

Marktstrukturanalyse 2019

Anbieterstruktur, Mandatsverteilungen, Abschlussprüferhonorare und Umsatzerlöse im Wirtschaftsprüfungsmarkt 2019

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. Wie im Vorjahr wird die Untersuchung zur externen Rotation von Abschlussprüfern bei kapitalmarktorientierten Unternehmen fortgeführt.

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 werden 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 Global Network Limited,
- ▶ NEXIA International Ltd.,
- ▶ PKF International Limited,
- ▶ 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	2019		2018		2017	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP nur in eigener Praxis*	2.944	22,0	2.967	21,7	3.861	31,7
WP auch in eigener Praxis	3.599	26,9	3.724	27,3	2.920	24,0
WPG	2.982	22,2	2.986	21,8	2.974	24,4
WP-Praxen gesamt	9.525	71,1	9.677	70,8	9.755	80,1
vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
vBP nur in eigener Praxis*	1.169	8,7	1.220	8,9	1.773	14,6
vBP auch in eigener Praxis	901	6,7	971	7,1	556	4,6
BPG	73	0,5	80	0,6	93	0,8
vBP-Praxen gesamt	2.143	15,9	2.271	16,6	2.422	19,9
GbR/Partnerschaften (mbB)*	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
GbR	869	6,5	895	6,5	–	–
Partnerschaften (mbB)	866	6,5	834	6,1	–	–
GbR/Partnerschaften (mbB) gesamt	1.735	13,0	1.729	12,6	–	–
WP- und vBP-Praxen	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
WP-Praxen	9.525	71,1	9.677	70,8	9.755	80,1
vBP-Praxen	2.143	15,9	2.271	16,6	2.422	19,9
GbR/Partnerschaften (mbB)	1.735	13,0	1.729	12,6	–	–
Insgesamt**	13.403	100,0	13.677	100,0	12.177	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 dem Abschlussprüferaufsichtungsreformgesetz 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					
	2019		2018		2017	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.266	42,5	1.263	42,3	1.253	42,1
2 bis 4	1.371	46,0	1.383	46,3	1.366	45,9
5 bis 10	244	8,2	241	8,1	261	8,8
11 bis 20	64	2,1	59	2,1	56	1,9
21 bis 30	13	0,4	16	0,5	15	0,6
31 bis 40	5	0,2	5	0,2	6	0,2
41 bis 50	3	0,1	1	0,0	1	0,0
51 bis 100	8	0,3	10	0,3	8	0,3
101 bis 400	4	0,1	4	0,1	4	0,1
mehr als 400	4	0,1	4	0,1	4	0,1
Summe	2.982	100,0	2.986	100,0	2.974	100,0
davon: Tochterunternehmen großer WPG	16	0,5	16	0,5	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 2019 verfügten 3.132 Praxen (2018: 3.230; 2017: 3.417) – hierunter fallen WP/vBP in eigener Praxis, WPG/BPG, genossenschaftliche Prüfungsverbände bzw. Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände sowie eine EU-Abschlussprüfungsgesellschaft – über die Befugnis nach § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB, gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchzuführen (vgl. Tätigkeitsberichte der Kommission für Qualitätskontrolle der WPK für 2017, 2018 und 2019).

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					
	2019		2018		2017		2019		2018		2017	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	657	51,9	685	54,2	718	57,3	609	48,1	578	45,8	535	42,7
2 bis 4	1.009	73,6	1.023	74,0	1.010	73,9	362	26,4	360	26,0	356	26,1
5 bis 10	196	80,3	199	82,6	212	81,2	48	19,7	42	17,4	49	18,8
11 bis 20	53	82,8	50	84,7	47	83,9	11	17,2	9	15,3	9	16,1
21 bis 30	13	100,0	15	93,7	14	93,3	0	0,0	1	6,3	1	6,7
31 bis 40	5	100,0	5	100,0	6	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
41 bis 50	3	100,0	1	100,0	1	100,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
51 bis 100	6	75,0	8	80,0	6	75,0	2	25,0	2	20,0	2	25,0
101 bis 400	4	100,0	4	100,0	4	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	1.950	65,4	1.994	66,8	2.022	68,0	1.032	34,6	992	33,2	952	32,0
davon: Tochterunternehmen großer WPG	6	37,5	6	37,5	6	35,3	10	62,5	10	62,5	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					
	2019		2018		2017	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	66	90,4	72	90,0	83	89,2
2 bis 4	7	9,6	8	10,0	10	10,8
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	73	100,0	80	100,0	93	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					
	2019		2018		2017		2019		2018		2017	
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*
1	18	27,3	25	34,7	29	34,9	48	72,7	47	65,3	54	65,1
2 bis 4	5	71,4	6	75,0	6	60,0	2	28,6	2	25,0	4	40,0
mehr als 4	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Summe	23	31,5	31	38,8	35	37,6	50	68,5	49	61,2	58	62,4

* 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 42,5 % 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 §§ 57a ff. WPO unterliegen. Die Ergebnisse zu den WPG werden in **Tabelle 3** zusammengefasst.

Die Anzahl der WPG mit einer Teilnahme am Qualitätskontrollverfahren hat sich über den Betrachtungszeitraum weiter reduziert. Der Anteil beträgt derzeit 65,4 % (2018: 66,8 %; 2017: 68 %). 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 §§ 57a 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 73 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 Gesellschaftsformen 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 drei 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 wurde im Berichtsjahr 2017 die Verlautbarung der APAS Nr. 5 vom 2. Juli 2018 für die Bestimmung der Grundgesamtheit der § 319a HGB-Prüfer

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					
	2019		2018		2017	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	1.099	63,2	1.078	62,3	1.137	62,8
2 bis 4	587	33,8	602	34,8	617	34,1
5 bis 10	46	2,7	47	2,7	54	2,9
11 bis 20	1	0,1	0	0,0	0	0,0
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	1.735	100,0	1.729	100,0	1.810	100,0

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

Anzahl der tätigen WP/vBP	Anzahl der § 319 a HGB-Prüfer					
	2019		2018		2017	
	abs.	in %	abs.	in %	abs.	in %
1	6	9,0	6	8,7	5	7,2
2 bis 4	23	34,3	23	33,3	24	34,9
5 bis 10	11	16,3	11	15,9	11	16,0
11 bis 20	6	9,0	6	8,7	10	14,5
21 bis 30	7	10,4	8	11,7	5	7,2
31 bis 40	0	0,0	1	1,4	0	0,0
41 bis 50	1	1,5	0	0,0	1	1,4
51 bis 100	5	7,5	6	8,7	5	7,2
101 bis 400	4	6,0	4	5,8	4	5,8
mehr als 400	4	6,0	4	5,8	4	5,8
Zwischensumme WPG	67	100,0	69	100,0	69	100,0
Einzel-WP	1		2		2	
Prüfer von § 319 a HGB-Unternehmen	68		71		71	

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 59,6 % (2018: 57,9%; 2017: 58,1 %) der Fälle handelt es sich demnach bei den § 319 a 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 20,9 % (2018: 21,8%; 2017: 23,1 %). Im Übrigen befinden sich 19,5 % (2018: 20,3 %; 2017: 18,8 %) der § 319 a HGB-Praxen in der Größenklasse von mehr als 50 tätigen WP/vBP. Die Gesamtzahl der § 319 a HGB-Prüfer ist im Jahr 2019 gegenüber den Vorjahren gesunken.

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 zugenommen hat. Derzeit liegt der Anteil der in großen WPG tätigen WP/vBP bei

20,1 %. Demgegenüber ist der Anteil der in Next 12-Netzwerken tätigen WP/vBP mit 11,4 % nahezu konstant geblieben. Der Anteil der in sonstigen WP-Praxen tätigen WP/vBP ist mit 68,5 % leicht gesunken.

// 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 2019 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 76 WPG mit mehr als zehn tätigen WP/vBP im Berufsregister der WPK als Netzwerkgesellschaft registriert. Hinzu kommen neun 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 1.035 WP-Praxen (2018: 1.022; 2017: 1.002) in insgesamt 459 Kooperationen (2018: 437; 2017: 421) organisiert sind. Davon sind 446 Netzwerke (2018: 424; 2017: 411) im Berufsregister der Wirtschaftsprüferkammer registriert. 845 WPG, BPG, WP, vBP, genossenschaftliche Prüfungsverbände sowie Prüfungsstellen der Sparkassen- und Giroverbände (2018: 822; 2017: 803) 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

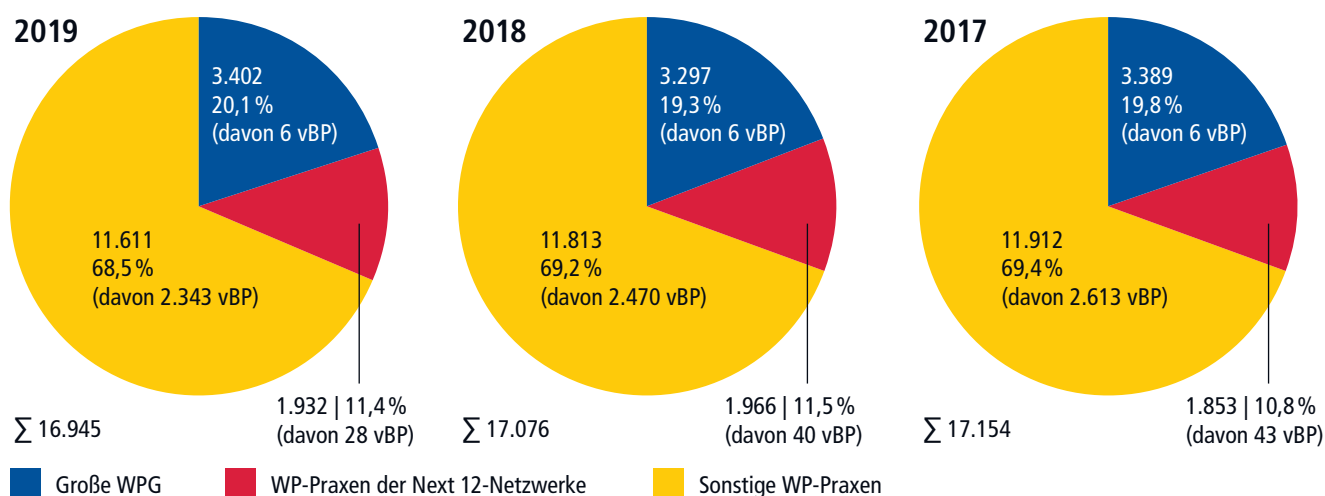
Bei der Größenklassifikation der WPG ergibt sich im Berichtszeitraum, dass in **mehr als 96 % der WPG bis zu zehn WP/vBP tätig** sind. Im Bereich der BPG sowie der nicht als Berufsgesellschaft anerkannten Partnerschaftsgesellschaften und Sozietäten ist der Anteil der WP-Praxen bis zu zehn tätigen WP/vBP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

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

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

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



zu und beträgt derzeit **20,1%** gegenüber **11,4%** bei den **Next 12-Netzwerken** und **68,5%** 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 § 319a HGB**. Dies umfasst **kapitalmarktorientierte Unternehmen im Sinne von § 264d 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 Unter-

nehmen 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 § 319a 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 § 319a HGB-Unternehmen einschließlich ihrer Mandate mit der APAS ab, so dass eine einheitliche Basis für die Analyse vorliegt. Dabei werden zuletzt die in 2019/2020 veröffentlichten Transparenzberichte der WP-Praxen und die hierin enthaltenen Unternehmenslisten zu den im vorangegangenen Geschäftsjahr beendeten Abschlussprüfungen berücksichtigt. Hinsichtlich der PIE-Eigenschaft von Förderinstituten (vgl. hierzu Artikel 2 Abs. 5 Nr. 2 RL 2013/36 EU (CRD V-Richtlinie)) sowie einzelner Versicherungsunternehmen ist die Abstimmung mit der APAS zum Berichtszeitpunkt noch nicht abgeschlossen.

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. 2019				31.12. 2019	
1	Altavis GmbH WPG StBG	11	Altavis, RSM Deutschland, RSM International	41	HLB Schumacher GmbH WPG StBG	13	HLB International
2	ATG Allgäuer Treuhand GmbH WPG	17	ATG	42	KPMG AG WPG	1.015	KPMG International Cooperative
3	audalis Treuhand GmbH WPG	14	audalis	43	Kullen Müller Zinser Treuhand GmbH WPG StBG	12	UHY International
4	Audit GmbH Karlsruhe Stuttgart WPG	19	BWGV-Audit WPG	44	LKC TREUBEG mbH WPG StBG	12	LKC
5	AUDITAS GmbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen	45	Märkische Revision GmbH WPG StBG	15	Netzwerk ohne Namen
6	AWADO GmbH WPG StBG	23	Netzwerk ohne Namen	46	Mazars Geschäftsführungs-GmbH WPG StBG	53	MAZARS
7	ba audit gmbh WPG	14	ba group	47	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	111	MAZARS
8	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Düsseldorf	85	Baker Tilly, Baker Tilly Europe Alliance, Baker Tilly International	48	MITTELRHEINISCHE TREUHAND GMBH WPG StBG	14	www.etl.de
9	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG, Hamburg	16	Baker Tilly, Baker Tilly International	49	MNT Revision und Treuhand GmbH WPG StBG	16	MNT-Gruppe
10	Baker Tilly GmbH WPG StBG	15	Baker Tilly, Baker Tilly International	50	MÖHRLE HAPP LUTHER GMBH WPG	11	Crowe Global, MDS MÖHRLE GRUPPE
11	BANSBACH GmbH WPG StBG	57	BANSBACH, Kreston International	51	NEXIA Deutschland GmbH WPG	11	NEXIA Deutschland, NEXIA International Ltd.
12	Bavaria Revisions- und Treuhand AG WPG StBG	11	Netzwerk ohne Namen	52	NWPG Treuhand GmbH WPG	12	Netzwerk ohne Namen
13	BDO AG WPG	232	BDO International	53	PKF Deutschland GmbH WPG	29	PKF Deutschland, PKF International Limited
14	BeGeKo GmbH WPG	28	BDO International	54	PKF Fasselt Schlage Partnerschaft mbB WPG StBG Rechtsanwälte	83	PKF Deutschland, PKF International Limited
15	Breidenbach und Partner PartG mbB WPG StBG	15	Netzwerk ohne Namen	55	PKF Industrie- und Verkehrstreuhand GmbH WPG	12	PKF Deutschland, PKF International Limited
16	BRV GmbH WPG	12	ETL-Verbund	56	PKF Osnabrück WMS Treuhand GmbH – WPG	12	PKF Deutschland, PKF International Limited
17	BW PARTNER Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	18	BW, Moore Global Network Limited	57	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	924	PricewaterhouseCoopers International
18	CURACON GmbH WPG	28	Netzwerk ohne Namen	58	Prof. Dr. Binder, Dr. Dr. Hillebrecht & Partner GmbH WPG StBG	11	MGI worldwide
19	Deloitte GmbH WPG	493	Deloitte Touche Tohmatsu	59	RINKE TREUHAND GMBH WPG StBG	14	ETL-Verbund, RINKE-Gruppe
20	DGR Deutsche Genossenschafts-Revision WPG GmbH	16	Netzwerk ohne Namen	60	RLT Ruhrmann Tieben & Partner mbB WPG StBG	12	RLT-Gruppe
21	DHPG Dr. Harzem & Partner mbB WPG StBG	42	DHPG, NEXIA Deutschland	61	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	88	Rödl & Partner
22	Domus AG WPG-StBG	23	DOMUS Gruppe, Netzwerk ohne Namen, Russell Bedford International	62	RSM GmbH WPG StBG	82	RSM Deutschland, RSM International
23	DORNBACH GmbH WPG StBG	33	Dornbach-Gruppe	63	rt Revision + Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	13	Netzwerk ohne Namen
24	Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner GmbH & Co. KG WPG StBG	14	Netzwerk ohne Namen	64	RWT Crowe GmbH WPG StBG	26	Crowe Global, RWT-Gruppe
25	Dr. Dienst & Partner GmbH & Co KG WPG StBG	16	HLB International	65	RWT Dienstleistung und Beratung GmbH WPG StBG	11	Crowe Global, RWT-Gruppe
26	Dr. Kleeberg & Partner GmbH WPG StBG	26	Crowe Global, kleeberg-gruppe	66	RWT Reutlinger Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	25	Crowe Global, RWT-Gruppe
27	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	26	HLB International	67	S&P GmbH WPG	14	Moore Deutschland, Moore Global Network Limited, Netzwerk Sonntag & Partner Gruppe
28	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	148	NEXIA International Ltd.	68	Solidaris Revisions-GmbH WPG StBG	39	SOLIDARIS
29	ECOVIS Wirtschaftstreuhand GmbH WPG	25	ECOVIS International	69	Treuhand Weser-Ems GmbH WPG	12	HLB International
30	Ernst & Young GmbH WPG	756	Ernst & Young Global Ltd.	70	TRINAVIS GmbH & Co. KG WPG	20	Grant Thornton International Ltd., TRINAVIS, Warth & Klein Grant Thornton
31	ETL AG WPG StBG	62	ETL-Verbund	71	TRINAVIS Treuhand GmbH WPG	20	Grant Thornton International Ltd., TRINAVIS, Warth & Klein Grant Thornton
32	FALK GmbH & Co KG WPG StBG	35	FALK & Co-Gruppe	72	UHY Deutschland AG WPG	15	UHY International
33	FIDES Revision KG WPG StBG	12	FIDES	73	Verhülsdonk & Partner GmbH WPG StBG	14	RSM Deutschland, RSM International, Verhülsdonk Gruppe
34	FIDES Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	23	FIDES	74	W + ST Wirtschaftsprüfung AG & Co. KG WPG	12	W + ST Gruppe
35	Flick Gocke Schaumburg GmbH WPG	25	Netzwerk ohne Namen	75	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	143	Grant Thornton International Ltd., Warth & Klein Grant Thornton
36	H/W/S GmbH & Co. KG WPG StBG	13	H/W/S	76	WIKOM AG WPG	14	www.etl.de
37	H/W/S Verwaltungs-GmbH WPG StBG	13	H/W/S				
38	HANSABERATUNG GMBH WPG StBG	12	Firmengruppe Hansaberatung, RSM Deutschland, RSM International				
39	HLB DIENST & MARTINI GmbH WPG	12	HLB International				
40	HLB Dr. Hußmann & Kollegen PartG mbB WPG	12	HLB International, LKC				

Pos.	Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen	Tätige WP/vBP*	Netzwerk
		31.12.2019	
1	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	53	BWGV-Audit WPG
2	DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.	11	Netzwerk ohne Namen
3	Genossenschaftsverband – Verband der Regionen e.V.	116	Netzwerk ohne Namen
4	Genossenschaftsverband Bayern e.V. Prüfungsverband	42	Netzwerk ohne Namen
5	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	15	Netzwerk ohne Namen
6	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- u. Giroverbandes	11	Netzwerk ohne Namen
7	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg	12	Netzwerk ohne Namen
8	VdW Bayern Verband Bayerischer Wohnungsunternehmen (Baugenossenschaften und -gesellschaften) e.V. Gesetzlicher Prüfungsverband	12	Netzwerk ohne Namen
9	Verband der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft Rheinland Westfalen e.V. Prüfungsverband	11	Netzwerk ohne Namen

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

In 2017 diente noch die Verlautbarung Nr. 5 der APAS zusätzlich als Quelle der Untersuchung. Die von der APAS herausgegebenen Verlautbarungen Nr. 7 vom 10. Juli 2019 und Nr. 11 vom 16. Juli 2020 liefern hierzu keine zusätzlichen Erkenntnisse.

Als zusätzliche Quellen zieht die WPK bei den dem Enforcementverfahren unterliegenden Unternehmen (vgl. § 342 b 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 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 nicht möglich, die Abschlussprüfer von Unternehmen zu ermitteln. Zwar haben sich die Informationsgrundlagen 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 520.000 Abschlüsse sind im Jahr 2019 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 2019 circa 47.500 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 2017 und 2019 hat sich die Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen wie in **Tabelle 9** dargestellt entwickelt.

Im Berichtsjahr existieren im Sinne dieser Untersuchung insgesamt **3.031 dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen**. Nicht erfasst sind im Bereich der kapitalmarktorientierten Unternehmen nach § 264 d HGB in den Jahren 2017 bis 2019 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 2.625 Unternehmen** festgestellt werden. Bei 406 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 2017 bis 2019 werden in **Tabelle 10** dargestellt.

Im Ergebnis werden **im Jahr 2019 2.626 Mandate von 430 verschiedenen WP-Praxen geprüft (2018: 443 WP-Praxen mit 2.605 Mandaten; 2017: 436 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten)**. Darin enthalten sind **1.012 Unternehmen im Sinne von § 319 a HGB (2018: 1.005; 2017: 1.027)**, deren Abschlüsse von **68 WP-Praxen (2018: 71; 2017: 71)** geprüft worden sind.

Im Jahr 2019 sind aus der Gesamtzahl der 570 prüfenden WP-Praxen 140 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.

Tabelle 9: Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen			
Berichtsjahr	2019	2018	2017
1. Unternehmen im Sinne von § 319 a HGB			
1.1. Kapitalmarktorientierte Unternehmen nach § 264 d HGB	536	523	576
1.2. CRR-Kreditinstitute nach § 1 Abs. 3 d Satz 1 KWG	*188	189	192
1.3. Versicherungsunternehmen nach Art. 2 Abs. 1 Richtlinie 91/674/EWG	*343	346	342
Unternehmen von öffentlichem Interesse	1.067	1.058	1.110
2. Sonstige Unternehmen			
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	344	350	340
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	123	109	92
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	239	242	244
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	1.120	1.140	1.134
2.5. Investmentgesellschaften	138	137	136
Sonstige Unternehmen	1.964	1.978	1.946
Anzahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	3.031	3.036	3.056

* Am Berichtszeitpunkt ist die Anzahl noch nicht abschließend mit APAS abgestimmt.

Im Segment der Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung) haben in 2019 103 WP-Praxen 236 Mandate geprüft. 97 sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute mit feststellbarem Abschlussprüfer werden von 36 WP-Praxen geprüft. Bei sonstigen Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds können 122 Mandate 20 WP-Praxen zugeordnet werden. Weiterhin hat die WPK 1.038 Mandate bei Finanzdienstleistungsinstituten ausgewertet. Dabei ergibt sich, dass in diesem Bereich 310 WP-Praxen tätig sind. Schließlich werden 121 Investmentgesellschaften von 33 verschiedenen Abschlussprüfern geprüft.

// Zusammenfassung

Im Ergebnis verteilen sich im Jahr 2019 2.626 ausgewertete Mandate auf insgesamt 430 verschiedene WP-Praxen (2018: 443 WP-

Praxen mit 2.605 Mandaten; 2017: 436 WP-Praxen mit 2.550 Mandaten). Derzeit werden 1.012 Unternehmen im Sinne von § 319a HGB (2018: 1.005; 2017: 1.027) von 68 WP-Praxen (2018: 71; 2017: 71) 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 2018 und 2019 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

Tabelle 10: Anzahl der prüfenden WP-Praxen												
Segmente	Zahl der prüfenden WP-Praxen			Mandate mit feststellbarem Abschlussprüfer			Mandate ohne feststellbaren Abschlussprüfer			Gesamtzahl der Mandate		
	2019	2018	2017	2019	2018	2017	2019	2018	2017	2019	2018	2017
1. Unternehmen von öffentlichem Interesse	68	71	71	1.012	1.005	1.027	55	53	83	1.067	1.058	1.110
2.1. Freiverkehrsunternehmen (ohne Branchenzuordnung)	103	105	82	236	237	167	109	114	174	345	351	341
2.2. sonstige Kreditinstitute und Zahlungsinstitute	36	39	36	97	87	85	26	22	7	123	109	92
2.3. sonstige Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds	20	18	19	122	114	118	117	128	126	239	242	244
2.4. Finanzdienstleistungsinstitute	310	319	322	1.038	1.034	1.033	82	106	101	1.120	1.140	1.134
2.5. Investmentgesellschaften	33	35	31	121	128	120	17	9	16	138	137	136
Zwischensumme	570	587	561	–	–	–	–	–	–	–	–	–
davon: Mehrfachzählung aufgrund von Zuordnung in mehrere Segmente	140	144	125	–	–	–	–	–	–	–	–	–
Summe	430	443	436	2.626	2.605	2.550	406	432	507	3.032	3.037	3.057
davon: Doppelzählung	–	–	–	1	1	1	–	–	–	1	1	1
▶ wegen Joint Audit	–	–	–	0	0	0	–	–	–	0	0	0
▶ wegen abweichendem Jahres- und Konzernabschlussprüfer	–	–	–	0	0	0	–	–	–	0	0	0
▶ wegen Abschlussprüfung mehrerer Geschäftsjahre	–	–	–	0	0	0	–	–	–	0	0	0
Zahl der dem Kapitalmarkt nahe stehenden Unternehmen	–	–	–	2.625	2.604	2.549	406	432	507	3.031	3.036	3.056

- a) Abschlussprüfungsleistungen,
- b) andere Bestätigungsleistungen,
- c) Steuerberatungsleistungen und
- d) sonstige Leistungen.

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 468 Unternehmen (2018: 452; 2017: 468) 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 zudem die zwischen den Jahren 2018 und 2019 stattgefundenen Prüferwechsel bei Abschlussprüfungen kapitalmarktorientierter Unternehmen analysiert. Die Datengrundlage hierfür ist identisch mit derjenigen, die auch für die Bestimmung der Abschlussprüferhonorare verwendet 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 den großen WPG gegenüber den Vorjahren zugenommen hat. Im Übrigen lässt

sich keine einheitliche Entwicklung der übrigen Tätigkeitsfelder in den einzelnen Segmenten ablesen.

Zudem ergibt sich, dass im Jahr 2019 durchschnittlich 74,9% (2018: 70,9%; 2017: 62,4%) 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 66,9% (2018: 67,4%; 2017: 69,9%) der kapitalmarktorientierten Unternehmen von großen WPG, 25,0% (2018: 24,6%; 2017: 23,3%) von Next 12-Netzwerken sowie 8,1% (2018: 8,0%; 2017: 6,8%) von sonstigen WP-Praxen geprüft. Der Mandatsanteil der großen WPG hat sich demnach weiter leicht reduziert. Die Anteile der Next 12-Netzwerkgesellschaften und der sonstigen WP-Praxen sind im Jahresvergleich leicht gestiegen.

Bei den für Abschlussprüfungsleistungen berechneten Honoraren beträgt der Anteil der großen WPG 95,4% (2018: 96,2%; 2017: 96,2%). Der Honoraranteil der WP-Praxen der Next 12-Netzwerke beträgt derzeit 4,0% (2018: 3,3%; 2017: 3,3%) und der Anteil der sonstigen WP-Praxen 0,6% (2018: 0,5%; 2017: 0,5%). Der relative Anteil der großen WPG ist demnach gegenüber den Vorjahren leicht gesunken, während der Anteil der Next 12-Netzwerkgesellschaften entsprechend gestiegen ist. Der relative Anteil der sonstigen WP-Praxen im Jahresvergleich ist nahezu konstant geblieben.

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

Große WPG (Honorare in T€)

	Σ	747.378	557.725	86.689	20.652	82.312
2019			74,6%	11,6%	2,8%	11,0%
2018	Σ	764.068	538.868	96.744	25.511	102.945
			70,5%	12,7%	3,3%	13,5%
2017	Σ	833.819	516.256	152.853	34.658	130.052
			61,9%	18,3%	4,2%	15,6%

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

	Σ	29.128	23.516	2.574	1.031	2.007
2019			80,7%	8,8%	3,5%	7,0%
2018	Σ	22.615	18.494	1.501	1.419	1.201
			81,8%	6,6%	6,3%	5,3%
2017	Σ	23.478	17.783	1.878	1.656	2.161
			75,7%	8,0%	7,1%	9,2%

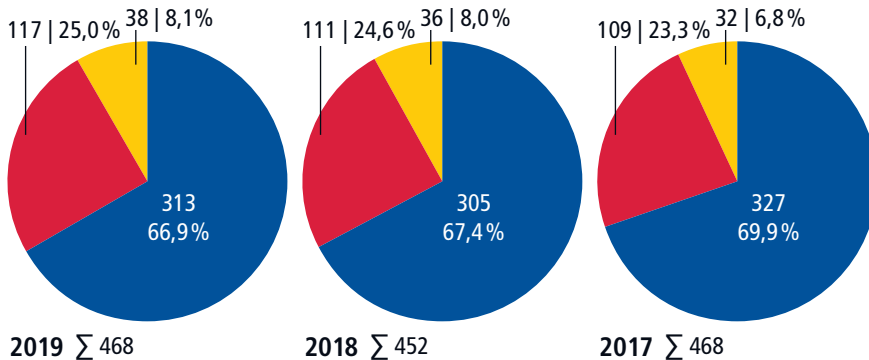
Sonstige WP-Praxen (Honorare in T€)

	Σ	4.520	3.449	346	361	364
2019			76,3%	7,7%	8,0%	8,0%
2018	Σ	3.205	2.706	93	216	190
			84,5%	2,9%	6,7%	5,9%
2017	Σ	3.384	2.663	312	204	205
			78,7%	9,2%	6,0%	6,1%

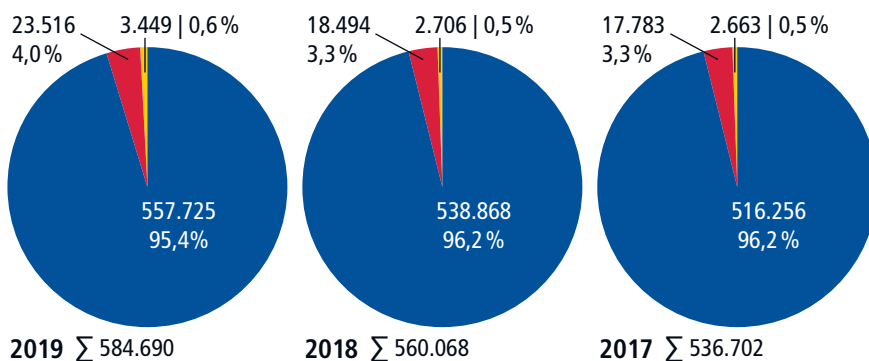


Grafik 3: Abschlussprüferhonorare unterteilt nach großen WPG, WP-Praxen der Next 12-Netzwerke sowie sonstigen WP-Praxen bei Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarkt-orientierter Unternehmen

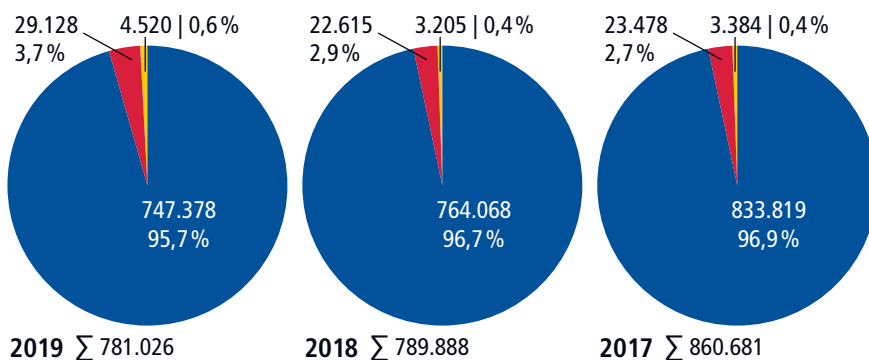
Anteil an den Prüfungsmandaten



Prüfungsleistungen (in T€)



Gesamthonorar (in T€)



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

// Untersuchungsergebnisse zur externen Rotation

Bei der Analyse der in 2018 und in 2019 beendeten Abschlussprüfungen ergeben sich **44 Prüferwechsel** bei kapitalmarkt-orientierten Unternehmen. Damit hat bei einer Grundgesamtheit von 468 Kapitalmarkt-unternehmen in 9,4 % 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 20 (4,3 %), findet in der Gruppe der „Big Four“-Gesellschaften untereinander statt. Davon betreffen zehn Wechsel wiederum Prüfungen bei HDAX-Unternehmen (zwei DAX-, ein TecDAX- und sieben MDAX-Unternehmen). Zudem ist bei einem TecDAX-Unternehmen ein Prüferwechsel von einer Next 12-Netzwerkgesellschaft zu einer großen WPG feststellbar. Fünf Prüfungen (1,1 %) verbleiben innerhalb der Gruppe der Next 12-Netzwerkgesellschaften, drei Prüfungen (0,6 %) innerhalb der Gruppe kleiner WP-Praxen. Ansonsten haben neun Abschlussprüfungen (1,9 %) 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 53.343 T€ mit 9,1 % des Volumens an den gesamten Prüfungsleistungen bleibt bei externen Rotationen in der Gruppe der großen vier WPG. Davon sind 36.400 T€ den Abschlussprüfungsleistungen bei HDAX-Unternehmen zuzurechnen. Das Volumen der Prüfungsleistungen, welches von oben nach unten geht (blau markierte Felder), beträgt 3.271 T€ (0,6 %); umgekehrt fließen 1.356 T€ (0,2 %) 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 63.862 T€ (8,2 %) der Gesamthonorare auf die Gruppe der großen WPG. Darin enthalten sind 44.393 T€ Gesamtleistungen bei den HDAX-Unternehmen. Das Volumen an Gesamtleistungen, welches von unten nach oben wechselt (gelb markierte Felder), beträgt 1.719 T€ (0,2 %). In die umgekehrte Richtung (blau markierte Felder) wechseln Gesamtleistungen von 3.902 € (0,5 %).

Insgesamt werden bei den in 2019 beendeten Abschlussprüfungen kapitalmarkt-orientierter Unternehmen Honorare für Abschlussprüfungsleistungen in Höhe von circa 585 Mio. EUR (2018: 560 Mio. Euro; 2017: 537 Mio. Euro) erzielt.

Bei den Gesamthonoraren der großen WPG liegt deren Anteil auf einem im Jahresvergleich zwar gesunkenen, aber weiterhin hohen Niveau von 95,7 % (2018: 96,7 %; 2017: 96,9 %). Die übrigen Honoraranteile verteilen sich mit 3,7 % (2018: 2,9 %; 2017: 2,7 %) auf WP-Praxen der Next 12-Netzwerke und mit 0,6 % (2018: 0,4 %; 2017: 0,4 %) auf sonstige WP-Praxen.

Tabelle 11: Prüferwechsel 2018/2019 – Anzahl der Prüfungsmandate

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	20	4,3	2	0,4	2	0,4	24	5,1
mittel	6	1,3	5	1,1	3	0,6	14	3,0
klein	0	0,0	3	0,6	3	0,6	6	**1,3
Summe	26	5,6	10	2,1	8	**1,7	44	9,4

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die Grundgesamtheit von 468 Prüfungsmandaten.
 ** Rundungsdifferenz

Tabelle 12: Prüferwechsel 2018/2019 – Honorare für Prüfungsleistungen (in T€)

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	53.343	9,1	868	0,1	315	0,1	54.526	9,3
mittel	3.107	0,5	727	0,1	173	0,0	4.007	**0,7
klein	0	0,0	164	0,0	65	0,0	229	0,0
Summe	56.450	9,6	1.759	**0,3	553	0,1	58.762	10,0

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die insgesamt erzielten Honorare für Prüfungsleistungen von 584.690 T€.
 ** Rundungsdifferenz

Tabelle 13: Prüferwechsel 2018/2019 – Gesamthonorare (in T€)

nach	von						Summe	
	groß		mittel		klein		abs.	in %*
	abs.	in %*	abs.	in %*	abs.	in %*		
groß	63.862	8,2	1.150	0,2	328	0,0	65.340	8,4
mittel	3.738	0,5	846	0,1	241	0,0	4.825	0,6
klein	0	0,0	164	0,0	65	0,0	229	0,0
Summe	67.600	8,7	2.160	0,3	634	0,0	70.394	9,0

* Die Prozentangaben beziehen sich auf die insgesamt erzielten Gesamthonorare von 781.026 T€.

// Zusammenfassung

Die gesamten Honorare für die bei kapitalmarktorientierten Unternehmen erbrachten Tätigkeiten (Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen) belaufen sich im Berichtsjahr auf etwa 781 Mio. Euro. Davon entfallen auf Honorare für Abschlussprüfungsleistungen circa 585 Mio. Euro. Damit stellen **durchschnittlich 74,9% (2018: 70,9%; 2017: 62,4%)** der Gesamthonorare **Honorare für Abschlussprüfungsleistungen** dar.

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 trotz im Jahresvergleich leicht abnehmender Tendenz durchgängig bei über 95%. Der Anteil der Prüfungsleistungen an den Gesamtleistungen hat insbesondere bei den großen WPG im Zeitablauf tendenziell zugenommen.

Insgesamt hat die WPK zwischen den Jahren 2018 und 2019 44 Prüferwechsel bei kapitalmarktorientierten Unternehmen festgestellt. In 20 Fällen findet eine Rotation in der Gruppe der „Big Four“-Gesellschaften untereinander statt. Darin enthalten sind auch zehn HDAX-Unternehmen. Acht Mandate bleiben innerhalb der Gruppen von Gesellschaften mittlerer und kleiner Größe. In

neun Fällen wird von einer kleineren zu einer größeren WP-Praxis gewechselt. Hingegen haben sieben 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 2019 und 2020 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. Die Kategorien iii) und iv) des Art. 13 Abs. 2 Buchstabe k) der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 werden den Nichtprüfungsleistungen zugeordnet.

Bis zum Berichtszeitpunkt sind der WPK im Berichtsjahr insgesamt 89 Transparenzberichte bekannt geworden (Vorjahr: 92). Davon haben 67 WP und WPG, bei denen das Geschäftsjahresende jeweils im Kalenderjahr 2019 lag, ihre Transparenzberichte pflichtgemäß in 2019 oder in 2020 veröffentlicht (Vorjahr: 70). 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

Tabelle 14: Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (Quelle: Transparenzberichte 2019/2020)

Pos.	Wirtschaftsprüfungsgesellschaft	Umsätze (in T€)					
		Abschlussprüfungsleistungen		Nichtprüfungsleistungen		Gesamtumsätze	
		Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr	Berichts-jahr	Vorjahr
1	KPMG AG WPG	473.000	478.000	1.303.000	1.232.000	1.776.000	1.710.000
2	PricewaterhouseCoopers GmbH WPG	443.800	423.700	1.686.400	1.553.400	2.130.200	1.977.100
3	Ernst & Young GmbH WPG	321.200	302.200	1.685.300	1.578.100	2.006.500	1.880.300
4	Deloitte GmbH WPG	142.000	131.000	874.000	832.000	1.016.000	963.000
5	Ebner Stolz GmbH & Co. KG WPG StBG	40.867	39.285	52.002	40.258	92.869	79.543
6	BDO AG WPG	37.872	37.169	168.378	158.173	206.250	195.342
7	Rödl & Partner GmbH WPG StBG	37.175	36.491	70.116	69.708	107.291	106.199
8	Mazars GmbH & Co. KG WPG StBG	30.701	34.070	111.995	96.871	142.696	130.941
9	Baker Tilly GmbH & Co. KG WPG	26.350	25.303	37.095	34.352	63.445	59.655
10	Warth & Klein Grant Thornton AG WPG	24.735	22.282	89.947	69.436	114.682	91.718
11	RSM GmbH WPG StBG	15.600	8.100	48.000	34.800	63.600	42.900
12	KPMG Bayerische Treuhandgesellschaft AG WPG StBG	14.000	17.000	14.000	14.000	28.000	31.000
13	PKF Fasselt Schlage Partnerschaft mbB WPG StBG	13.360	14.721	45.933	50.879	59.293	65.600
14	Bansbach GmbH WPG StBG	8.737	8.656	25.200	25.338	33.937	33.994
15	Falk GmbH & Co KG WPG StBG	7.875	7.042	29.107	25.928	36.982	32.970
16	Fides Treuhand GmbH & Co. KG WPG StBG	7.315	7.373	20.666	20.569	27.981	27.942
17	BW Partner Bauer Schätz Hasenclever Partnerschaft mbB WPG StBG	3.174	3.388	13.799	13.308	16.973	16.696
18	Wirtschaftstreuhand GmbH WPG StBG	2.318	2.313	12.613	11.942	14.931	14.255
19	Dr. Stückmann und Partner mbB WPG StBG	1.933	2.205	16.887	17.118	18.820	19.323
20	AWADO GmbH WPG StBG (vormals: AWADO Deutsche Audit GmbH WPG StBG)	1.810	2.092	15.880	11.822	17.690	13.914

Tabelle 15: Gesamtumsätze der § 319 a HGB-Genossenschaftsverbände und Prüfungsstellen (Quelle: Transparenzberichte 2019/2020)

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.	65.062	63.779	84.203	82.640	149.265	146.419
2	Genossenschaftsverband Bayern e.V. Prüfungsverband	25.311	26.602	9.400	9.219	34.711	35.821
3	Baden-Württembergischer Genossenschaftsverband e.V.	21.345	23.158	42.577	23.130	63.922	46.288
4	Sparkassenverband Westfalen-Lippe – Prüfungsstelle	13.874	12.842	1.845	1.791	15.719	14.633
5	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Bayern	12.488	12.442	2.358	2.585	14.846	15.027
6	Prüfungsstelle des Sparkassenverbandes Baden-Württemberg	10.854	11.191	3.089	3.429	13.943	14.620
7	Ostdeutscher Sparkassenverband – Prüfungsstelle	10.832	9.859	1.783	2.086	12.615	11.945
8	Prüfungsstelle des Niedersächsischen Sparkassen- und Giroverbandes	10.282	10.189	934	1.105	11.216	11.294
9	Prüfungsstelle des Rheinischen Sparkassen- und Giroverbandes	10.265	10.526	1.426	1.631	11.691	12.157
10	Genossenschaftsverband Weser-Ems e.V.	7.524	7.611	8.533	8.510	16.057	16.121

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.

// 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 8,5 Mrd. Euro (Vorjahr: 8,0 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.