der Fälle handelt es sich demnach bei den § 319a HGB-Prüfern um Einheiten, die über bis zu zehn tätige WP/vBP verfügen. Im mittleren Bereich der WPG von elf bis zu 50 tätigen WP/vBP beläuft sich der Anteil auf 21,8 % (2017: 23,1 %; 2016: 23,4 %). Im Übrigen befinden sich 20,3 % (2017: 18,8 %; 2016: 16 %) der § 319a HGB-Praxen in der Größenklasse von mehr als 50 tätigen WP/vBP. Nach einem Rückgang in 2017 ist die Zahl der § 319a HGB-Prüfer im Jahr 2018 gegenüber dem Vorjahr konstant geblieben.

Nicht in Tabelle 7 enthalten sind in jedem Berichtsjahr jeweils zwei genossenschaftliche Prüfungsverbände und zwei Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände mit Prüfungen von Kreditinstituten, welche im Sinne des § 264 d HGB kapitalmarktorientiert sind.

Verhältnis der in großen WPG, in WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP zur Gesamtzahl der WP/vBP

Zur Messung des Verhältnisses der in den großen WPG und in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP wird auf Daten des Berufsregisters zurückgegriffen. Mittels Kumulation wird jeweils die Anzahl der in großen WPG sowie in Next 12-Netzwerken beschäftigten WP/vBP ermittelt. Welche WP-Praxen im Rahmen dieser Untersuchung zu den großen WPG sowie zu den Next 12-Netzwerken zählen, ist oben bereits definiert worden. Die Anzahl aller bei der WPK an den betreffenden Stichtagen registrierten WP/vBP ist den Statistischen Übersichten der WPK unter www.wpk.de zu entnehmen.

Die Entwicklung der Anteile zwischen den in den großen WP-Praxen, in den Next 12-Netzwerken und den in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP ist in **Grafik 1** dargestellt.

Danach lässt sich feststellen, dass der Anteil der in großen WPG beschäftigten WP/vBP gegenüber dem Vorjahr leicht abgenommen hat. Derzeit liegt der Anteil der in großen WPG tätigen WP/vBP bei 19,3 %. Demgegenüber ist der Anteil der in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP leicht auf 11,5 % gestiegen. Der Anteil der in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP ist mit 69,2 % nahezu konstant geblieben.

// Zugehörigkeit zu Netzwerken

Aufgrund der Eintragungspflicht für Netzwerke im Berufsregister (vgl. hierzu § 38 Satz 1 Nr. 1 c) und 2 c) WPO) stellt die Berichterstattung ausschließlich auf die im Berufsregister der WPK mit Stand zum 31. Dezember 2018 eingetragenen Netzwerke ab. Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit wird für die Praxen die Grenze für eine Aufnahme in die Liste auf mehr als zehn tätige WP/vBP festgelegt. Zudem werden Tochtergesellschaften großer WPG nicht mit aufgenommen. Doppel- oder Mehrfachaktivitäten von WP/vBP bei verschiedenen WPG eines Netzwerkes bleiben aus Vereinfachungsgründen unberücksichtigt.

In der **Tabelle 8** sind diese WPG sowie deren Zugehörigkeit zu Netzwerken (in alphabetischer Reihenfolge) aufgelistet. Netzwerken angeschlossene genossenschaftliche Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände werden separat aufgeführt.

Insgesamt sind 77 WPG mit mehr als zehn tätigen WP/vBP im Berufsregister der WPK als Netzwerkgesellschaft registriert. Hinzu kommen sechs Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände mit mehr als zehn tätigen WP/vBP, die mit ihren Netzwerken ebenfalls im Berufsregister der WPK eingetragen sind.

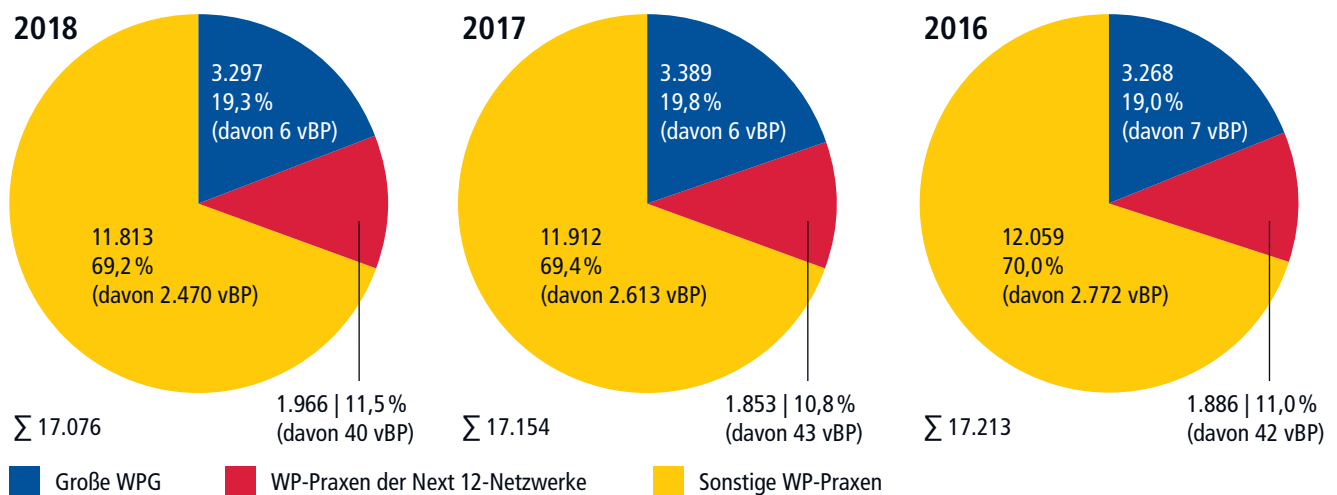
Eine anhand öffentlich zugänglicher Quellen von der WPK zusammengestellte Übersicht zeigt, dass momentan 1.022 WP-Praxen (2017: 1.002, 2016: 938) in insgesamt 437 Kooperationen (2017: 421, 2016: 381) organisiert sind. Davon sind 424 Netzwerke (2017: 411, 2016: 371) im Berufsregister der Wirtschaftsprüferkammer registriert. 822 WPG, BPG, WP, vBP, genossenschaftliche Prüfungsverbände sowie Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände (2017: 803, 2016: 745) sind mindestens einem dieser registrierten Netzwerke angeschlossen. Der Trend zu einer stärkeren Vernetzung von WP-Praxen und zur Gründung größerer Einheiten hält damit weiter an.

// Zusammenfassung

Bei der Größenklassifikation der WPG ergibt sich im Berichtszeitraum, dass in **mehr als 96 % der WPG bis zu zehn WP/vBP tätig** sind. Im Bereich der BPG sowie der nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten ist der Anteil der WP-Praxen bis zu zehn tätigen WP/vBP höher als bei den WPG.

Eine Analyse hinsichtlich der **Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer und damit einhergehend die Beteiligung am Qualitätskontrollverfahren** gemäß §§ 57 a ff. WPO zeigt, dass der Anteil der WPG und BPG, die über eine Registrierung als gesetzlicher Abschlussprüfer verfügen, **mit der Größe der Gesellschaften zunimmt**.

Grafik 1: Verhältnis der in großen WPG, in WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP zur Gesamtzahl der WP/vBP



Neben großen WPG und Next-12-Netzwerkgesellschaften führt eine Reihe von kleinen WP-Praxen Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 319 a HGB durch.

Der Anteil der in **Großgesellschaften** tätigen WP/vBP an der Gesamtzahl nimmt im Berichtsjahr im Vergleich zum Vorjahr leicht ab und beträgt derzeit **19,3 %** gegenüber **11,5 %** bei den **Next 12-Netzwerken** und **69,2 %** bei den **sonstigen WP-Praxen**.

Die Entwicklung bei den Netzwerken zeigt eine **anhaltende Tendenz zu einer stärkeren Vernetzung von WP-Praxen und zur Gründung größerer Einheiten**.

Teil 2 Mandatsverteilungen bei Abschlussprüfungen von dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen

// Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist es, die Mandatsverteilungen bei Abschlussprüfungen der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen mit Sitz in Deutschland zu ermitteln. In diesem Rahmen wird auch die Anzahl der Unternehmen von öffentlichem Interesse und ihrer Prüfer eingeschätzt. Der vorliegende Beitrag aktualisiert die jährlich stattfindenden Auswertungen der WPK.

// Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Untersucht werden alle „dem Kapitalmarkt nahe stehenden“ Unternehmen. Hierzu zählen zunächst **Unternehmen von öffentlichem**

Interesse nach § 319 a HGB. Dies umfasst **kapitalmarktorientierte Unternehmen im Sinne von § 264 d HGB**, die einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 11 WpHG durch von ihnen ausgegebene Wertpapiere im Sinne des § 2 Abs. 1 WpHG in Anspruch nehmen. Dementsprechend werden diejenigen deutschen Unternehmen berücksichtigt, deren Aktien oder Schuldtitel an einer inländischen Börse im regulierten Markt gehandelt werden. Betrachtet werden weiterhin deutsche Unternehmen, deren Wertpapiere nicht an einem inländischen Börsenplatz, sondern ausschließlich an einem geregelten Markt im EU/EWR-Raum gehandelt werden. Es werden auch **CRR-Kreditinstitute im Sinne des § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG und Versicherungsunternehmen im Sinne des Art. 2 Abs. 1 der EU-Richtlinie 91/674/EWG** erfasst, welche ebenfalls als Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319 a HGB definiert werden.

Als sonstige Unternehmen werden **Kreditinstitute, die keine CRR-Kreditinstitute darstellen, Zahlungsinstitute, Versicherungsunternehmen, die nicht als Unternehmen von öffentlichem Interesse definiert sind, Pensionsfonds, Finanzdienstleistungsinstitute sowie Investmentgesellschaften** angesehen. Den vorgenannten Branchen ist gemeinsam, dass sie der Aufsicht der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) unterliegen. Daher werden sie im Rahmen dieser Untersuchung ebenfalls als „dem Kapitalmarkt nahe stehend“ angesehen.

Ferner werden in die Auswertung auch diejenigen Unternehmen einbezogen, deren Aktien im **Freiverkehr** gehandelt werden, weil auch hier eine Inanspruchnahme des Kapitalmarktes vorliegt. Der Handel im Freiverkehr stellt jedoch keinen organisierten Markt im Sinne von § 2 Abs. 11 WpHG dar.

Unberücksichtigt bleiben **ausländische Aktien- und Schuldtitelmittenten sowie Zweigniederlassungen ausländischer Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen**.

Die WPK gleicht regelmäßig die Informationen über die Prüfer von § 319 a HGB-Unternehmen einschließlich ihrer Mandate mit der APAS ab, sodass eine einheitliche Basis für die Analyse vorliegt. Dabei werden zuletzt die in 2018/2019 veröffentlichten Transparenzberichte der WP-Praxen und die hierin enthaltenen Unterneh-

Tabelle 8: Im Berufsregister der WPK eingetragene Netzwerkgesellschaften mit mehr als 10 tätigen WP/vBP

Pos.	WPG	Tätige WP/vBP*	Netzwerk	Pos.	WPG	Tätige WP/vBP*	Netzwerk
		31.12. 2018				31.12. 2018	
1	Altavis GmbH WPG StBG	12	Altavis, RSM Deutschland, RSM International	41	HANSABERATUNG GMBH WPG StBG	11	Firmengruppe Hansaberatung, RSM Deutschland, RSM International
2	ATG Allgäuer Treuhand GmbH WPG	17	ATG	42	HLB Dr. Hußmann & Kollegen PartG mbB WPG	12	HLB International, LKC
3	audalis Treuhand GmbH WPG	14	audalis	43	KPMG AG WPG	980	KPMG International
4	Audit GmbH Karlsruhe Stuttgart WPG	21	BWGV-Audit WPG	44	Kullen Müller Zinser Treuhand GmbH WPG StBG	11	UHY International
5	AUDITAS GmbH WPG	11	Netzwerk ohne Namen	45	LKC TREUBEG mbH WPG StBG	13	LKC
6	AWADO Deutsche Audit GmbH WPG StBG	23	Netzwerk ohne Namen	46	Märkische Revision GmbH WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen
7	ba audit gmbh WPG	14	ba group	47	Mazars Geschäftsführungs-GmbH WPG StBG	52	MAZARS
8	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Düsseldorf	89	Baker Tilly, Baker Tilly Europe Alliance, Baker Tilly International, Revisionsverband	48	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	110	MAZARS
9	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Hamburg	15	Baker Tilly, Baker Tilly International	49	MITTELRHEINISCHE TREUHAND GMBH WPG StBG	13	www.etl.de
10	Baker Tilly GmbH WPG StBG	15	Baker Tilly, Baker Tilly International	50	MNT Revision und Treuhand GmbH WPG StBG	16	MNT-Gruppe
11	BANSBACH GmbH WPG StBG	54	BANSBACH, Kreston International	51	MÖHRLE HAPP LUTHER GMBH WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT	13	Crowe Global, MDS MÖHRLE GRUPPE
12	Bavaria Revisions- und Treuhand AG WPG StBG	11	Netzwerk ohne Namen	52	NEXIA Deutschland GmbH WPG	11	NEXIA Deutschland, NEXIA International Ltd.
13	BDO AG WPG	219	BDO International	53	NWPG Treuhand GmbH WPG	11	Netzwerk ohne Namen
14	BeGeKo GmbH WPG	28	BDO International	54	PKF Deutschland GmbH WPG	29	PKF Deutschland, PKF International Limited
15	BEST AUDIT GmbH WPG	14	BEST AUDIT	55	PKF Fasselt Schlage Partnerschaft mbB WPG StBG Rechtsanwälte	88	PKF Deutschland, PKF International Limited
16	BPG Beratungs- und Prüfungsgesellschaft mbH WPG StBG	11	BPG Beratergruppe	56	PKF Industrie- und Verkehrstreuhand GmbH WPG	12	PKF Deutschland, PKF International Limited
17	Breidenbach und Partner PartG mbB WPG StBG	15	RSM Deutschland, RSM International	57	PKF Osnabrück WMS Treuhand GmbH-WPG	13	PKF Deutschland, PKF International Limited
18	BRV AG WPG	14	ETL-Verbund	58	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	912	PricewaterhouseCoopers International
19	BW PARTNER Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	19	BW, MOORE STEPHENS International Limited (künftig Moore Global)	59	Prof. Dr. Binder, Dr. Dr. Hillebrecht & Partner GmbH WPG StBG	11	MGI worldwide
20	CURACON GmbH WPG	28	Netzwerk ohne Namen	60	Revisions- und Treuhand-Kommanditgesellschaft WPG StBG	12	Netzwerk ohne Namen
21	Deloitte GmbH WPG	469	Deloitte Touche Tohmatsu	61	RINKE TREUHAND GMBH WPG StBG	12	RINKE-Gruppe
22	DGR Deutsche Genossenschafts-Revision WPG GmbH	15	Netzwerk ohne Namen	62	RLT Ruhrmann Tieben & Partner mbB WPG StBG	13	RLT-Gruppe
23	DHPG Dr. Harzem & Partner mbB WPG StBG	36	DHPG, NEXIA Deutschland	63	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	87	Rödl & Partner
24	Domus AG WPG-StBG	22	DOMUS Gruppe, Netzwerk ohne Namen, Russell Bedford International	64	RSM GmbH WPG StBG	69	RSM Deutschland, RSM International
25	DORNACH GmbH WPG StBG	34	Dornbach-Gruppe	65	RWT Crowe GmbH WPG StBG	27	Crowe Global, RWT-Gruppe
26	Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co.KG WPG StBG	14	RSM Deutschland, RSM International	66	RWT Dienstleistung und Beratung GmbH WPG StBG	12	Crowe Global, RWT-Gruppe
27	Dr. Dienst & Partner GmbH & Co KG WPG StBG	15	HLB International	67	RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	25	Crowe Global, RWT-Gruppe
28	Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG	25	Crowe Global, kleeberg-gruppe	68	S&P GmbH WPG	14	MOORE STEPHENS Deutschland (künftig Moore Deutschland), MOORE STEPHENS International Limited (künftig Moore Global), Netzwerk Sonntag & Partner Gruppe
29	Dr. Schumacher & Partner GmbH WPG StBG	15	HLB International	69	Solidaris Revisions-GmbH WPG StBG	42	SOLIDARIS
30	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	27	HLB International	70	Treuhand Weser-Ems GmbH WPG	13	HLB International
31	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	135	NEXIA International Ltd.	71	TRINAVIS GmbH & Co. KG WPG StBG	22	Crowe Global, TRINAVIS
32	ECOVIS Wirtschaftstreuhand GmbH WPG	25	ECOVIS International	72	TRINAVIS Treuhand GmbH WPG StBG	22	Crowe Global, TRINAVIS
33	Ernst & Young GmbH WPG	708	Ernst & Young Global Ltd.	73	UHY Deutschland AG WPG	15	UHY International
34	ETL AG WPG StBG	54	ETL-Verbund	74	Verhülsdonk & Partner GmbH WPG StBG	15	RSM Deutschland, RSM International, Verhülsdonk Gruppe
35	FALK GmbH & Co KG WPG StBG	37	FALK & Co-Gruppe	75	W + ST Wirtschaftsprüfung AG & Co. KG WPG	12	W + ST Gruppe
36	FIDES Revision KG WPG StBG	14	FIDES	76	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	120	Grant Thornton International Ltd., Warth & Klein Grant Thornton
37	FIDES Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	29	FIDES	77	WIKOM AG WPG	13	www.etl.de
38	H/W/S GmbH & Co. KG WPG StBG	13	H/W/S				
39	H/W/S Verwaltungs-GmbH WPG StBG	13	H/W/S				
40	Hamburger Treuhand Gesellschaft Schomerus & Partner mbB WPG	12	HLB International				

Pos.	Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen	Tätige WP/vBP*	Netzwerk
		31.12.2018	
1	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	51	BWGV-Audit WPG
2	DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.	12	Netzwerk ohne Namen
3	Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V.	120	Netzwerk ohne Namen
4	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	16	Netzwerk ohne Namen
5	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- u. Giroverbandes	11	Netzwerk ohne Namen
6	VdW Bayern Verband Bayerischer Wohnungsunternehmen (Baugenossenschaften und -gesellschaften) e.V. Gesetzlicher Prüfungsverband	13	Netzwerk ohne Namen

* Aus Vereinfachungsgründen werden Doppel- oder Mehrfachstätigkeiten von natürlichen Personen bei verschiedenen WPG sowie Genossenschaftsverbänden und Prüfungsstellen nicht herausgerechnet.

menslisten zu den im vorangegangenen Geschäftsjahr beendeten Abschlussprüfungen berücksichtigt. Außerdem dienten in 2016 und 2017 die Verlautbarungen der APAS Nr. 3 und Nr. 5 als Quellen der Untersuchung. Die von der APAS herausgegebene Verlautbarung Nr. 7 vom 10. Juli 2019 liefert hierzu keine zusätzlichen Erkenntnisse.

Als zusätzliche Quellen zieht die WPK bei den dem Enforcementverfahren unterliegenden Unternehmen (vgl. § 342b Abs. 2 Satz 2 HGB) und bei den ansonsten der Finanzdienstleistungsaufsicht unterliegenden Kreditinstituten, Zahlungsinstituten, Versicherungsunternehmen, Pensionsfonds, Finanzdienstleistungsinstituten und Investmentgesellschaften die auf der Webseite der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) verfügbaren Aufstellungen unter Berücksichtigung der von dort ergänzend gegebenen Hinweise heran.

Insbesondere im Bereich der Freiverkehrsunternehmen dienen die von der Bisnode Deutschland GmbH mitgeteilten Angaben (vormals: Hoppenstedt Aktienführer) und relevante Ausgaben der Börsen-Zeitung als zusätzliche Informationsquellen.

Daneben werden Informationen über Abschlussprüfer auch durch eigene Recherchen der WPK auf Grundlage der im Bundesanzeiger oder im Internet veröffentlichten Jahres- und Konzernabschlüsse der Unternehmen erhoben. Maßgeblich für die Auswertung ist dabei grundsätzlich der Abschlussprüfer des Konzernabschlusses. Bei Gesellschaften, die keinen Konzernabschluss aufstellen, wird der Abschlussprüfer des Jahresabschlusses in der Analyse berücksichtigt. Gemeinschaftsprüfungen oder Jahres- und Konzernabschlussprüfungen durch unterschiedliche Abschlussprüfer werden beiden Beteiligten jeweils als ein Mandat zugeordnet.

Um eine einheitliche und verlässliche Datenbasis zu schaffen, stellen die Auswertungen der WPK ausschließlich auf **im Berichtsjahr nachweislich beendete Abschlussprüfungen** ab.

Das Zahlenwerk zu § 319a HGB-Prüfern führt ausschließlich Prüfungen von WP und WPG auf. Angaben zu genossenschaftlichen Prüfungsverbänden sowie zu Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände und deren § 319a HGB-Mandaten werden lediglich nachrichtlich aufgeführt.

Aufgrund der Nichtbeachtung von Offenlegungspflichten ist es in vielen Fällen – vorwiegend bei Finanzdienstleistungsinstituten und Versicherungsunternehmen – nicht möglich, die Abschlussprüfer von Unternehmen zu ermitteln. Zwar haben sich die Infor-

mationsgrundlagen im Zeitablauf verbessert, es bestehen aber in einigen Bereichen nach wie vor Informationslücken bei den Abschlussprüfungen bestimmter – beispielsweise in Insolvenz befindlicher – Unternehmen. Zudem liegt insbesondere bei einer Reihe von Freiverkehrsunternehmen weder eine Prüfungspflicht vor, noch findet eine freiwillige Abschlussprüfung statt.

// Untersuchungsergebnisse

Circa 535.000 Abschlüsse sind im Jahr 2018 im Bundesanzeiger offen gelegt worden. Der WPK wurden vom Betreiber des Bundesanzeigers im Wege eines automatisierten Abrufverfahrens die Abschlüsse übermittelt, bei denen eine gesetzliche Abschlussprüfung stattgefunden hat. Insgesamt wurden in 2018 circa 44.000 von den Mitgliedern der WPK auf handelsrechtlicher Grundlage geprüfte Abschlüsse bekannt. Mithin stellt die vorliegende Analyse nur einen Ausschnitt aus den Mandatsverteilungen im gesamten Wirtschaftsprüfungsmarkt dar.

Zwischen 2016 und 2018 hat sich die Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen, wie in **Tabelle 9** dargestellt, entwickelt.

Im Berichtsjahr existieren im Sinne dieser Untersuchung insgesamt **3.036 dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen**. Nicht erfasst sind im Bereich der kapitalmarktorientierten Unternehmen nach § 264d HGB in den Jahren 2016 bis 2018 jeweils vier Kreditinstitute, die von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder von Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände geprüft werden. Darüber hinaus gibt es etwa 1.300 CRR-Kreditinstitute in der Rechtsform einer Genossenschaft oder einer Sparkasse, für deren Prüfungen die jeweiligen genossenschaftlichen Prüfungsverbände oder Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände zuständig sind. Diese Unternehmen werden im Rahmen dieser Untersuchung ebenfalls nicht berücksichtigt.

Aus der Gesamtzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen konnten die **Abschlussprüfer von 2.604 Unternehmen** festgestellt werden. Bei 432 Unternehmen ist dies nicht gelungen. Hauptursache hierfür sind fehlende oder unvollständige Offenlegungen. Des Weiteren finden vielfach aufgrund der Größerkriterien keine Prüfungen statt, zum Beispiel bei Freiverkehrsunternehmen, es liegen Befreiungen nach § 264 Abs. 3 HGB vor oder es werden in dem betreffenden Berichtsjahr keine Prüfungen beendet.

Die Ergebnisse der Verteilung der Mandate auf WP-Praxen in den Jahren 2016 bis 2018 werden in **Tabelle 10** dargestellt.

Im Ergebnis werden **im Jahr 2018 2.605 Mandate von 443 verschiedenen WP-Praxen geprüft (2017: 436 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten; 2016: 434 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten)**. Darin enthalten sind **1.005 Unternehmen im Sinne von § 319a HGB (2017: 1.027; 2016: 1.047)**, deren Abschlüsse von **71 WP-Praxen (2016: 71; 2016: 86)** geprüft worden sind.

Im Jahr 2018 sind aus der Gesamtzahl der 587 prüfenden WP-Praxen 144 herauszurechnen, weil ihre Mandate über mehr als ein Marktsegment verteilt sind. Bei einem Unternehmen werden im Rahmen einer Gemeinschaftsprüfung (Joint Audit) zwei WP-Praxen mit der Prüfung des Abschlusses beauftragt.

Im Segment der Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung) haben in 2018 105 WP-Praxen 237 Mandate geprüft. 87 sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute mit feststellbarem

Tabelle 9: Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen 2016 - 2018

Berichtsjahr	2018	2017	2016
1. Unternehmen im Sinne von § 319a HGB			
1.1. Kapitalmarktorientierte Unternehmen nach § 264 d HGB	523	576	587
1.2. CRR-Kreditinstitute nach § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG	189	192	200
1.3. Versicherungsunternehmen nach Art. 2 Abs. 1 Richtlinie 91/674/EWG	346	342	345
Unternehmen von öffentlichem Interesse	1.058	1.110	1.132
2. Sonstige Unternehmen			
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	350	340	362
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	109	92	92
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	242	244	258
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	1.140	1.134	1.135
2.5. Investmentgesellschaften	137	136	129
Sonstige Unternehmen	1.978	1.946	1.976
Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	3.036	3.056	3.108

Abschlussprüfer werden von 39 WP-Praxen geprüft. Bei sonstigen Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds können 114 Mandate 18 WP-Praxen zugeordnet werden. Weiterhin hat die WPK 1.034 Mandate bei Finanzdienstleistungsinstituten ausgewertet. Dabei ergibt sich, dass in diesem Bereich 319 WP-Praxen tätig sind. Schließlich werden 128 Investmentgesellschaften von 35 verschiedenen Abschlussprüfern geprüft.

// Zusammenfassung

Im Ergebnis verteilen sich im Jahr 2018 **2.605 ausgewertete Mandate** auf insgesamt **443 verschiedene WP-Praxen** (2017: 436 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten; 2016: 434 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten). Derzeit werden **1.005 Unternehmen im Sinne von § 319 a HGB** (2017: 1.027; 2016: 1.047) von **71 WP-Praxen** (2017: 71; 2016: 86) geprüft.

Teil 3 Abschlussprüferhonorare und externe Rotation bei kapitalmarktorientierten Unternehmen

// Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist eine aggregierte Aufstellung der bei den Prüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen im Sinne von § 264 d HGB berechneten Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsgebieten sowie der dabei auf große WPG, auf Next 12-Netzwerke und auf sonstige WP-Praxen entfallenden Anteile. Darüber hinaus werden die zwischen den Jahren 2017 und 2018 stattgefundenen Prüferwechsel in diesem Bereich untersucht.

// Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Angaben zu Abschlussprüferhonoraren entnimmt die WPK nahezu ausschließlich den Pflichtpublikationen von Jahres- und Konzernabschlüssen im Bundesanzeiger. Gemäß §§ 285 Nr. 17, 314 Abs. 1 Nr. 9 HGB sind die von dem Abschlussprüfer für das Geschäftsjahr berechneten Gesamthonorare im Anhang beziehungsweise Konzernanhang anzugeben, jeweils für

- Abschlussprüfungsleistungen,
- andere Bestätigungsleistungen,
- Steuerberatungsleistungen und
- sonstige Leistungen.

Tabelle 10: Anzahl der prüfenden WP-Praxen

Segmente	Zahl der prüfenden WP-Praxen			Mandate mit feststellbarem Abschlussprüfer			Mandate ohne feststellbarem Abschlussprüfer			Gesamtzahl der Mandate		
	2018	2017	2016	2018	2017	2016	2018	2017	2016	2018	2017	2016
1. Unternehmen von öffentlichem Interesse	71	71	86	1.005	1.027	1.047	53	83	86	1.058	1.110	1.133
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	105	82	84	237	167	172	114	174	191	351	341	363
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	39	36	38	87	85	85	22	7	7	109	92	92
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	18	19	21	114	118	126	128	126	132	242	244	258
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	319	322	318	1.034	1.033	1.004	106	101	131	1.140	1.134	1.135
2.5. Investmentgesellschaften	35	31	27	128	120	116	9	16	13	137	136	129
Zwischensumme	587	561	574	–	–	–	–	–	–	–	–	–
davon: Mehrfachzählung aufgrund von Zuordnung in mehrere Segmente	144	125	140	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Summe	443	436	434	2.605	2.550	2.550	432	507	560	3.037	3.057	3.110
davon: Doppelzählung	–	–	–	1	1	1	–	–	–	1	1	1
▶ wegen Joint Audit	–	–	–	0	0	1	–	–	–	0	0	1
▶ wegen abweichendem Jahres- und Konzernabschlussprüfer	–	–	–	–	0	0	–	–	–	–	0	0
▶ wegen Abschlussprüfung mehrerer Geschäftsjahre	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	–	–	–	2.604	2.549	2.548	432	507	560	3.036	3.056	3.108

Methodisch werden die Daten nach diesen Tätigkeitsbereichen gesondert erfasst und sodann aggregiert. Vornehmlich dienen dabei die Angaben in den veröffentlichten Konzernabschlüssen der kapitalmarktorientierten Unternehmen als Datengrundlage. Bei Unternehmen, die nicht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, greift die WPK auf die Angaben in den veröffentlichten Jahresabschlüssen zurück. Methodisch wird auf das Honorar des inländischen Abschlussprüfers im Sinne von § 318 HGB abgestellt. Insgesamt werden im Berichtsjahr die geprüften Abschlüsse von 452 Unternehmen (2017: 468; 2016: 511) betrachtet.

Bei Einbeziehung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse in den Konzernabschluss eines Mutterunternehmens, welches selbst ein Unternehmen von öffentlichem Interesse darstellt, werden nur Honorare des obersten Mutterunternehmens berücksichtigt. So werden Doppelerfassungen vermieden. Soweit Gemeinschaftsprüfungen bekannt werden, werden die Honorare aufgeteilt und dem jeweiligen Gemeinschaftsprüfer zugerechnet.

Auch in diesem Untersuchungsteil wird zwischen großen WPG, Next 12-Netzwerken (zur jeweiligen Definition vgl. Teil 1) und sonstigen WP-Praxen unterschieden.

Die WPK hat erstmals die zwischen den Jahren 2017 und 2018 stattgefundenen Prüferwechsel bei Abschlussprüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen analysiert. Die Datengrundlage hierfür ist identisch mit derjenigen, die auch für die Bestimmung der Abschlussprüferhonorare verwandt wird.

Methodisch wird die Richtung der Prüferwechsel nach der Zugehörigkeit der Abschlussprüfer zur jeweiligen Gruppe bestimmt, das heißt: Vier große WPG (= groß), Next 12-Netzwerkgesellschaften (= mittel) oder sonstige WP-Praxen (= klein). Das Volumen der Prüfungs- und Gesamtleistungen, welches mit diesen Prüferwechseln verbunden ist, wird jeweils zugeordnet.

// Untersuchungsergebnisse zu Abschlussprüferhonoraren

Bei den im Berichtszeitraum untersuchten Jahres- und Konzernabschlüssen verteilen sich die Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsfeldern wie in **Grafik 2** dargestellt.

Bei den großen WPG ist der Anteil der Abschlussprüfungsleistungen am Gesamthonorar niedriger als bei den Next 12-Netzwerkgesellschaften und bei den sonstigen WP-Praxen. Es ist aber erkennbar, dass der Anteil der Prüfungsleistungen bei allen drei Gruppen gegenüber den Vorjahren zum Teil deutlich zugenommen hat. Im Übrigen lässt sich keine einheitliche Entwicklung der übrigen Tätigkeitsfelder in den einzelnen Segmenten ablesen.

Zudem ergibt sich, dass im Jahr 2018 durchschnittlich 70,9 % (2017: 62,4 %; 2016: 59,2 %) der gesamten Honorare aus den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren erzielt werden.

Die Verteilungen der Anzahl der Prüfungsmandate, der Honorare für Abschlussprüfungsleistungen und der Gesamthonorare auf große WPG, auf Next 12-Netzwerkgesellschaften und auf sonstige WP-Praxen lassen sich der nachstehenden **Grafik 3** entnehmen.

Legt man die Mandatszahl zugrunde, so werden 67,4 % (2017: 69,9 %; 2016: 70,1 %) der kapitalmarktorientierten Unternehmen von großen WPG, 24,6 % (2017: 23,3 %; 2016: 21,7 %) von Next 12-Netzwerken sowie 8,0 % (2017: 6,8 %; 2016: 8,2 %) von sonstigen WP-Praxen geprüft. Der Mandatsanteil der großen WPG hat sich demnach leicht reduziert. Der Anteil der Next 12-Netzwerkgesellschaften ist im Jahresvergleich weiter gestiegen. Nach einem Rückgang im Vorjahr hat der Mandatsanteil der sonstigen WP-Praxen in 2018 wieder zugenommen.

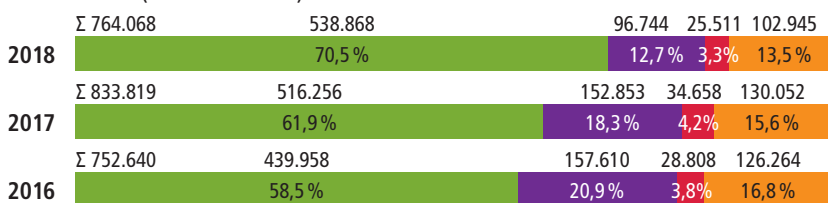
Bei den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren beträgt der Anteil der großen WPG 96,2 % (2017: 96,2 %; 2016: 94,9 %). Der Honoraranteil der WP-Praxen der Next 12-Netzwerke beträgt derzeit 3,3 % (2017: 3,3 %; 2016: 3,9 %) und der Anteil der sonstigen WP-Praxen 0,5 % (2017: 0,5 %; 2016: 1,2 %). Die relativen Anteile der einzelnen Segmente sind gegenüber dem Vorjahr konstant geblieben.

Insgesamt werden bei den in 2018 beendeten Abschlussprüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen Honorare für Abschlussprüfungsleistungen in Höhe von circa 560 Mio. Euro (2017: 537 Mio. Euro; 2016: 464 Mio. Euro) erzielt.

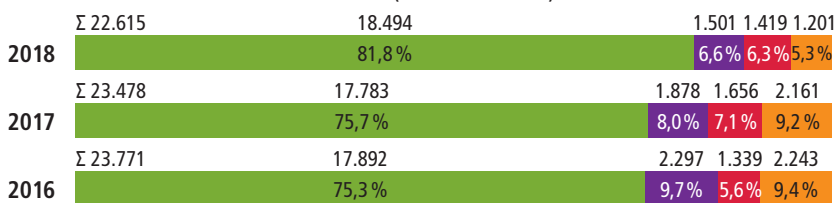
Bei den Gesamthonoraren der großen WPG liegt deren Anteil nach einer leichten Steigerung im Vorjahr in 2018 auf einem gleich-

Grafik 2: Abschlussprüferhonorare nach Tätigkeitsfeldern bei Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen

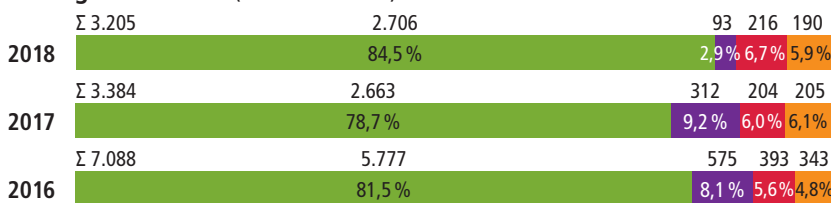
Große WPG (Honorare in T€)



WP-Praxen der Next 12-Netzwerke (Honorare in T€)

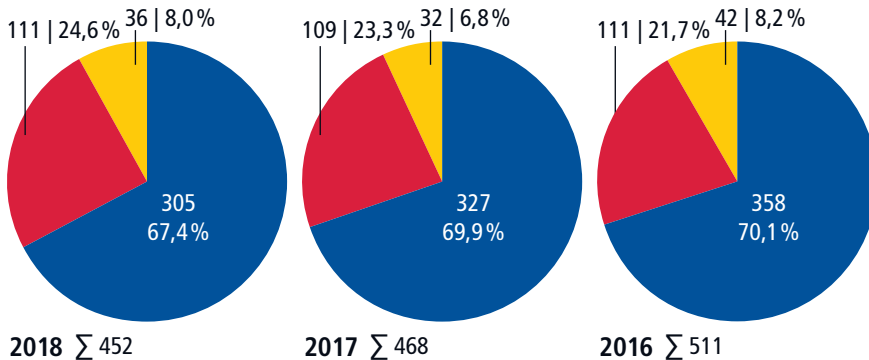


Sonstige WP-Praxen (Honorare in T€)

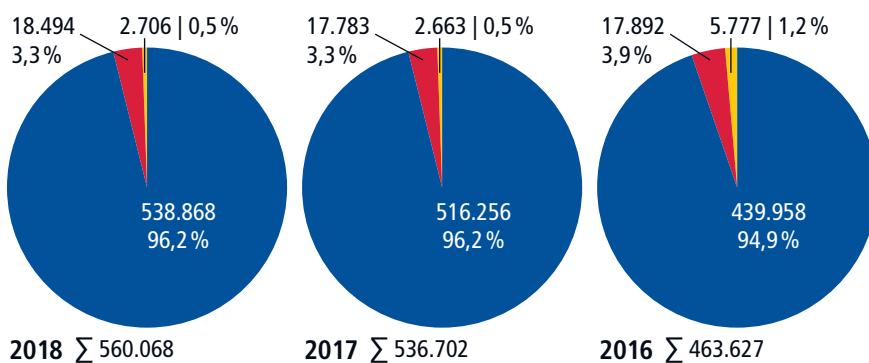


Grafik 3: Abschlussprüferhonorare unterteilt nach großen WPG, WP-Praxen der Next 12-Netzwerke sowie sonstigen WP-Praxen bei Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarkt-orientierter Unternehmen

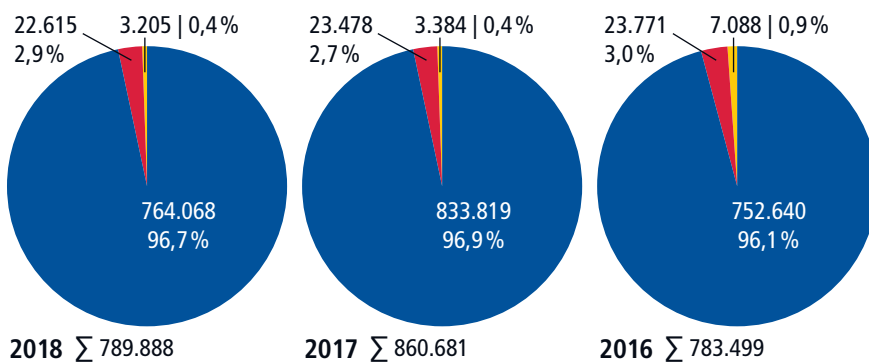
Anteil an den Prüfungsmandaten



Prüfungsleistungen (in T€)



Gesamthonorar (in T€)



■ Große WPG ■ WP-Praxen der Next 12-Netzwerke ■ Sonstige WP-Praxen

heit von 452 Kapitalmarktunternehmen in 8,8% der Fälle eine externe Rotation stattgefunden.

Im Hinblick auf die Anzahl der Prüfungsmandate ergibt sich die in **Tabelle 11** dargestellte Aufteilung.

Die überwiegende Mehrzahl der Prüferwechsel, nämlich 18 (4,0%), findet bei der Gruppe der „Big Four“-Gesellschaften untereinander statt. Davon betreffen vier Wechsel wiederum Prüfungen bei HDAX-Unternehmen (ein DAX-, ein TecDAX- und zwei MDAX-Unternehmen). Vier Prüfungen (0,9%) verbleiben innerhalb der Gruppe der Next 12-Netzwerkgesellschaften. Ansonsten haben elf Abschlussprüfungen (2,4%) von oben nach unten rotiert (blau markierte Felder); bei sieben Prüfungen (1,5%) ist eine Rotation von unten nach oben feststellbar (gelb markierte Felder).

Etwa 10.886 T€ mit 1,9% des Volumens an den gesamten Prüfungsleistungen bleibt bei externen Rotationen in der Gruppe der großen vier WPG. Davon sind 6.120 T€ den Abschlussprüfungsleistungen bei HDAX-Unternehmen zuzurechnen. Das Volumen der Prüfungsleistungen, welches von oben nach unten geht (blau markierte Felder), beträgt 1.448 T€ (0,3%); umgekehrt fließen 1.206 T€ (0,3%) an Prüfungsleistungen von unten nach oben (gelb markierte Felder). Dieses Ergebnis wird in **Tabelle 12** dargestellt.

Das Volumen der Gesamtleistungen, welches mit den Prüferwechseln zusammenhängt, zeigt **Tabelle 13**. Im Rahmen der Prüferwechsel entfallen 18.365 T€ (2,3%) der Gesamthonorare auf die Gruppe der großen WPG. Darin enthalten sind 12.527 T€ Gesamtleistungen bei den HDAX-Unternehmen. Das Volumen an Gesamtleistungen, welches von unten nach oben wechselt (gelb markierte Felder), ist mit 1.878 T€ (0,2%) annähernd gleich mit den in die umgekehrte Richtung (blau markierte Felder) wechselnden Gesamtleistungen von 1.533 € (0,2%).

bleibend hohen Niveau von 96,7% (2017: 96,9%; 2016: 96,1%). Die übrigen Honoraranteile verteilen sich mit 2,9% (2017: 2,7%; 2016: 3,0%) auf WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und mit 0,4% (2017: 0,4%; 2016: 0,9%) auf sonstige WP-Praxen.

// Untersuchungsergebnisse zur externen Rotation

Bei der Analyse der im Jahr 2017 und im Jahr 2018 beendeten Abschlussprüfungen ergeben sich **40 Prüferwechsel** bei kapitalmarkt-orientierten Unternehmen. Damit hat bei einer Grundgesamt-

// Zusammenfassung

Die Gesamthonorare für die bei kapitalmarkt-orientierten Unternehmen erbrachten Tätigkeiten (Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen) beliefen sich im Berichtsjahr auf etwa 790 Mio. Euro. Davon entfallen auf Honorare für Abschlussprüfungsleistungen circa 560 Mio. Euro. Bei den Honoraren ist eine sehr hohe Konzentration auf die vier großen WPG festzustellen. Deren Anteil sowohl an den Prüfungsleistungen als auch an den Gesamthonoraren liegt nahezu

Tabelle 11: Prüferwechsel 2017/2018 – Anzahl der Prüfungsmandate

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	18	4,0	2	0,4	2	0,4	22	4,8
mittel	5	1,1	4	0,9	3	0,7	12	2,7
klein	4	0,9	2	0,4	0	0,0	6	1,3
Summe	27	6,0	8	1,7	5	1,1	40	8,8

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die Grundgesamtheit von 452 Prüfungsmandaten.

Tabelle 12: Prüferwechsel 2017/2018 – Honorare für Prüfungsleistungen (in T€)

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	10.886	1,9	479	0,1	411	0,1	11.776	2,1
mittel	910	0,2	742	0,1	316	0,1	1.968	0,4
klein	432	0,1	106	0,0	0	0,0	538	0,1
Summe	12.228	2,2	1.327	0,2	727	0,2	14.282	2,6

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die insgesamt erzielten Honorare für Prüfungsleistungen von 560.068 T€.

Tabelle 13: Prüferwechsel 2017/2018 – Gesamthonorare (in T€)

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	18.365	2,3	515	0,1	1.040	0,1	19.920	2,5
mittel	910	0,1	752	0,1	323	0,0	1.985	0,2
klein	478	0,1	145	0,0	0	0,0	623	0,1
Summe	19.753	2,5	1.412	0,2	1.363	0,1	22.528	2,8

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die insgesamt erzielten Gesamthonorare von 789.888 T€.

konstant bei über 96 %. Der Anteil der Prüfungsleistungen an den Gesamtleistungen hat bei allen drei Gruppen im Zeitablauf tendenziell zugenommen.

Insgesamt hat die WPK zwischen 2017 und 2018 40 Prüferwechsel bei kapitalmarktorientierten Unternehmen festgestellt. In 18 Fällen findet eine Rotation in der Gruppe der „Big Four“-Gesellschaften untereinander statt. Darin enthalten sind auch vier HDAX-Unternehmen. Vier Mandate bleiben innerhalb der Gruppe von Gesellschaften mittlerer Größe. In sieben Fällen wird von einer kleineren zu einer größeren WP-Praxis gewechselt. Hingegen haben elf Abschlussprüfungsmandate von einer größeren hin zu einer kleineren Einheit rotiert. Die Abschlussprüfungen wechseln also in beide Richtungen.

Teil 4 Abschlussprüfungsleistungen und Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Praxen

// Einleitung und Ziel der Untersuchung

Ziel der Untersuchung ist es, die Abschlussprüfungsleistungen und die Gesamtumsätze von § 319 a HGB-Prüfern anhand der veröffentlichten Transparenzberichte darzustellen.

// Quellen der Untersuchung und methodische Grundlagen

Die Angaben zu den Umsätzen und deren Aufgliederung werden den in den Jahren 2018 und 2019 veröffentlichten Transparenzberichten der WP-Praxen entnommen. Die WPK stellt der interessierten Öffentlichkeit auf ihrer Webseite eine Linkliste zu den betreffenden Webseiten der einzelnen WP-Praxen zur Verfügung.

Die Pflicht zur Veröffentlichung eines Transparenzberichts ergibt sich aus Art. 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Danach haben WP oder WPG, die Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, jährlich spätestens vier Monate nach Geschäftsjahresende einen Transparenzbericht zu veröffentlichen. Der Gesamtumsatz ist dabei nach den Anforderungen von Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) i) bis iv) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufzuschlüsseln.

Methodisch werden in diesem Bericht die in Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) i) und ii) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 aufgeführten Einnahmen als Abschlussprüfungsleistungen zusammengefasst.

Im Berichtsjahr sind der WPK insgesamt 89 Transparenzberichte bekannt geworden (Vorjahr: 90). Davon haben 70 WP und WPG, bei denen das Geschäftsjahresende jeweils im Kalenderjahr 2018 lag, ihre Transparenzberichte pflichtgemäß in 2018 oder in 2019 veröffentlicht (Vorjahr: 68). In der Gesamtzahl enthalten sind zudem 19 Transparenzberichte von genossenschaftlichen Prüfungsverbänden oder Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände (Vorjahr: 19). Zusätzlich werden drei Transparenzberichte auf freiwilliger Basis von WP-Praxen veröffentlicht, die keine Abschlussprüfung bei einem Unternehmen von öffentlichem Interesse durchgeführt haben (Vorjahr: 3).

Im Hinblick auf eine bessere Übersichtlichkeit werden lediglich die zwanzig umsatzstärksten WPG dargestellt. Die Sortierung erfolgt dabei nach Höhe der Abschlussprüfungsleistungen. Damit soll eine Fokussierung der Analyse auf das Kerngeschäft der Abschlussprüfung erreicht werden. Die jeweiligen Nichtprüfungsleistungen und Gesamtumsätze werden zusätzlich ausgewiesen. Die zehn umsatzstärksten genossenschaftlichen Prüfungsverbände und Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände werden gesondert dargestellt.

Tabelle 14: Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Wirtschaftsprüfungsgesellschaften
(Quelle: Transparenzberichte 2018/2019)

Pos.	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr
1	KPMG AG	478.000	450.000	1.232.000	1.127.000	1.710.000	1.577.000
2	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	423.700	426.400	1.553.400	1.502.900	1.977.100	1.929.300
3	Ernst & Young GmbH WPG	302.200	367.800	1.578.100	1.407.500	1.880.300	1.775.300
4	Deloitte GmbH WPG	131.000	173.000	832.000	640.800	963.000	813.800
5	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	39.285	40.069	40.258	29.834	79.543	69.903
6	BDO AG WPG	37.169	36.892	158.173	150.139	195.342	187.031
7	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	36.491	45.595	69.708	47.247	106.199	92.842
8	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	34.070	33.308	96.871	79.770	130.941	113.078
9	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG	25.303	21.208	34.352	37.686	59.655	58.894
10	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	22.282	20.159	69.436	68.605	91.718	88.764
11	KPMG Bayerische Treuhandgesellschaft AG WPG StBG	17.000	20.000	14.000	18.000	31.000	38.000
12	PKF Fasselt Schläge Partnerschaft mbB WPG StBG	14.721	16.700	50.879	52.100	65.600	68.800
13	Bansbach GmbH WPG StBG	8.656	7.859	25.338	18.865	33.994	26.724
14	RSM GmbH WPG StBG	8.100	12.700	34.800	23.300	42.900	36.000
15	Fides Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	7.373	7.008	20.569	20.645	27.942	27.653
16	Falk GmbH & Co KG WPG StBG	7.042	6.943	25.928	24.327	32.970	31.270
17	BW Partner Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	3.388	2.592	13.308	14.088	16.696	16.680
18	Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	2.313	2.676	11.942	11.056	14.255	13.732
19	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	2.205	2.314	17.118	15.486	19.323	17.800
20	Schneider + Partner GmbH WPG StBG	1.236	1.392	14.198	12.333	15.434	13.725

Tabelle 15: Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen
(Quelle: Transparenzberichte 2018/2019)

Pos.	Genossenschaftsverband/ Prüfungsstelle	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr
1	Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V.	63.779	66.255	82.640	82.086	146.419	148.341
2	Genossenschaftsverband Bayern e.V. Prüfungsverband	26.602	26.860	9.219	8.124	35.821	34.984
3	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	23.158	23.712	23.130	21.297	46.288	45.009
4	Sparkassenverband Westfalen-Lippe – Prüfungsstelle	12.842	12.573	1.791	1.494	14.633	14.067
5	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Bayern	12.442	12.696	2.585	2.202	15.027	14.898
6	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg	11.191	11.861	3.429	2.691	14.620	14.552
7	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- und Giroverbandes	10.526	10.842	1.631	1.342	12.157	12.184
8	Prüfungsstelle des Niedersächsischen Sparkassen- und Giroverbandes	10.189	10.209	1.105	964	11.294	11.173
9	Ostdeutscher Sparkassenverband – Prüfungsstelle	9.859	9.559	2.086	1.972	11.945	11.531
10	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	7.611	7.569	8.510	8.160	16.121	15.729

// Untersuchungsergebnisse

Gemäß der untersuchten Transparenzberichte verteilen sich die Gesamtumsätze bei den Wirtschaftsprüfungsgesellschaften wie in **Tabelle 14** dargestellt. Die entsprechenden Angaben zu genossenschaftlichen Prüfungsverbänden und zu Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände finden sich in **Tabelle 15**.

Sowohl hinsichtlich der Abschlussprüfungsleistungen als auch der Nichtprüfungsleistungen erzielen KPMG AG WPG, PricewaterhouseCoopers GmbH WPG und Ernst & Young GmbH WPG mit Abstand die höchsten Umsätze auf dem Wirtschaftsprüfungsmarkt, gefolgt von Deloitte GmbH WPG. Bei den dem mittleren Segment zuzuordnenden WPG ist es zu Veränderungen in der Reihenfolge gekommen.

Darüber hinaus werden die in den Transparenzberichten angegebenen Finanzinformationen aggregiert. Hierbei ist als Ergebnis festzuhalten, dass die § 319 a HGB-Praxen im Berichtsjahr Gesamtumsätze in Höhe von circa 8,0 Mrd. Euro (Vorjahr: 7,5 Mrd. Euro) erzielt haben. Davon entfallen circa 1,9 Mrd. Euro (Vorjahr: 1,9 Mrd. Euro) auf Abschlussprüfungsleistungen. rv/fö

Als Ansprechpartner zu diesem Bericht steht Ihnen im Wirtschaftsprüferhaus in Berlin Herr Förster zur Verfügung, Telefon +49 30 726161-272.