



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des  
öffentlichen Rechts

## **Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer**

### **zum Entwurf eines**

### **Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Ver- ordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Ab- schlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse**

### **(Abschlussprüfungsreformgesetzes - AReG)**

Berlin, den 20. Mai 2015

GG 12/2015

Ansprechpartner: WP Heiko Spang / RA Norman Geithner

Wirtschaftsprüferkammer

Rauchstraße 26, 10787 Berlin

Telefon: 0 30 - 72 61 61 - 112

Telefax: 0 30 - 72 61 61 - 287

E-Mail: [heiko.spang@wpk.de](mailto:heiko.spang@wpk.de)

[www.wpk.de](http://www.wpk.de)

Geschäftsführer: RA Peter Maxl      Telefon: 0 30 - 72 61 61-110      Telefax: 0 30 - 72 61 61-104      E-Mail: [peter.maxl@wpk.de](mailto:peter.maxl@wpk.de)  
Dr. Reiner J. Veidt      Telefon: 0 30 - 72 61 61-100      Telefax: 0 30 - 72 61 61-107      E-Mail: [reiner.veidt@wpk.de](mailto:reiner.veidt@wpk.de)

**An:**

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz

**Zur Kenntnisnahme:**

Bundesministerium für Wirtschaft und Energie – Referat Freie Berufe

Bundesministerium der Finanzen

Deutscher Bundestag – Rechts-, Wirtschafts- und Finanzausschuss

Wirtschaftsministerien der 16 Bundesländer

Justizministerien der 16 Bundesländer

Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht

Deutsche Prüfungsstelle für Rechnungslegung e. V.

Bundesrechtsanwaltskammer

Bundessteuerberaterkammer

Bundesnotarkammer

Patentanwaltskammer

Bundesverband der Freien Berufe

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.

Deutscher Buchprüferverband e. V.

wp.net e. V. Verband für die mittelständische Wirtschaftsprüfung

Deutscher Wirtschaftsprüferverein e. V.

Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e. V.

Deutscher Sparkassen- und Giroverband e. V. (Prüfungsstellen)

GDW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e. V.

Deutscher Steuerberaterverband e. V.

Deutscher Anwaltverein e. V.

Deutscher Notarverein e. V.

Deutscher Richterbund e. V.

Ver.di, Abt. Richterinnen und Richter

Neue Richtervereinigung - Zusammenschluss von Richterinnen und Richtern, Staatsanwältinnen und Staatsanwälten e. V.

Bundesverband der Deutschen Industrie e. V.

Deutscher Industrie- und Handelskammertag e. V.

Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft e. V.

Bundesverband Deutscher Banken e. V.

Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände e. V.

Deutscher Gewerkschaftsbund

Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e. V.

Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz e. V.

European Federation of Accountants and Auditors for SMEs (EFAA)

Verband der Privaten Bausparkassen e. V.

Bundesverband Öffentlicher Banken Deutschlands (VÖB) e. V.

Bundesverband der Deutschen Volksbanken und Raiffeisenbanken e. V.

Die Familienunternehmer – ASU e. V.

Deutsches Notarinstitut

Bundesverband der Steuerberater e. V.

Humboldt-Universität zu Berlin – Institut für Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung

Arbeitskreis Bilanzrecht der Hochschullehrer für Rechtswissenschaften

BVI Bundesverband Investment und Asset Management e. V.

Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e. V.

DVFA GmbH – Deutsche Vereinigung für Finanzanalyse und Asset Management

Deutsches Aktieninstitut DAI e. V.

DRSC-Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee e. V.

Deutsches Institut für interne Revision e. V.

Die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die WPK hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre über 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Unsere gesetzlich definierten Aufgaben sind unter [www.wpk.de](http://www.wpk.de) in den Rubriken „WPK > Organisation“ (<http://www.wpk.de/wpk/organisation/>) und „WPK > Aufgaben“ (<http://www.wpk.de/wpk/aufgaben/>) ausführlich beschrieben.

---

## 1. Allgemeines

Wir bedanken uns für die vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) eingeräumte Möglichkeit zur Kommentierung des Entwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG).

Den vorliegenden Referentenentwurf (Ref-E) des AReG halten wir insgesamt für einen geeigneten Vorschlag zur Umsetzung der Anforderungen der Richtlinie 2014/56/EU in deutsches Recht sowie zur Ausführung der Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014.

Insbesondere die vorgesehenen Anpassungen des Handelsgesetzbuches (HGB) werden für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer beträchtliche Änderungen mit sich bringen. Wir unterstützen die im Referentenentwurf vorgesehene sinnvolle Ausnutzung der Mitgliedstaatenwahlrechte, so bspw. zu den Höchstlaufzeiten von Prüfungsmandaten oder der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen. Der Referentenentwurf führt insoweit zu einem vertretbaren Kompromiss mit Blick auf Prüfungsqualität und Unbefangenheit, Wettbewerb und Bürokratie.

Zu dem vorliegenden Referentenentwurf des AReG dürfen wir im Einzelnen im nachfolgenden zweiten Abschnitt Stellung nehmen. Im Fokus unserer Anmerkungen stehen dabei die vorgeschlagenen Anpassungen des HGB und der WPO. Im sich daran anschließenden dritten Abschnitt haben wir einige weitere Anmerkungen zur Abschlussprüferrichtlinie (AP-RL) und Abschlussprüferverordnung (AP-VO) aufgenommen, die sich u. E. noch nicht hinreichend im Referentenentwurf widerspiegeln.

## **2. Zu den Artikeln des Referentenentwurfs des AReG**

### **Artikel 1 – Änderung des Handelsgesetzbuches**

#### **Zu Nummer 1 - Änderung von § 317 HGB**

##### **– Definition Unternehmen von öffentlichem Interesse**

##### **(Artikel 1, Nr. 1 Buchstabe a) Ref-E AReG)**

Bei der Definition der Unternehmen von öffentlichem Interesse in § 317 Abs. 3a HGB i. d. F. AReG-Entwurf und in § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB i. d. F. AReG-Entwurf wird Bezug auf § 341 HGB genommen. Im Hinblick auf die Zielsetzung einer Eins-zu-eins-Umsetzung der AP-RL haben wir Bedenken, ob dies der komplexen Definition von Versicherungsunternehmen im Sinne von Artikel 2 Abs. 1 der Richtlinie 91/674/EWG gerecht wird.

Beispielsweise löst der Bezug auf § 341 HGB unseres Erachtens aus, dass auch als Direktversicherer tätige kleinere Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit erfasst werden, die gemäß Artikel 2 Abs. 1 a) der Richtlinie 91/674/EWG i. V. m. Artikel 3 der Richtlinie 73/239/EWG vom Anwendungsbereich auszunehmen sind.

Außerdem werden durch den Bezug auf § 341 Abs. 2 HGB auch Niederlassungen von Versicherungsunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitgliedsstaat der EU oder einem Vertragsstaat des Abkommens über den EWR ist, als Unternehmen von öffentlichem Interesse qualifiziert. Sofern dies geboten erscheint, stellt sich im Sinne einer Gleichbehandlung die Folgefrage, wie Zweigniederlassungen von Kreditinstituten mit Sitz in einem Drittstaat gemäß § 53 Abs. 1 KWG einzuordnen sind, sofern sie die Kriterien eines CRR-Kreditinstitutes im Sinne des § 1 Abs. 3d Satz 1 KWG erfüllen.

Aus Gründen der Rechtssicherheit bitten wir Sie, die vorliegende Umsetzung der Definition der Unternehmen von öffentlichem Interesse nochmals zu überprüfen und gegebenenfalls - zumindest in der Gesetzesbegründung - klarzustellen, welcher Unternehmenskreis bei Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen konkret betroffen ist.

**Zu Nummer 1 - Änderung von § 317 HGB – Keine Garantie des Fortbestandes des Unternehmens oder der Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung (Artikel 1, Nr. 1 Buchstabe b) Ref-E AReG)**

Wir begrüßen die vorgeschlagene Aufnahme eines neuen Absatzes 4a in § 317 HGB in Anlehnung an Artikel 25a AP-RL.

Damit wird klargestellt, dass eine gesetzliche Abschlussprüfung keine Zusicherung über den künftigen Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung umfasst.

Die derzeitigen gesetzlichen Regelungen in HGB, WPO und BS WP/vBP sehen zwar gegenwärtig weder eine Zusicherung des Abschlussprüfers über den künftigen Fortbestand des geprüften Unternehmens noch eine Bestätigung der Effizienz oder Wirksamkeit der Geschäftsführung vor. Nach § 322 Abs. 2 Satz 3 HGB wird allerdings die Darstellung fortbestandsgefährdender Risiken im Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers gefordert. Erfolgt eine derartige Angabe im Bestätigungsvermerk nicht – weil keine fortbestandsgefährdenden Risiken ersichtlich sind – ist dies jedoch nicht als Zusicherung des künftigen Unternehmensfortbestandes durch den Abschlussprüfer anzusehen.

Die nationalen und die internationalen Prüfungsstandards (IDW PS bzw. ISA) gehen allerdings noch einen Schritt weiter und schließen Bestätigungen im Sinne von § 317 Abs. 4a HGB-E durch den Abschlussprüfer explizit aus.

Dementsprechend halten wir die vorgeschlagene Anpassung des § 317 HGB mit Blick auf eine mögliche Verringerung der Erwartungslücke Dritter in Bezug auf die Abschlussprüfung für sinnvoll.

**Zu Nummer 2 - Änderung von § 318 HGB – Höchstlaufzeit des Prüfungsmandates (Artikel 1, Nr. 2 Buchstabe a) Ref-E AReG)**

Wir begrüßen die vorgeschlagene Aufnahme eines neuen Absatzes 1a in § 318 HGB in Folge der vollumfänglichen Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechtes nach Artikel 17 Abs. 4 AP-VO. Aufgrund des an dieser Stelle im Referentenentwurf vermerkten Hinweises, dass die Ausübung dieser Option noch unter dem Vorbehalt der weiteren Prüfung innerhalb der Bundesregierung steht, haben wir große Sorge, dass die Option letztlich nicht umfassend ausgeübt werden könnte. Wir sprechen uns nochmals deutlich für die Ausübung der Option aus.

Durch die Ausübung des Wahlrechtes für die Verlängerung der Höchstlaufzeiten für das Prüfungsmandat, sowohl durch öffentliche Ausschreibungsverfahren (auf 20 Jahre) als auch durch

Joint Audits (auf 24 Jahre), wird den zu prüfenden Unternehmen von öffentlichem Interesse an dieser Stelle die bestmögliche Flexibilität in der Wahl ihres Abschlussprüfers und der Festlegung des Zeitpunktes für einen Wechsel eingeräumt.

Auf diese Weise wird ein Ausgleich zwischen zeitlicher Begrenzung der Prüfungstätigkeit zur Stärkung von Unbefangenheit und Unabhängigkeit des Abschlussprüfers einerseits und Reduktion des Informationsverlustes mit negativen Auswirkungen auf die Prüfungsqualität aufgrund häufiger Prüferwechsel andererseits ermöglicht.

An dieser Stelle möchten wir auf bestehende Unsicherheiten im Zusammenhang mit den Übergangsbestimmungen zur Rotation von Unternehmen im Sinne des Artikel 41 Abs. 3 AP-VO, insbesondere bei Satz 2, hinweisen. Wegen unzureichender Auslegungshinweise der EU-Kommission ist es uns ein Anliegen, dass die Bundesregierung für eine unmissverständliche Regelung der Übergangsvorschriften des Artikel 41 Abs. 3 AP-VO und damit für Rechtssicherheit durch eine gesetzliche Regelung im EGHGB sorgt. Dabei empfiehlt es sich aus unserer Sicht, sich an den Auslegungshinweisen für Großbritannien zu orientieren<sup>1</sup>.

Die vorgeschlagene Aufnahme eines neuen Absatzes 1b in § 318 HGB zur Umsetzung des Verbots von Beschränkungen des zuständigen Organs hinsichtlich der Auswahl des Abschlussprüfers halten wir an dieser Stelle für sachgerecht.

Ausdrücklich begrüßen wir, dass das in Artikel 16 Abs. 7 AP-VO vorgesehene Mitgliedstaatenwahlrecht zur verpflichtenden Einführung so genannter Joint Audits keinen Eingang in den Referentenentwurf gefunden hat. Zwingende Gründe für eine Verpflichtung, dass mehrere Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften bei Unternehmen von öffentlichem Interesse Abschlussprüfungen durchführen müssen, sind nicht ersichtlich und erhöhen die Kosten für alle Beteiligten.

#### **Zu Nummer 4 - Änderung von § 319a HGB – Besondere Ausschlussgründe bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (Artikel 1, Nr. 4 Buchstabe a) und b) Ref-E AReG)**

Wir unterstützen, dass im Referentenentwurf das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikel 5 Abs. 2 AP-VO nicht ausgeübt wird und somit kein Verbot weiterer als der in Artikel 5 Abs. 1 AP-VO genannten Nichtprüfungsleistungen auferlegt wird. Der Katalog des Artikel 5 Abs. 1 AP-VO geht bereits über die bisher in Deutschland geltenden Ausschlussgründe sowie die Verbotszeiträume

---

<sup>1</sup> Department for Business Innovation & Skills, Auditor Regulation – Supplement Information: The implications of the EU and wider reforms (March 2015), dort die „Question and Answer“ Nr. 10:  
[https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/412094/BIS-15-180-auditor-regulation-supplementary-information-the-implications-of-the-EU-and-wider-reforms.pdf](https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/412094/BIS-15-180-auditor-regulation-supplementary-information-the-implications-of-the-EU-and-wider-reforms.pdf)

und die zu berücksichtigenden Mandanten hinaus und stellt damit eine deutliche Verschärfung der derzeitigen deutschen Rechtslage dar. Ebenfalls zu begrüßen ist der Verzicht auf die Einführung schärferer Anforderungen an die Erbringung von zulässigen Nichtprüfungsleistungen (Mitgliedstaatenwahlrecht nach Artikel 5 Abs. 4 Unterabs. 2 AP-VO).

Wir unterstützen die umfassende Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikel 5 Abs. 3 AP-VO, wonach die unter Artikel 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchstabe a) Ziffern i und iv bis vii und Buchstabe f) AP-VO genannten Leistungen auf nationaler Ebene zugelassen werden können. Dies betrifft vor allem diejenigen Steuerberatungs- sowie Bewertungsleistungen, die auch bislang zulässig waren, sofern sie über das Aufzeigen von Gestaltungsalternativen nicht hinausgingen und sich auf die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage in dem zu prüfenden Jahresabschluss nicht unmittelbar und nicht unwesentlich auswirkten (§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bzw. § 319 Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe d) HGB).

Den konkreten Vorschlag zur Umsetzung dieses Mitgliedstaatenwahlrechts in § 319a Abs. 1 HGB-E, wie er sich in der Fassung des Referentenentwurfs darstellt, halten wir aus den nachfolgend genannten Gründen für derzeit noch nicht schlüssig (siehe nachfolgender Absatz). Mit dem Versuch des Referentenentwurfs, die mit der Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts zulässigen Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen in das bisher bestehende Konzept der Ausschlussgründe einzufügen, werden Verbote normiert. Diese sind allerdings abschließend in Artikel 5 AP-VO geregelt. Aus Gründen der Rechtsklarheit für alle Rechtsanwender plädieren wir dafür, den bisherigen § 319a HGB inhaltlich vollständig aufzugeben und in einem neuen § 319a HGB, auf Artikel 5 Abs. 3 AP-VO aufbauend, konsequenterweise ausschließlich zu normieren, unter welchen Voraussetzungen Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen zulässig sind. Einen entsprechenden Entwurf eines § 319a HGB fügen wir als **Anlage** bei.

Zu § 319a HGB-RefE sind uns folgende Unschärfen aufgefallen:

- Die Nummerierung in § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB-E sieht eine „Nr. 2. und Nr. 3.“ vor, ohne dass ein Hinweis auf die Streichung der Nr. 1 in den Referentenentwurf eingefügt wurde. Der Grund für die Beibehaltung der Nummerierung liegt darin, in § 319b Abs. 1 Satz 2 HGB, in dem auf diese Nummern des Absatzes 1 Bezug genommen wird, keine Anpassung vornehmen zu müssen. Für den Leser ist es aber verwirrend, weshalb es nicht „Nr. 1. und Nr. 2.“ lautet. Gleiches gilt für die vorgesehene Anpassung von Satz 2.
- Die vorgeschlagenen Nummern 2 und 3 in § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB-E stehen u. E. inhaltlich teilweise im Widerspruch zu den Anforderungen der Verordnung und führen zu Unklarheiten bei der Anwendung:



- So wird in § 319a Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 HGB-E umfassend von Steuerberatungsleistungen gesprochen, während Artikel 5 Abs. 1 Unterabs. 2 Buchstabe a) AP-VO die jeweils unzulässigen Steuerberatungsleistungen (bspw. Erstellung von Steuererklärungen, Lohnsteuern, Zöllen etc.) detailliert aufzählt. Damit erweckt die vorgesehene HGB-Regelung den Anschein, dass sie umfassender sei als die Regelung der AP-VO.
- Zudem verbietet Artikel 5 Abs. 1 Satz 1 AP-VO die Erbringung besagter Nichtprüfungsleistungen gegenüber „dem geprüften Unternehmen, dessen Mutterunternehmen oder die von ihm beherrschten Unternehmen“. Die vorgesehenen Regelungen in § 319a Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 HGB-E hingegen erwähnen die Mutterunternehmen und die von ihm beherrschten Unternehmen nicht, so dass der Eindruck entstehen könnte, dass die Erbringung der Nichtprüfungsleistung lediglich gegenüber dem zu prüfenden Unternehmen zu einem Ausschlussgrund führe (eine Folge der vermeidbaren Doppelung des Wortlautes des Artikels 5 Abs. 1 AP-VO).
- Der Kreis der Personen, die im Rahmen der Beurteilung eines Ausschlussgrundes zu berücksichtigen sind, geht aufgrund der Beibehaltung von Satz 2 in § 319a Abs. 1 HGB-E deutlich über den Kreis nach Artikel 5 Abs. 1 AP-VO hinaus („Der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft eines Unternehmens von öffentlichem Interesse und jedes Mitglied eines Netzwerks, dem der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft angehören,...“). Diese Erweiterung des Personenkreises ist von keinem Wahlrecht des Artikels 5 AP-VO gedeckt.<sup>2</sup>
- Wird § 319a Abs. 1 Satz 4 HGB-RefE aufgehoben, in dem der verantwortliche Prüfungspartner als Zurechnungssubjekt für die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft genannt ist, sollte die Definition des verantwortlichen Prüfungspartners im nachfolgenden Satz 5 gestrichen werden können, da sie an dieser Stelle obsolet geworden ist. Die Streichung des § 319a Abs. 2 Satz 2 HGB sollte dann ebenfalls erfolgen können. Die Aufnahme einer Definition des verantwortlichen Prüfungspartners empfiehlt sich in § 43 Abs. 3 WPO.

Die vollumfängliche Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 4 Abs. 2 Unterabs. 3 AP-VO durch Einfügung eines neuen Absatzes 1a zu § 319a HGB-E begrüßen wir ausdrücklich. Danach kann die zuständige Behörde Abschlussprüfern/Prüfungsgesellschaften auf Antrag höchstens zwei Geschäftsjahre von den Anforderungen des Artikels 4 Unterabs. 1 (70 %-Cap) ausnehmen (Artikel 4 Abs. 2 Unterabs. 3 AP-VO). Aufgrund des auch an dieser Stelle im Referentenentwurf vermerkten Hinweises, dass die Ausübung dieser Option noch unter dem Vorbehalt der weiteren Prüfung innerhalb der Bundesregierung steht, haben wir große Sorge, dass

---

<sup>2</sup> Fragen der Zurechnung von verbotenen Nichtprüfungsleistungen von anderen als einer Prüfungsgesellschaft, z. B. einer Tochtergesellschaft, müssen künftig über die Passage „darf weder direkt *oder indirekt*“ des Artikels 5 Abs. 1 Unterabs. 1 AP-VO gelöst werden.

die Option letztlich nicht umfassend ausgeübt wird. Wir sprechen uns deutlich für die Ausübung der Option aus.

Eine solche Regelung ermöglicht es, etwaige Härten, die durch die Überschreitung der genannten Grenze entstehen können, abzumildern. Eine entsprechende Ausnahmegenehmigung ermöglicht es dem Prüfer, innerhalb einer angemessenen Übergangsfrist die gesetzlich vorgesehene Grenze wieder einhalten zu können. Für eine derartige Ausnahmegenehmigung spricht die im deutschen Recht bereits derzeit existierende befristete Ausnahmegenehmigung des § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 5 Halbsatz 2 HGB, die sich in der Praxis bewährt hat.

In diesem Zusammenhang halten wir es für sachgerecht, dass sich der Referentenentwurf gegen die Einführung von strengeren Regelungen zum Ausschluss des Prüfers wegen Umsatzabhängigkeit - also gegen die Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikel 4 Abs. 4 AP-VO - ausgesprochen hat. Um die in Artikel 4 genannten Anforderungen wurde im Rahmen des Trilogs seinerzeit hart verhandelt. Die dort nun geregelten Anforderungen stellen den schwierigen Kompromiss dar, der von allen Seiten als gerade vertretbar angesehen wurde. Von diesem Kompromiss sollte man in Deutschland nun nicht mehr abweichen.

Eine Verkürzung des 7-Jahreszeitraums bei der internen Rotation (Artikel 17 Abs. 7 Unterabs. 2 AP-VO) halten wir für nicht sachgerecht. Der 7-Jahreszeitraum gilt bereits derzeit in Deutschland (§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 i. V. m. Satz 4 HGB). Diese bewährte Regelung sollte nicht verschärft werden, da dies zu einer Gefährdung der Qualität der Abschlussprüfung aufgrund des Verlustes von Prüfungswissen über den Mandanten führen könnte. Zumal gibt es in den EU-Regelungen zahlreiche flankierende Maßnahmen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers/der Prüfungsgesellschaft. Insofern begrüßen wir hier, dass sich der Referentenentwurf nicht für die Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikel 17 Abs. 7 Unterabs. 2 AP-VO ausgesprochen hat.

### **Zu Nummer 5 - Änderung von § 321 HGB - Prüfungsbericht (Artikel 1, Nr. 5 Buchstabe a) und b) Ref-E AReG)**

Die grundsätzliche Beibehaltung des § 321 HGB stellt sicher, dass das bewährte Instrument des Prüfungsberichts bei Abschlussprüfungen von Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind, im Wesentlichen unverändert beibehalten bleibt.

Für Unternehmen von öffentlichem Interesse gelten bzgl. des Prüfungsberichtes künftig die umfassenderen Anforderungen des Artikels 11 AP-VO. Ein vollständiger Gleichlauf der Regelungen mit denen für Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind, wird nicht hergestellt. Gemäß Gesetzesbegründung zu § 321 HGB-E liegt hierin ein wesentlicher, aber

durch den abweichenden Adressatenkreis sinnvoller und gerechtfertigter Unterschied zum Bestätigungsvermerk, an dessen Einheitlichkeit der Referentenentwurf aber festhält.

Wir sprechen uns dafür aus, die Prüfungsberichterstattung im Bereich der Unternehmen, die nicht von öffentlichem Interesse sind, im Sinne einer adressatenorientierten Berichterstattung zu öffnen. Hierbei sollten die Informationsbedürfnisse des Aufsichtsorgans im Vordergrund stehen. Eine entsprechende Anpassung der Prüfungsberichterstattung für diese Unternehmen an die Prüfungsberichts-inhalte für Unternehmen von öffentlichem Interesse (Artikel 11 AP-VO) dürfte jedoch einer mehr adressatenorientierten Berichterstattung zuwiderlaufen. In bestimmten Konstellationen könnte der Prüfungsbericht besser auf die Informationsbedürfnisse der Adressaten zugeschnitten und damit im Umfang reduziert werden (z. B. bei der Prüfung von Tochterunternehmen eines Konzerns, in denen kein Aufsichtsrat vorhanden ist).

Die Ergänzung „auf den Bericht sind die Sätze 2 und 3 sowie die Absätze 2 bis 4a anzuwenden“ in Absatz 1 halten wir für redundant.

Unsererseits bestehen auch keine Bedenken, dass der Prüfungsbericht nach § 321 Abs. 5 HGB-E nicht nur dem Prüfungsausschuss, sondern darüber hinaus auch dem Aufsichtsrat des geprüften Unternehmens vorzulegen ist, da der Prüfungsausschuss in Deutschland regelmäßig ein Ausschuss des Aufsichtsrats ist (§ 107 Abs. 3 AktG). Die Formulierung könnte jedoch deutlicher machen, dass der Prüfungsausschuss ein Ausschuss des Aufsichtsrates ist und nicht selbst ein Organ der Gesellschaft. Zu beachten ist dabei, dass auch im Hinblick auf den Prüfungsbericht der Aufsichtsrat eine Gesamtverantwortung innehat.

Mit Blick auf das Mitgliedstaatenwahlrecht in Artikel 11 Abs. 1 Satz 4 AP-VO, wonach die Mitgliedstaaten eine Offenlegung des zusätzlichen Berichtes an den Prüfungsausschuss gegenüber bestimmten Dritten vorsehen können, spricht sich die WPK dafür aus, die entsprechenden gesetzlichen Offenlegungsregelungen in den jeweiligen Spezialgesetzen (bspw. KWG, HGrG, AO, etc.) zu regeln. Insofern begrüßen wir den vom Referentenentwurf ausweislich der Gesetzesbegründung zu Nummer 5 (§ 321 HGB-E) gewählten Weg.

### **Zu Nummer 6 - Änderung von § 322 HGB - Bestätigungsvermerk (Artikel 1, Nr. 6 Buchstabe a) bis e) Ref-E AReG)**

Insgesamt halten wir die vorgesehenen Änderungen des § 322 HGB-E für sachgerecht und begrüßen insbesondere die Aufnahme eines neuen Absatzes 6a mit Regelungen zur Erteilung des Bestätigungsvermerks im Falle von Joint Audits sowie die Aufnahme der neuen Sätze 3 und 4 in § 322 Abs. 7 HGB-E, die insoweit Gleichlauf mit den entsprechenden Anforderungen gemäß § 32 WPO und § 27a Abs. 1 BS WP/vBP herstellen.

Allerdings halten wir die vorgesehene Aufnahme eines neuen Absatzes 1a in § 322 HGB-E für nicht notwendig. Die verpflichtende Anwendung der internationalen Prüfungsstandards im Rahmen der Abschlussprüfung ist bereits derzeit in § 317 Abs. 5 HGB geregelt und umfasst aus unserer Sicht auch die Erteilung des Bestätigungsvermerks. Wir dürfen an dieser Stelle darauf hinweisen, dass wir eine schnelle Übernahme der internationalen Prüfungsstandards in der Europäischen Union begrüßen.

Eine Inanspruchnahme des Mitgliedstaatenwahlrechts in Artikel 28 Abs. 4 Satz 4 AP-RL, wonach bei Gefährdung der persönlichen Sicherheit des Unterzeichnenden auf die öffentliche Bekanntmachung der Unterschriften unter dem Bestätigungsvermerk verzichtet werden kann, halten wir aufgrund mangelnder Negativerfahrungen mit der geltenden Rechtslage für nicht erforderlich. Insoweit begrüßen wir die Nichtinanspruchnahme dieses Mitgliedstaatenwahlrechts durch den Referentenentwurf.

Nach Artikel 28 Abs. 2 Buchstabe e) AP-RL hat der Bestätigungsvermerk ein Prüfungsurteil gemäß Artikel 34 Absatz 1 Unterabs. 2 der Richtlinie 2013/34/EU zu enthalten,

- a. ob der Lagebericht des geprüften Unternehmens im Einklang mit dem Jahresabschluss steht,
- b. ob der Lagebericht nach geltenden rechtlichen Anforderungen aufgestellt ist und
- c. eine Erklärung zu enthalten, ob wesentliche fehlerhafte Angaben im Lagebericht festgestellt wurden, wobei auf die Art dieser fehlerhaften Angaben einzugehen ist.

Während der Regierungsentwurf zum BilRUG (Gesetzesentwurf der Bundesregierung vom 23. Januar 2015, Artikel 1, Nummer 43) bereits eine zu a. und b. entsprechende Anpassung von § 322 Abs. 6 Satz 1 HGB vorsieht, ist die Anforderung nach c. nicht erfüllt. Insoweit regen wir eine entsprechende Ergänzung von § 322 Abs. 6 HGB-E an.

### **Zu Nummer 7 – Aufnahme eines neuen § 322a HGB - Ergänzende Vorgaben zum Inhalt des Bestätigungsvermerks zum Abschluss bestimmter Unternehmen (Artikel 1, Nr. 7 Ref-E AReG)**

Wir regen an, auf den im Referentenentwurf vorgesehenen § 322a HGB-E zu verzichten, weil diese Regelung unverhältnismäßige Belastungen der betroffenen Unternehmen und Abschlussprüfer nach sich ziehen kann und weit über die EU-Anforderungen an den Bestätigungsvermerk für Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind (Artikel 28 AP-RL), hinausgehen. Die derzeit im § 322a HGB-RefE enthaltenen ergänzenden Vorgaben zum Inhalt des Bestätigungsvermerks für Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse

sind, entsprechen den Anforderungen aus Artikel 10 Abs. 2 bis 4 AP-VO für Bestätigungsvermerke für Unternehmen von öffentlichem Interesse.

Dies widerspricht nicht nur dem Gedanken einer Eins-zu-eins-Umsetzung der EU-Regelungen in deutsches Recht, sondern auch dem Gedanken der Verhältnismäßigkeit. Damit werden Anforderungen, die speziell und bewusst ausschließlich für Unternehmen von öffentlichem Interesse vorgesehen sind, auf solche Unternehmen übertragen, die nicht von öffentlichem Interesse sind. Es handelt sich angesichts der Struktur der deutschen Wirtschaft, die traditionell mittelständisch geprägt ist, vor allem um Unternehmen kleiner und mittlerer Größe (KMU). Diese werden mit unnötigen Kosten belastet. Zudem ergeben sich für KMU durch den überfrachteten EU-Bestätigungsvermerk keinerlei Vorteile. Eine Informationsasymmetrie, wie sie bei Unternehmen von öffentlichem Interesse vorhanden sein mag, ist bei KMU nicht anzutreffen, da diese Unternehmen oft familiengeführt sind (siehe hierzu auch noch unten).

Ausweislich der Gesetzesbegründung ist durch die Aufnahme von § 322a HGB-E beabsichtigt, an dem bestehenden Leitsatz eines für alle Abschlussprüfungen einheitlichen Bestätigungsvermerks festzuhalten. Dabei soll die Beurteilung von Prüfungsergebnissen auch künftig auf einer einheitlichen Grundlage „unabhängig insbesondere von der Größe des geprüften Unternehmens“ erfolgen.

Mit Blick auf den Bestätigungsvermerk befürwortet der Referentenentwurf damit eine Einheitlichkeit, die beim Prüfungsbericht mit der Begründung abweichender Adressatenkreise bei Unternehmen von öffentlichem Interessen und solchen, die es nicht sind, verneint wird (vgl. Gesetzesbegründung zu Nummer 5 (§ 321 HGB)). Offen ist, ob eine wie vom Referentenentwurf vorgesehene „Einheitlichkeit der Grundlage zur Beurteilung der Prüfungsergebnisse“ eine notwendige Zielsetzung ist. Die in § 322a HGB vorgesehenen Ergänzungen erhöhen den Umfang des Bestätigungsvermerks deutlich. Der Wiedererkennungswert wird aufgrund der Vielzahl an Informationen im künftigen Bestätigungsvermerk sinken. Gerade die unternehmensindividuell nach § 322a Nr. 3 HGB-E zu verfassenden Ausführungen zu den bedeutsamsten Risiken und den Reaktionen des Abschlussprüfers darauf, die weitgehend vergleichbar zu den so genannten key audit matters nach ISA 700 und 701 sind, werden eine Vergleichbarkeit von Bestätigungsvermerken deutlich erschweren und somit nicht zu den vom Referentenentwurf gewünschten Effekten führen.

Nach unserer Einschätzung dürfte der deutsche Bestätigungsvermerk, der gegenwärtig etwa eine bis anderthalb Seiten umfasst, künftig deutlich an Umfang zulegen. So umfasst ein Musterbestätigungsvermerk gemäß ISA 700 rund drei Seiten, wobei die so genannten key audit matters dabei noch nicht berücksichtigt sind.

Aus Sicht des Adressaten eines Bestätigungsvermerks ist es grundsätzlich sinnvoll, einen umfassenden Einblick in die Abschlussprüfung zu erhalten. Der Informationswert des Prüfungsurteils könnte durch weitergehende Informationen erhöht werden. Allerdings sollte dennoch eine Unterscheidung zwischen Unternehmen von öffentlichem Interesse und solchen, die es nicht sind, erfolgen. Letztere haben - wenn überhaupt - einen in der Regel äußerst begrenzten Kreis von Personen, die auf die Informationen im Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers angewiesen sind. Überwiegend dürften die Stakeholder in diesen Unternehmen aufgrund ihrer Stellung als Gesellschafter oder Fremdkapitalgeber vielmehr über weitergehende Informationswege verfügen, als dies beispielsweise Kleinaktionäre einer börsennotierten Aktiengesellschaft haben. Es liegt demnach eine Informationsasymmetrie zu Lasten des Adressatenkreises der Bestätigungsvermerke von Unternehmen von öffentlichem Interesse vor.

Insbesondere die Bereitstellung der nach § 322a Nr. 3 HGB-E geforderten Informationen zu den bedeutsamsten Risiken und den Reaktionen des Abschlussprüfers darauf bedeuten eine hohe Belastung sowohl für den für Abschlussprüfer als auch für das geprüfte Unternehmen und werden zu einem Anstieg der Prüfungskosten führen. Für die Adressaten des Bestätigungsvermerks von Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind, werden diese zusätzlichen Informationen allerdings aufgrund des oben dargestellten Informationsvorteils keinen besonderen Nutzen haben, aber zu einer Belastung des Unternehmens und des Abschlussprüfers führen.

Das IAASB selbst ist sich dieses Umstandes bewusst und sieht dementsprechend eine verpflichtende Angabe der key audit matters nach ISA 700.30 lediglich für börsennotierte Gesellschaften („listed entities“) vor.

Nach unserem Kenntnisstand beabsichtigt kein anderer EU-Mitgliedstaat die Einführung eines einheitlichen Bestätigungsvermerks. Daraus könnte letztlich auch die Gefahr von Wettbewerbsnachteilen für deutsche Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind, resultieren. Diese Wettbewerbsnachteile ergeben sich in Form höherer (Prüfungs-)Kosten als auch durch Informationsasymmetrien durch Bekanntmachung von Informationen über deutsche Unternehmen, die über die europäischen Wettbewerber nicht öffentlich verfügbar sind.

Vor diesem Hintergrund sprechen wir uns insbesondere auch gegen eine verpflichtende Berichterstattung über so genannte key audit matters i. S. v. § 322a Satz Nr. 3 HGB-E im Bestätigungsvermerk für Unternehmen aus, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind. Gegen eine freiwillige Berichterstattung im Bestätigungsvermerk von diesen Unternehmen bestehen hingegen unsererseits zwar keine Bedenken, wir bitten aber zu überdenken, ob diese Informationen nicht in einer adressatenorientierten Prüfungsberichterstattung besser aufgehoben wären.

§ 322a Satz 1 Nr. 6 HGB-E ist im Übrigen unzulänglich formuliert, weil er auf die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nach Artikel 5 Abs. 1 AP-VO und § 319a HGB-E verweist. Dies führt jedoch dazu, dass die in Artikel 5 Abs. 1 AP-VO aufgeführten Nichtprüfungsleistungen bei *jeder* gesetzlichen Abschlussprüfung verboten sind. Zudem müsste es in § 322a Satz 3 HGB-E "zu verfassen", nicht "verfasst", heißen.

### **Zu Nummer 8 - Änderung von § 324 HGB - Prüfungsausschuss (Artikel 1, Nr. 8 Buchstabe d) Ref-E AReG)**

Nach Absatz 3 werden Prüfungsausschüsse von Unternehmen des öffentlichen Interesses dazu verpflichtet, auf Verlangen der neu zu schaffenden Abschlussprüferaufsichtsbehörde das Ergebnis sowie die Durchführung ihrer Tätigkeit darzustellen und zu begründen. Daneben wird in Absatz 4 des § 324 HGB-E vorgeschlagen, die Möglichkeit zum Erlass einer Rechtsverordnung hinsichtlich dieser Berichtspflichten zu schaffen. Dies wird insbesondere dadurch begründet, dass dies Teil einer Aufsicht über den Markt für Abschlussprüfungen sei.

Eine solche Berichtspflicht des Prüfungsausschusses gegenüber der neu zu schaffenden Abschlussprüferaufsicht – insbesondere mittels von einer Rechtsverordnung festzulegenden Details - steht nicht im Einklang mit deutschem Gesellschaftsrecht, da einem Ausschuss des Aufsichtsrates kein Organcharakter zukommt. Des Weiteren erscheint es dem deutschen Gesellschaftsrecht systemfremd, dass die Entscheidungsautonomie des Aufsichtsrates hinsichtlich des Vorschlages zur Wahl des Abschlussprüfers an die Hauptversammlung von einer Behörde zumindest indirekt beeinflusst wird. Die Behörde sollte sich grundsätzlich an den öffentlich verfügbaren Informationen zur Tätigkeit des Aufsichtsrates orientieren. Insoweit ist es begrüßenswert, dass mit § 171 AktG-E eine ausgeweitete Berichterstattung gegenüber der Hauptversammlung geschaffen wird, deren sich die Aufsichtsbehörde bei Durchführung ihrer Überwachungstätigkeit bedienen kann. Eine darüber hinausgehende generelle Berichtspflicht gegenüber einer Behörde erscheint im Hinblick auf die Anforderungen der Artikel 27 und 23 der AP-VO nicht angemessen.

### **Artikel 11 – Änderung der Wirtschaftsprüferordnung Zu Nummer 1 bis 3 – Anpassung bzw. Ergänzung von § 43 WPO (Artikel 11, Nr. 1 - 3 Ref-E AReG)**

Die vorgeschlagenen Anpassungen von § 43 WPO stellen eine sachgerechte Umsetzung der Anforderungen des Artikels 22a Abs. 1 und 2 AP-RL dar. Bezüglich weiterer Anmerkungen zur Anpassung von § 43 WPO verweisen wir auf den nachfolgenden Abschnitt 3.

### **3. Weitere Anmerkungen der Wirtschaftsprüferkammer zum Referentenentwurf des AReG**

#### **Bescheinigung über die Teilnahme an der Qualitätskontrolle und Ausnahmegenehmigung nach §§ 57 Abs. 1 WPO, 319 Abs. 1 Satz 3 HGB**

##### **- Streichung des § 319 Abs. 1 Satz 3 HGB**

Wir regen die Streichung des Satzes 3 des § 319 Abs. 1 HGB an. In diesem sind die Instrumente der Bescheinigung über die Teilnahme an der Qualitätskontrolle und die Ausnahmegenehmigung der WPK handelsrechtlich verankert (berufsrechtlich in § 57a Abs. 1 WPO).

Die WPK hat die Abschaffung der Teilnahmebescheinigung und der Ausnahmegenehmigung mit ihrem Positionspapier zur Fortentwicklung der Berufsaufsicht und der Qualitätskontrolle vom 19. Dezember 2015 angeregt (vgl. dort Tz. 2 und 22). Diese Anregung der WPK wurde vom BMWi aufgegriffen (vgl. den Referentenentwurf des BMWi eines Abschlussprüferaufsichtsgesetzes vom 13. Mai 2015, Art. 1 Nr. 39, dort § 57a Abs. 1 WPO-E) und wird auch von anderen berufsnahen Organisationen unterstützt. Die WPK geht davon aus, dass als Folge der Neuordnung von Qualitätskontrolle und Inspektionen die damit verbundenen berufsrechtlichen Verfahren und Sanktionen der WPO keinen handelsrechtlichen Verweis auf die WPO mehr erfordern.

#### **Unabhängigkeit und Unparteilichkeit (Artikel 22 AP-RL)**

##### **- Anpassung des § 319 Abs. 3 HGB-E**

Eine Fusion oder Übernahme des zu prüfenden Unternehmens während der laufenden Prüfung stellt für den Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft einen für ihn/sie unvorhersehbaren Umstand dar.

Nach Artikel 22 Abs. 6 AP-RL muss der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft in einem solchen Fall seine/ihre Unabhängigkeit in Bezug auf das andere Unternehmen untersuchen und gegebenenfalls erforderliche Schritte einleiten, um seine/ihre Unabhängigkeit wiederherzustellen bzw. geeignete Schutzmaßnahmen ergreifen, um jede Gefahr für seine/ihre Unabhängigkeit auf ein unwesentliches Maß abzuschwächen. Dies muss unverzüglich, längstens aber binnen einer Frist von drei Monaten erfolgen.

Wir sprechen uns dafür aus, den von Artikel 22 Abs. 6 AP-RL erfassten Tatbestand als weitere Regelung in § 319 Abs. 3 HGB aufzunehmen oder der WPK im Bereich der Unternehmen, die nicht solche von öffentlichem Interesse sind, und der öffentlichen Aufsicht im Bereich der Unternehmen von öffentlichem Interesse die Kompetenz zu übertragen, dem Abschlussprüfer bzw. der Prüfungsgesellschaft in solchen Fällen eine befristete Ausnahmegenehmigung zu erteilen.



**Verschwiegenheitspflicht und Berufsgeheimnis: Ersetzung des Abschlussprüfers und Pflicht zur Informationserteilung des alten an den neuen AP (Artikel 23 Abs. 3 AP-RL) - kein HGB-Anpassungsbedarf**

Artikel 23 Abs. 3 AP-RL sieht vor, dass im Falle eines Prüferwechsels, der vorherige dem nachfolgenden Abschlussprüfer „Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und über die zuletzt durchgeführte Abschlussprüfung dieses Unternehmens“ gewährt. Diese Vorgabe ist in Deutschland durch § 320 Abs. 4 HGB bereits umfassend umgesetzt. Der dort vorgesehene Prüfungsbericht bzw. die an den Prüfungsbericht angelehnte Berichterstattung für den Fall, dass eine Abschlussprüfung nicht vollständig durchgeführt wurde, umfasst alle relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und über die zuletzt durchgeführte Abschlussprüfung. Anhand des Prüfungsberichts oder eines Teilprüfungsberichts des früheren Abschlussprüfers hat der neue Abschlussprüfer Zugang zu allen relevanten Informationen über das geprüfte Unternehmen und auch über die Abschlussprüfung.

Insofern unterstützen wir die Sichtweise des Referentenentwurfs, dass sich aus Artikel 23 Abs. 3 AP-RL kein Handlungsbedarf, insbesondere mit Blick auf das HGB, ergibt. Im Übrigen werden die Vorgaben im HGB flankiert durch die Regelungen von § 26 BS WP/vBP.

**Berufsgrundsätze und kritische Grundhaltung (Artikel 21 Abs. 2 AP-RL) - Anpassung bzw. Ergänzung von § 317 HGB bzw. § 43 WPO**

Wir regen die Aufnahme des Begriffes „kritische Grundhaltung“ in § 317 Abs. 1 HGB und bzw. oder § 43 Abs. 1 WPO an. Die Mitgliedstaaten haben gemäß Artikel 21 Abs. 2 AP-RL dafür Sorge zu tragen, dass Abschlussprüfer bei der Prüfungsdurchführung eine „kritische Grundhaltung“ einnehmen. Definiert wird diese als grundsätzliche Einstellung, Dinge kritisch zu hinterfragen, auf Gegebenheiten zu achten, die auf eine mögliche, durch Betrug oder Irrtümer bedingte wesentliche falsche Darstellung hindeuten können, und die Prüfungsnachweise kritisch zu beurteilen.

Das Konzept der „kritischen Grundhaltung“ ist keine neue Anforderung an den Berufsstand. Sowohl die nationalen als auch die internationalen Prüfungsstandards sehen diese Anforderung an den Abschlussprüfer bereits seit längerer Zeit vor. Bislang wurde die kritische Grundhaltung nach deutschem Verständnis zudem unter die „gewissenhafte Berufsausübung“ nach § 43 Abs. 1 WPO subsumiert.

Die Kodifizierung der „kritischen Grundhaltung“ in § 317 HGB und bzw. oder § 43 WPO könnte aus unserer Sicht dazu beitragen, die von dritter Seite wahrgenommene Qualität der Ab-

schlussprüfung zu erhöhen. Eine weitergehende Detaillierung des Begriffes könnte dann auf Ebene der BS WP/vBP erfolgen.

---

Wir würden es begrüßen, wenn unsere Anregungen im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens Berücksichtigung finden. Für Rückfragen stehen wir gerne zur Verfügung.

---

## § 319a HGB-E

### Besondere Bestimmungen zu den Artikeln 4 und 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014

(1) Die Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe a Ziffer i und iv bis vii sowie von Bewertungsleistungen im Sinne des Artikels 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Buchstabe f der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 ist abweichend vom Verbot des Artikel 5 Absatz 1 Unterabsatz 2 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 zulässig, wenn diese Leistungen

- a) sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss nicht unmittelbar oder nur unwesentlich auswirken und
- b) die Einschätzung zur Auswirkung auf den zu prüfenden Jahresabschluss in dem Prüfungsbericht nach Artikel 11 Verordnung (EU) Nr. 537/2014 umfassend dargestellt und erläutert wird.

(2) Auf Antrag des Abschlussprüfers kann die [*Abschlussprüferaufsichtsbehörde*] diesen von den Anforderungen des Artikels 4 Absatz 2 Unterabsatz 1 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 für höchstens zwei Geschäftsjahre ausnehmen.

## § 319b HGB-E

### Netzwerk

(1) Ein Abschlussprüfer ist von der Abschlussprüfung ausgeschlossen, wenn ein Mitglied seines Netzwerks einen Ausschlussgrund nach § 319 Abs. 2, 3 Satz 1 Nr. 1, 2 oder Nr. 4, Abs. 3 Satz 2 oder Abs. 4 erfüllt, es sei denn, dass das Netzwerkmitglied auf das Ergebnis der Abschlussprüfung keinen Einfluss nehmen kann. Er ist ausgeschlossen, wenn ein Mitglied seines Netzwerks einen Ausschlussgrund nach § 319 Abs. 3 Satz 1 Nr. 3 ~~oder § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 oder 3~~<sup>3</sup> erfüllt. Ein Netzwerk liegt vor, wenn Personen bei ihrer Berufsausübung zur Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen für eine gewisse Dauer zusammenwirken.

(2) Absatz 1 ist auf den Abschlussprüfer des Konzernabschlusses entsprechend anzuwenden.

---

<sup>3</sup> Folgeänderung: Auch die Netzwerkproblematik ist in Artikel 5 AP-VO geregelt, nämlich im Absatz 1 Unterabsatz 1 („... und jedes Mitglied seines Netzwerks ...“).