



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des
öffentlichen Rechts

www.wpk.de/berufsaufsicht/berichte.asp

Berufsaufsicht 2008

Bericht der Wirtschaftsprüferkammer

- Disziplinaraufsicht
- Widerrufsverfahren
- Sonderuntersuchungen
- Abschlussdurchsicht

Inhalt

I. Umfang der Berufsaufsicht	3
II. Verfahren und Maßnahmen 2008	4
III. Disziplinarverfahren	8
1. Anlässe für Neueingänge 2008 (Ermittlungen)	8
2. Gegenstand der abgeschlossenen Verfahren 2008	9
IV. Widerrufsverfahren	14
V. Sonderuntersuchungen	15
1. Einordnung des Verfahrens in das System der Berufsaufsicht	15
2. Organisation und Verfahrensgrundlagen	16
2.1. Organisation	16
2.2. Verfahrensgrundlagen	17
3. Durchführung anlassunabhängiger Sonderuntersuchungen in 2008	19
4. Information des Berufsstandes	21
4.1. Qualitätssicherungssystem	21
4.2. Abwicklung von Prüfungsaufträgen	23
5. Ausblick	26
VI. Abschlussdurchsicht	27
1. Gegenstand und Umfang der Durchsicht	27
2. Verfahren	31
3. Ergebnisse	32
4. Bestätigungsvermerke	36

I. Umfang der Berufsaufsicht

Die Berufsaufsicht über Wirtschaftsprüfer (WP) und vereidigte Buchprüfer (vBP) obliegt gemäß §§ 57, 66 WPO der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) und der Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK); dieser steht die Letztentscheidungsbefugnis zu.

Die Berufsaufsicht umfasst verschiedene Bereiche, die in unterschiedlicher Ausprägung sowohl präventive als auch repressive Ansätze verfolgen. Allen ist gemeinsam, dass Feststellungen berufswidrigen Verhaltens zu Disziplinarmaßnahmen führen können.

1. Disziplinaraufsicht (§ 61a Satz 2 Nr. 1 WPO)

Im Rahmen der Disziplinaraufsicht ist die WPK für anlassbezogene Ermittlungen zuständig, die bei Vorliegen von zureichenden Anhaltspunkten einer Berufspflichtverletzung aufgenommen werden. Geht die WPK von einer Berufspflichtverletzung aus, prüft sie, ob diese durch sie selbst zu sanktionieren ist oder aufgrund der Schwere der Schuld in die Zuständigkeit der Generalstaatsanwaltschaft Berlin (GStA) mit dem Ziel einer berufsgerichtlichen Klärung abzugeben ist (§ 61a Satz 2 2. HS WPO). Die WPK ist für die Ahndung von Pflichtverletzungen bis zu mittelschwerer Schuld zuständig. Sie kann Berufspflichtverletzungen mit einer Rüge, ggf. verbunden mit einer Geldbuße bis zu 50.000 € sanktionieren (§ 63 WPO). Die WPK kann Berufspflichtverletzungen aber auch zum Anlass für Hinweise und Belehrungen nehmen. Eine gerichtliche Überprüfung von Rügeentscheidungen kann beim Landgericht Berlin beantragt werden.

2. Rücknahme- und Widerrufverfahren (§§ 20, 34 WPO)

Die WPK ist für die Rücknahme und den Widerruf der Bestellung eines WP/vBP oder der Anerkennung einer Berufsgesellschaft zuständig. Sie führt anlassbezogene Ermittlungen durch, soweit Anhaltspunkte vorliegen, dass die Bestellungs- oder Anerkennungsvoraussetzungen nicht oder nicht mehr vorliegen. Eine Überprüfung der Entscheidungen kann im Verwaltungsrechtsweg erfolgen.

3. Sonderuntersuchungen (§§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b WPO)

Seit dem Inkrafttreten des Berufsaufsichtsreformgesetzes am 6. September 2007 werden anlassunabhängige Sonderuntersuchungen bei Berufsangehörigen und Berufsgesellschaften durchgeführt, die ihrerseits gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse i.S.d. § 319a Abs. 1 HGB durchführen. Untersucht werden ausgewählte Teilbereiche des Qualitätssicherungssystems sowie einzelne gesetzliche Abschlussprüfungen i. S. d. § 319a HGB, in Sonderfällen auch sonstige gesetzliche Abschlussprüfungen. Festgestellte Berufspflichtverletzungen können zu einer Maßnahme der Disziplinaraufsicht führen.

4. Abschlussdurchsicht

Teil der Berufsaufsicht ist zudem die stichprobenweise Sichtung der geprüften Jahres- und Konzernabschlüsse von Unternehmen sowie der hierzu erteilten Bestätigungsvermerke, die im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlicht werden.

Die Arbeit der WPK erfolgt unter der Fachaufsicht der APAK, einer Kommission berufsstandsunabhängiger Personen. Der APAK obliegt die Letztentscheidungsbefugnis im Rahmen der Berufsaufsicht; für Vorgänge mit Auslandsbezug ist sie für die Auslandskontakte unmittelbar zuständig. Im Jahr 2008 wurde ein solcher Vorgang abgeschlossen, der das Verhältnis zum US-amerikanischen PCAOB berührte. Die Ermittlungen in diesem Fall wurden von der WPK in enger Begleitung der APAK geführt.

Zudem untersteht die WPK der Rechtsaufsicht des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie (BMWi). Das Ministerium prüft, ob die WPK bei der Durchführung ihrer Aufgaben die Gesetze und Satzungen beachtet. Es lässt sich im Einzelfall berichten.

II. Verfahren und Maßnahmen 2008

Nachfolgend werden die Entwicklung der Neueingänge und Erledigungen pro Jahr und Bereich sowie die getroffenen Maßnahmen im Überblick aufgezeigt. Eine detailliertere Darstellung der einzelnen Bereiche erfolgt zu III. – VI.

Neue Verfahren:

Verfahren	2008	2007
Disziplinarverfahren	489	440
Rücknahme- u. Widerrufsverfahren	140	123
Sonderuntersuchungsverfahren	32	2
Abschlussdurchsicht	769	773
Sonstige Vorermittlungsverfahren	388	451

Im Jahr 2008 kam es zur Einleitung von insgesamt 661 Verfahren, die sich aus Disziplinar-, Rücknahme- und Widerrufsverfahren sowie Sonderuntersuchungen zusammensetzten. In allen drei Bereichen ist eine Zunahme der eingeleiteten Verfahren zu verzeichnen; dies ist vor allem auf die erweiterten Ermittlungsmöglichkeiten zurückzuführen. Der überproportionale Anstieg der Sonderuntersuchungsverfahren resultiert aus dem Umstand, dass die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen erst mit Wirkung ab dem 6. September 2007 durch das Berufsaufsichtsreformgesetz (BaRefG) eingeführt wurden.

Neben den 769 Fällen im Rahmen der Abschlussdurchsicht führte die WPK im Zusammenhang mit der Führung des Berufsregisters und im Vorfeld möglicher Widerrufsverfahren in weiteren 388 Fällen Vorermittlungen durch. Bei Vorermittlungen liegt kein konkreter Verdacht einer Berufspflichtverletzung vor. Die weit überwiegende Anzahl dieser Vorgänge konnte zeitnah geklärt werden, Einzelfälle mussten in Disziplinarverfahren übergeleitet werden.

Abgeschlossene Verfahren:

Verfahren ¹	2008	2007
Disziplinarverfahren	391	480
Rücknahme- u. Widerrufsverfahren	126	102
Sonderuntersuchungsverfahren	16	-
Abschlussdurchsicht	755	803
Sonstige Vorermittlungen	388	455

Insgesamt konnten 533 Disziplinar-, Rücknahme- und Widerrufs- sowie Sonderuntersuchungsverfahren in 2008 abgeschlossen werden.

¹ Die Angaben beziehen sich auf Entscheidungen, die im angegebenen Jahr bestands- oder rechtskräftig wurden.

Die Disziplinarverfahren waren in 2008 von deutlich zeitintensiveren Ermittlungen als in den Vorjahren aufgrund des ebenfalls deutlich zugenommenen Umfangs der auszuwertenden Unterlagen geprägt. Vorgänge, denen fachliche Fehlleistungen zugrunde liegen und bei denen häufiger als früher auch die Arbeitspapiere des Abschlussprüfers gesichtet werden müssen, stellen in 2008 rund die Hälfte aller bearbeiteten und abgeschlossenen Verfahren dar (s. hierzu Übersicht Seite 8). In einem von starkem öffentlichem Interesse begleiteten Vorgang wurden längere Zeit vor Ort zahlreiche Unterlagen ausgewertet und, mehrere Berufsangehörige persönlich angehört. Andere Aufsichtsvorgänge als Folge der Subprime-Krise heben sich ebenfalls durch ihr Volumen deutlich von den bisherigen Aufsichtsvorgängen ab. Gleichzeitig führte ein Anstieg der Rechtsmittelverfahren bei Rügeverfahren zu einer längeren Verfahrensdauer speziell dieser Verfahren. Insofern liegt die Anzahl der erledigten Vorgänge unter denen des Vorjahres. Hingegen stieg die Zahl abgeschlossener Rücknahme- und Widerrufsverfahren leicht an. Zudem konnten im Rahmen der anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen 16 Verfahren abgeschlossen werden; das Verfahren befindet sich noch in der Aufbauphase, so dass zukünftig mit der Abwicklung einer größeren Anzahl von Verfahren zu rechnen ist.

Im Rahmen der Abschlussdurchsicht klärten sich die z. T. auch aus dem Vorjahr stammenden Anfragen in 755 Fällen, im Rahmen sonstiger Vorermittlungen wurden alle 388 Neufälle auch erledigt.

Art der Erledigungen:

Insgesamt wurden 89 berufsaufsichtsrechtliche Maßnahmen in 2008 bestands- oder rechtskräftig abgeschlossen, die über Belehrungen oder Hinweise auf die Rechtslage hinausgingen.

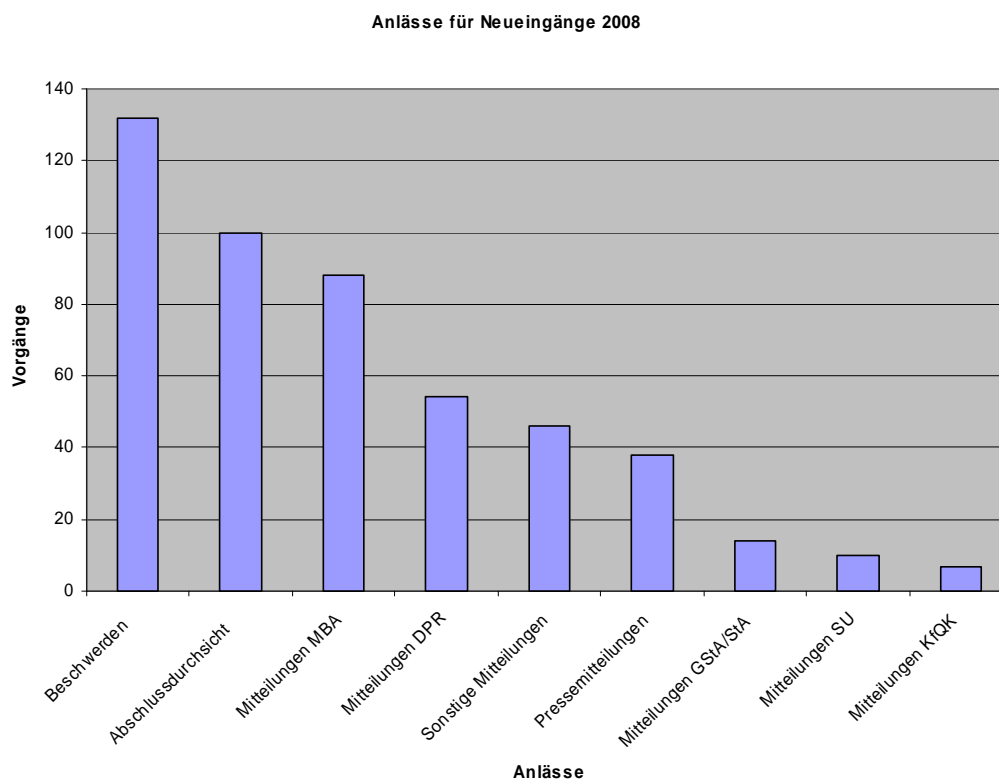
Maßnahmen:

Art der Maßnahmen	2008	2007
Widerruf der Bestellung/Anerkennung durch die WPK	8	16
Rügen der WPK	58	46
- davon mit Geldbuße	19	14
Urteile in Disziplinarverfahren	2	5
Sonstige Maßnahmen der GStA / Berufsgerichtsbarkeit	21	17
- davon Einstellungen nach §§ 153, 153a StPO	18	11
- davon Einstellungen mangels disziplinarischen Überhang, § 69a WPO	3	6
insgesamt	89	84

Über die oben aufgezeigten 89 Maßnahmen gegenüber Berufsangehörigen hinaus sprach die WPK in 145 Fällen Belehrungen aus. In weiteren 150 Verfahren bestätigte sich der Verdacht einer Berufspflichtverletzung nicht, so dass diese Vorgänge von WPK oder GStA eingestellt werden konnten. 16 Sonderuntersuchungsverfahren wurden durch Abschlussverfügung gegenüber der geprüften Praxis abgeschlossen. In Einzelfällen können sich noch Berufsaufsichtsverfahren anschließen. Weitere 15 Fälle erledigten sich aus verfahrensrechtlichen Gründen (u. a. aufgrund des Verzichts der betroffenen Berufsangehörigen auf die Bestellung als WP/vBP oder aufgrund des Widerrufs der Bestellung in einem parallelen Widerrufsverfahren).

III. Disziplinarverfahren

1. Anlässe für Neueingänge 2008 (Ermittlungen)



Ca. 27 % der neuen Verfahren ergaben sich aus Beschwerden (132 Verfahren), ca. 20 % ergaben sich jeweils aus Erkenntnissen der Abschlussdurchsicht (100 Verfahren²) und aus Erkenntnissen aus dem Bereich der Mitglieder- und Beitragsabteilung (MBA, 88 Verfahren). Letzteren lag überwiegend der Vorwurf zeitweisen Fehlverhaltens zugrunde, z. B. nicht ordnungsgemäße Berufshaftpflichtversicherung, ungeordnete wirtschaftliche Verhältnisse, verzögerte Kammerbeitragszahlung oder gewerbliche Tätigkeit.

Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) unterrichtete 2008 in 27 Fällen nach § 342b Abs. 8 HGB - diese Mitteilungen führten bisher zu Aufsichtsverfahren gegen 54 Berufsangehörige. 38 Fälle wurden aufgrund von Presseberichterstattungen aufgegriffen. Weiteren 46 Fällen lagen sonstige Mitteilungen zugrunde, wie z.B. Mitteilungen von Oberfinanzdirektionen oder anderer Berufskammern.

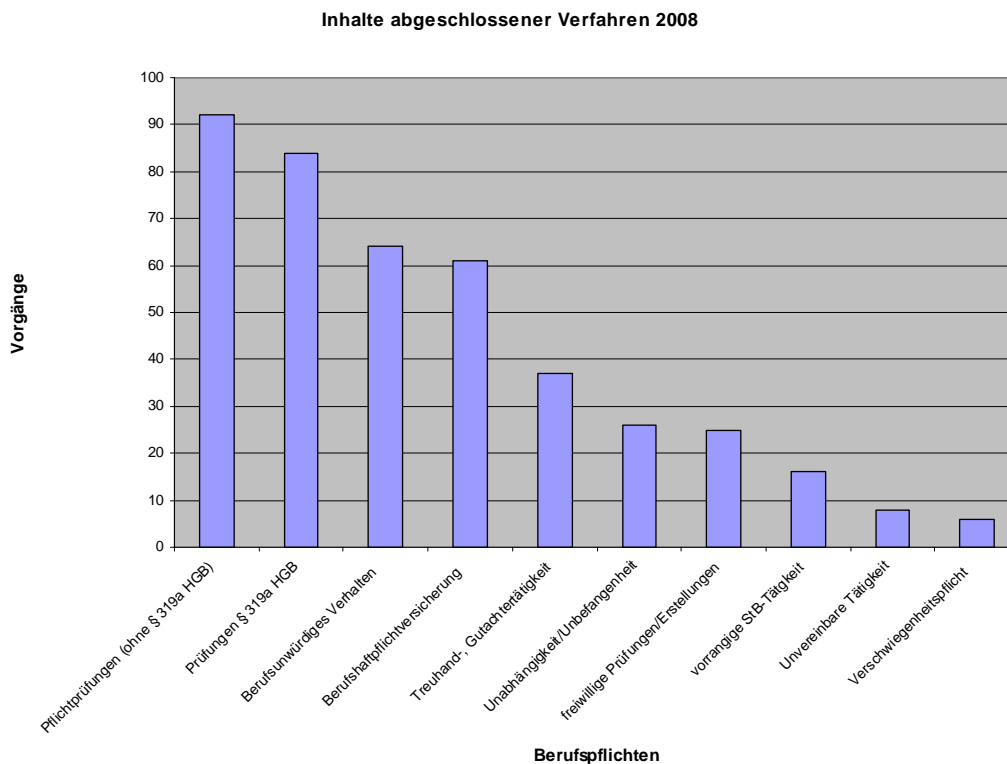
² Die Disziplinaufsicht ermittelt gegen die handelnden natürlichen Personen. Bei der Abschlussdurchsicht, SU, DPR, BaFin und APAK hingegen werden die Vorgänge pro prüfende WP/vBP-Praxis gezählt. Daher kommt es zu unterschiedlichen Zahlenwerten bei Berichten der vorgenannten Institutionen.

Aufgrund der Feststellungen in den Sonderuntersuchungen (SU) wurden in 2008 in drei SU-Verfahren Aufsichtsverfahren eingeleitet, insgesamt waren hiervon 10 Berufsangehörige betroffen. 14 weitere Verfahren wurden aufgrund von Mitteilungen der Staatsanwaltschaften (StA) oder der Generalstaatsanwaltschaft Berlin (GStA) eingeleitet, weitere sieben aufgrund von Mitteilungen der Kommission für Qualitätskontrolle (KfQK).

In 2008 machte die WPK in zwei Fällen von ihrer Befugnis Gebrauch, die Unterlagen in den Geschäftsräumen von Berufsangehörigen zu sichten. Darüber hinaus wurden Berufsangehörige zur persönlichen Anhörung geladen sowie Zeugen gehört.

2. Gegenstand der abgeschlossenen Verfahren 2008

Die nachfolgende Tabelle zeigt die unterschiedlichen Untersuchungsgegenstände der im Jahr 2008 abgeschlossenen Verfahren (auch Einstellungen). Sofern in einem Verfahren mehrere der nachfolgend aufgeführten Berufspflichten eine Rolle spielten, wird jede Berufspflichtverletzung gesondert gezählt.



Prüfungstätigkeit

Die weitaus überwiegende Zahl der Verfahren betraf Fehler im Zusammenhang mit der Prüfungstätigkeit der Berufsangehörigen. Hierbei waren sowohl Jahres- und Konzernabschlussprüfungen bei Unternehmen i. S. d. § 319a HGB als auch sonstige gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen betroffen. Die Vorgänge erforderten die Überprüfung, ob Rechnungslegungsvorschriften (HGB und IAS/IFRS) richtig angewandt wurden und der Abschlussprüfer Abweichungen hiervon hätte erkennen und beanstanden müssen. Für die berufsrechtliche Einordnung relevant und daher auch in jedem Fall geprüft wurde die Frage, ob der Rechnungslegungsfehler wesentliche oder unwesentliche Auswirkungen hat und ob den Berufsangehörigen ein Verschulden im Zusammenhang mit den getroffenen Beanstandungen traf.

In der Mehrzahl der Verfahren reichten Hinweise und Belehrungen. In 2008 wurden aber auch 21 Rügen bestandskräftig, denen fachliche Fehler im Zusammenhang mit Abschlussprüfungen zugrunde lagen. Hiervon wurden elf Rügen mit einer Geldbuße verbunden (1.000 – 5.000 €). Von dieser Gesamtanzahl entfielen auf Verfahren, denen die Prüfung eines § 319a HGB-Mandates zugrunde lag, zehn Rügen, davon fünf mit Geldbuße. Acht Rügen davon resultierten aus Mitteilungen der Deutschen Prüfstelle für Rechnungswesen (DPR). Des Weiteren stellten das Landgericht Berlin in einem Fall, der aufgrund von Fehlern bei der Prüfungstätigkeit nach Anschuldigung durch die GStA dort anhängig war und die GStA selbst in weiteren sechs Fällen das Verfahren gegen Geldbuße ein (1.000 - 10.000 €), womit sie das öffentliche Interesse an der Verfolgung als beseitigt ansahen (§ 153a StPO). Darüber hinaus stellte die GStA fünf Vorgänge aufgrund nur geringer Schuld der Betroffenen und fehlenden öffentlichen Interesses an der Verfolgung ein (§ 153 StPO).

In doch einigen Fällen haben WP/vBP gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durchgeführt, ohne sich einer Qualitätskontrolle unterzogen zu haben (§ 57a WPO). Ein Verstoß hiergegen hat zur Folge, dass die Prüferpraxis nicht gesetzlicher Abschlussprüfer sein kann. In 2008 wurden zwei Rügen wegen der Durchführung einer Pflichtprüfung ohne Teilnahme an Qualitätskontrollverfahren oder Vorliegen einer Ausnahmegenehmigung bestandskräftig. Unter Berücksichtigung der zum Jahresende 2008 noch offenen Verfahren aus diesem Bereich ist mit weiteren Maßnahmen in dieser Kategorie von Berufspflichtverletzungen in 2009 zu rechnen.

Berufsunwürdiges Verhalten

Nach § 43 Abs. 2 Satz 3 WPO haben sich Berufsangehörige sowohl innerhalb als auch außerhalb der Berufstätigkeit des Vertrauens und der Achtung würdig zu erweisen, die der Beruf erfordert. Strafbares oder ordnungswidriges Verhalten, das einen Zusammenhang mit dem Beruf erkennen lässt, stellt regelmäßig auch einen Verstoß gegen die Pflicht zu berufswürdigem Verhalten dar. Hierbei handelt es sich vornehmlich um Beihilfehandlungen zu Vermögensdelikten (z.B. Betrug oder Untreue) oder zu Insolvenzstraftaten, wie auch Beihilfe zur Steuerhinterziehung oder eine solche in eigenen Angelegenheiten.

Wegen berufsunwürdigen Verhaltens kam es zu zwei rechtskräftigen Verurteilungen von Berufsangehörigen, in denen das Gericht jeweils eine Geldbuße (3.000 €, 20.000 €) aussprach. Ein Urteil hatte die Abrechnung überhöhter Stundenzahlen als gerichtlich bestellter Gutachter zum Gegenstand. Das andere Urteil erging wegen der unberechtigten Führung des Dokortitels. Ein weiteres Verfahren, dem der Verdacht der Beihilfe zur Untreue zugrunde lag, stellte das Landgericht Berlin gegen Zahlung einer Geldbuße ein (3.000 €). Die GStA stellte zwei Verfahren, denen strafrechtliche Verdachtsmomente zugrunde lagen, nach § 153a StPO (2.000 €, 3.000 €), ein weiteres nach § 153 StPO ein. In weiteren elf Fällen gab berufsunwürdiges Verhalten Anlass für den Ausspruch einer Rüge: Überwiegend lag diesen Verfahren zugrunde, dass es die Berufsangehörigen zu Zwangsvollstreckungsmaßnahmen kommen ließen, ohne auch nur zu versuchen, sich mit ihren Gläubigern zu verständigen.

Berufshaftpflichtversicherung

Während die Nichtunterhaltung der vorgeschriebenen Berufshaftpflichtversicherung i.S.d. §§ 54, 44b Abs. 4 WPO gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 4 WPO einen zwingenden Widerrufgrund darstellt, führen Versicherungsunterbrechungen bei hergestellten oder rückwirkend hergestellten Versicherungsschutz zu Aufsichtsverfahren. In 15 Fällen wurden aufgrund des Zulassens einer zeitweiligen Unterbrechung des Versicherungsschutzes Rügen bestandskräftig, davon sechs mit Geldbuße (1.500 – 3.000 €).

Treuhand- und Gutachtertätigkeit, Prospektgutachten

Mehrere Verfahren wurden wegen des Verdachts von Fehlern bei der Erstellung von Prospektgutachten i. S. d. IDW S 4 geführt. Dem Nichtbeanstanden von mangelhafter Vollständigkeit, Richtigkeit oder Klarheit von Prospekten kommt wegen der damit verbundenen Gefährdung des Anlegerschutzes i. d. R. besonderes Gewicht bei. In 2008 wurden zwei der erteilten Rügen bestandskräftig, davon eine mit Geldbuße (5.000 €).

Weitere Verfahren betrafen den Verdacht der Verletzung von Auskunftspflichten bei Treuhandtätigkeiten sowie den Verdacht nicht zeitgerechter Erledigungen von Gutachtenaufträgen oder von deren inhaltlichen Fehlerhaftigkeit.

Unabhängigkeit/Unbefangenheit

In dieser Kategorie werden zum einen die Verfahren zur Überprüfung der Unabhängigkeit und Unbefangenheit in unmittelbarem Zusammenhang mit der Abschlussprüfung und sonstigen beruflichen Tätigkeiten (§§ 43, 49 WPO, §§ 319, 319a HGB und §§ 20 ff. BS WP/vBP), zum anderen aber auch die Vorgänge im Zusammenhang mit der Einhaltung der berufsrechtlichen Rahmenbedingungen erfasst, die zur Sicherung der unabhängigen Stellung des WP/vBP bestehen (insbesondere die Regelungen zur Sicherung der wirtschaftlich unabhängigen Stellung).

Gegenstand der Verfahren des vorgenannten ersten Bereiches waren u.a. Vorwürfe der Beeinträchtigung der Unbefangenheit aufgrund Vorliegens von Eigeninteressen, persönlicher Vertrautheit oder unzulässiger Interessenvertretung bei der Durchführung von Jahresabschlussprüfungen. Darüber hinaus bestand in einem Fall der Verdacht der Befangenheit aufgrund personeller Verflechtungen eines Mitgesellschafters der prüfenden Berufsgesellschaft mit der geprüften Gesellschaft. In 2008 wurde kein Antrag auf Erteilung einer befristeten Ausnahmegenehmigung nach § 319 Abs. 3 Nr. 5 HGB gestellt, der zu entscheiden gewesen wäre.

Unter den angesprochenen zweiten großen Bereich der Unabhängigkeitsthematik fallen Vorgänge, in denen beispielsweise Vermögensverfall, laufende Insolvenzverfahren oder eine Abgabe der eidesstattlichen Versicherung des Berufsangehörigen vorliegen. Darüber hinaus sind auch erhebliche Schulden geeignet, ungeordnete wirtschaftliche Verhältnisse zu begründen, wenn nicht abzusehen ist, dass der betroffene Berufsangehörige diese in überschaubarer Zeit zurückführen kann.

Das Vorliegen ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse stellt einen Widerrufsgrund gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 5 WPO dar. Fälle, in denen die Unabhängigkeit aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse zwar gefährdet ist, aber noch keine ungeordneten wirtschaftlichen Verhältnisse vorliegen, führen zu Aufsichtsverfahren. In 2008 wurden aus diesem Bereich sieben Rügen bestandskräftig, eine davon mit Geldbuße (500 €).

Sonstige Pflichtverletzungen

Gegenstand der Aufsichtsverfahren waren auch fachliche Fehler bei der Durchführung freiwilliger Abschlussprüfungen. Es wurde überprüft, ob die Rechnungslegungsvorschriften richtig angewandt wurden und der Abschlussprüfer Abweichungen hiervon hätte erkennen und beanstanden müssen. Darüber hinaus wurde aufgrund von Beschwerden in mehreren Vorgängen die hinreichende Beachtung von Rechnungslegungsvorschriften bei der Erstellungstätigkeit überprüft. Ein Vorgang wurde von der GStA gegen Geldauflage eingestellt (§ 153a StPO, 2.000 €).

Weitere Aufsichtsverfahren wurden wegen des Verdachts der Ausübung einer unvereinbaren Tätigkeit durchgeführt. Den Verfahren lagen beispielsweise gewerbliche Tätigkeiten oder die Geschäftsführung von Unternehmensberatungsgesellschaften ohne Anerkennung als Berufsgesellschaft zugrunde. Hierdurch soll das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Integrität des Berufsstandes durch den Ausschluss inner- und außerberuflicher Einflussnahmen geschützt werden. Während ein Verstoß gegen das Verbot der Ausübung einer unvereinbaren Tätigkeit gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 1 WPO einen Widerrufstatbestand darstellt, werden zeitlich begrenzte Verstöße aufsichtsrechtlich verfolgt.

Vorgänge, in denen der Berufsangehörige zugleich über eine anderweitige Berufsqualifikation (hier: Steuerberater) verfügt und der streitgegenständliche Vorgang eine inhaltliche Nähe zur steuerberatenden Tätigkeit aufzeigt, werden zunächst von der jeweils zuständigen Steuerberaterkammer überprüft. Im Anschluss an das dortige Verfahren ist nach dem Recht der WP und vBP das Vorliegen einer Berufspflichtverletzung und deren Sanktionswürdigkeit zu prüfen, wobei eine etwaige Maßnahme der anderen Berufsaufsicht Berücksichtigung findet (§ 69a WPO).

In einigen Fällen wurde dem Verdacht einer Berufspflichtverletzung wegen des Verstoßes gegen die Verschwiegenheitspflicht wegen der unberechtigten Weitergabe von Mandanteninterna nachgegangen, die sich allerdings bis auf einen Fall nicht bestätigten.

In diesem Fall offenbarte ein Berufsangehöriger gegenüber Mitarbeitern seiner neuen Gesellschaft nachweislich die Namen der ehemaligen Mandanten seiner früheren Gesellschaft. Der Vorgang wurde von der GStA nach § 153 StPO eingestellt.

Im Rahmen der Siebten WPO-Novelle wurden die Vorschriften zur Vergütung des WP erheblich geändert und konkretisiert (§ 55a WPO). Die Änderungen hatten zum Ziel, die Unabhängigkeit des WP/vBP und die Qualität dessen Arbeit zu sichern. Letzteres sollte insbesondere durch die Regelung in § 55a Abs. 1 Satz 3 WPO sichergestellt werden, wonach der WP/vBP bei einem erheblichen Missverhältnis zwischen der erbrachten Leistung (Abschlussprüfung) und der vereinbarten Vergütung der WPK auf Verlangen nachweisen muss, dass für die Prüfung eine angemessene Zeit aufgewandt und qualifiziertes Personal eingesetzt wurde. Im Berichtszeitraum gab es keinen Beschwerdefall, der zu einem entsprechenden Aufsichtsverfahren Anlass gab. Die WPK griff ihrerseits im Rahmen der Abschlussdurchsicht zehn Fälle auf (siehe S. 36).

Eine Veröffentlichung der berufsgerichtlichen Entscheidungen erfolgt regelmäßig im WPK Magazin unter der Rubrik „Aus der Rechtsprechung“. Rügeentscheidungen von allgemeinem Interesse werden auch im WPK Magazin als „Praktischer Fall“ oder als Beitrag unter der Rubrik „Informationen aus der Berufspraxis“ thematisiert.

IV. Widerrufsverfahren

In 2008 wurden 140 Widerrufsverfahren eingeleitet, davon 103 Verfahren, weil die Berufsangehörigen oder die Berufsgesellschaften nicht in angemessener Zeit einen Nachweis über ihre Berufshaftpflichtversicherung erbrachten. Weitere 19 Verfahren wurden wegen ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse eingeleitet. Zwölf Verfahren beruhten auf einer mit dem Beruf unvereinbaren Tätigkeit. Zwei weitere Fälle ergaben sich wegen gesundheitlicher Gründe, und in vier Fällen lagen die Anerkennungsvoraussetzungen als Berufsgesellschaft nicht mehr vor. Von den eingeleiteten Verfahren kam es in zwölf Fällen zum Widerruf der Bestellung oder Anerkennung; die Verfahren dauern teilweise noch an.

Insgesamt wurden in 2008 acht Widerrufsverfahren bestands- oder rechtskräftig. In fünf Fällen hiervon kam es zum Widerruf der Bestellung oder Anerkennung als WP/WPG oder vBP/BPG als schärfste Maßnahme, da der gesetzlich geforderte Versicherungsschutz nicht mehr bestand. Weiterhin kam es zu einem bestandskräftigen Widerruf der Bestellung wegen ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse. Zwei weitere Bestellungen wurden in 2008 wegen andauernden Verstoßes gegen das Verbot unvereinbarer Tätigkeiten widerrufen.

V. Sonderuntersuchungen

1. Einordnung des Verfahrens in das System der Berufsaufsicht

Mit dem Gesetz zur Stärkung der Berufsaufsicht und zur Reform der berufsrechtlichen Regelungen in der Wirtschaftsprüferordnung (Berufsaufsichtsreformgesetz) vom 3. September 2007 hat der Gesetzgeber gestützt auf Art. 32 AP-RiLi die Grundlage für die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen als neues Instrument der Berufsaufsicht geschaffen.

Nach den §§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b Abs. 1 WPO führt die WPK anlassunabhängige Sonderuntersuchungen stichprobenartig und ohne besonderen Anlass bei Berufsangehörigen und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB durchgeführt haben. Die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen betreffen die Einhaltung derjenigen Berufspflichten, die bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse zu beachten sind. Im Falle von Beanstandungen können andere gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen in die Untersuchungen einbezogen werden. Als Unternehmen von öffentlichem Interesse sind dabei Unternehmen zu verstehen, deren Aktien oder Schuldtitel an einem regulierten Markt im Inland, in einem anderen Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den europäischen Wirtschaftsraum gehandelt werden.

Ziel der anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen ist es, die Qualität der Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Besonderen und gesetzlicher Abschlussprüfungen im Allgemeinen zu erhöhen und das Vertrauen der nationalen, aber auch der internationalen Öffentlichkeit in die Wirksamkeit des deutschen Berufsaufsichtssystems zu stärken. Die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen sind vor dem Hintergrund dieser Zielsetzung in erster Linie als präventives Instrument der Berufsaufsicht zu verstehen. Die Untersuchungen erfolgen vor allem auch mit der Zielsetzung, Bereiche mit Verbesserungspotential zu identifizieren, Empfehlungen auszusprechen und mit den untersuchten Praxen ein gemeinsames Verständnis über erforderliche Maßnahmen zu erlangen. Bei Anhaltspunkten für Berufspflichtverletzungen können Feststellungen aus den Sonderuntersuchungen zu berufsaufsichtsrechtlichen Ermittlungen im Rahmen der anlassabhängigen Berufsaufsicht führen.

2. Organisation und Verfahrensgrundlagen

2.1. Organisation

Die APAK hat die Letztverantwortung für die im Verfahren getroffenen Entscheidungen und Maßnahmen der WPK (§ 66a WPO). Dies führt dazu, dass sich die APAK mit der Durchführung und den Ergebnissen der einzelnen Sonderuntersuchungen befasst, an Schlussbesprechungen teilnimmt und die Entscheidungen auf ihre Angemessenheit hin beurteilt.

Die WPK hat nach Inkrafttreten des Berufsaufsichtsreformgesetzes in der zweiten Jahreshälfte 2007 die Abteilung anlassunabhängige Sonderuntersuchungen eingerichtet; diese hat ihre Tätigkeit im Dezember 2007 mit der Durchführung von zunächst zwei Sonderuntersuchungen aufgenommen. Das Jahr 2008 stand im Zeichen des organisatorischen und personellen Aufbaus der Abteilung, der sich in 2009 fortsetzen wird. Neben dem Leiter der Abteilung Sonderuntersuchungen waren zum 31. Dezember 2008 neun Inspektoren mit der Qualifikation als WP beschäftigt. Die Entwicklung der Mitarbeiterzahl in 2008 und der geplante Personalstand zum 31. Dezember 2009 stellen sich wie folgt dar:

Inspektoren (ohne Untersuchungsleiter)	Anzahl
1. Januar 2008	2
Einstellungen in 2008	7
31. Dezember 2008	9
Fest zugesagte Einstellungen	4
Einstellungen in 2009 (geplant)	3
31. Dezember 2009 (geplant)	16

Die Inspektoren verfügen über langjährige berufliche Erfahrungen in der Planung, Organisation und Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen bei Unternehmen i. S. des § 319a HGB. Nahezu alle Inspektoren verfügten im Zeitpunkt ihrer Einstellung über detaillierte Kenntnisse in Qualitätssicherungssystemen aus der Beteiligung an der internen Nachschau einer Praxis oder aus der Durchführung von Qualitätskontrollprüfungen. Im Mitarbeiterstab sind umfangreiche Branchen- und Spezialkenntnisse vorhanden. Den Besonderheiten in der Prüfung von Finanzdienstleistungsunternehmen wurde durch die Schaffung eines Teams „Banken und Versicherungen“ Rechnung getragen. Die Abteilung anlassunabhängige Sonderuntersuchungen wird bei ihrer Arbeit durch Juristen aus der Berufsaufsicht der WPK unterstützt.

Die bis zum 31. Dezember 2009 geplanten Einstellungen betreffen drei weitere Mitarbeiter mit Erfahrung aus der Prüfung von Industrie- und Handelsunternehmen.

2.2. Verfahrensgrundlagen

Die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen werden in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Verfahrensordnung der WPK für die Durchführung der Untersuchungen nach §§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b Abs.1 WPO unter Einbindung der APAK durchgeführt. Danach sind ausgewählte Aspekte des Qualitätssicherungssystems der Praxis sowie einzelne Aufträge über gesetzliche Abschlussprüfungen zu untersuchen.

Der Untersuchungsturnus ist abhängig von der Anzahl der von einer Praxis durchgeführten Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse. Bei Praxen, die in dem der Untersuchung vorausgehenden Kalenderjahr Prüfungen nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB bei mehr als 25 Mandanten durchgeführt haben, sollen die Untersuchungen jährlich durchgeführt werden. Bei den übrigen Praxen soll in einem Zeitraum von drei Jahren mindestens eine Untersuchung stattfinden. Dies bedeutet nicht zwangsläufig, dass Untersuchungen bei einer Praxis in einem festen Dreijahresrhythmus durchgeführt werden. So kann insbesondere bei Feststellungen, die Maßnahmen der Praxis zur Abhilfe erfordern, auch ein kürzerer Untersuchungszeitraum bestimmt werden.

Die Feststellung der Grundgesamtheit und die Stichprobenauswahl der zu untersuchenden Praxen erfolgt im Rahmen einer Jahresplanung. Die Auswahl wird als eine Kombination aus bewusster risikoorientierter Auswahl und Zufallsauswahl vorgenommen. Die Risikomerkmale können dabei sowohl in der zu untersuchenden Praxis als auch in den von der Praxis geprüften Mandaten begründet sein. Der Untersuchungsleiter stimmt mit der Vorstandsabteilung Berufsaufsicht und der APAK die näheren Kriterien für die Stichprobenauswahl ab.

Die Auswahl der zu untersuchenden Praxen unter Berücksichtigung dieser Kriterien erfolgt durch den Leiter Sonderuntersuchung. Rund 70 % der in einem Jahr zu untersuchenden Praxen werden per Zufallsauswahl, 20 % aufgrund von Risikomerkmale der geprüften Mandate und 10 % aufgrund von Risikomerkmale der Praxis ausgewählt. Nach Festlegung der zu untersuchenden Praxen erfolgt die Auswahl der bei diesen Praxen zu untersuchenden Niederlassungen und Mandate ebenfalls risikoorientiert. Maßgeblich sind dabei insbesondere das Auftragsrisiko und das Mandantenrisiko. Auch die bei dieser Auswahl zu berücksichtigenden Kriterien werden vom Untersuchungsleiter abgestimmt. Für große Praxen wurde ein mehrjähriger Prüfungsplan unter Berücksichtigung der Niederlassungsstruktur erarbeitet.

Das Untersuchungsverfahren wird gegenüber der Praxis durch eine schriftliche Untersuchungsanordnung eingeleitet. Damit einhergehend wird die Praxis aufgefordert, Angaben zur Praxisstruktur, zum Qualitätssicherungssystem und zur Spezifikation der Mandate nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB zu machen.

Die Untersuchung kann vor Ort in den Räumen der Praxis oder in der Geschäftsstelle der WPK in Berlin vorgenommen werden. Die Entscheidung hierüber wird einzelfallabhängig getroffen. Bei größeren Praxen, die mehrere Unternehmen von öffentlichem Interesse prüfen, wird die Untersuchung grundsätzlich in den Räumen der Praxis, gegebenenfalls in mehreren Niederlassungen gleichzeitig, durchgeführt. An die Durchführung der Untersuchung schließt sich eine Schlussbesprechung an. Bei den größeren Praxen nimmt stets ein Vertreter der APAK teil.

Das Untersuchungsteam fasst das Ergebnis der Untersuchung in einer vorläufigen Feststellung zusammen, die der Praxis mit der Möglichkeit zur Stellungnahme übersandt wird. Anschließend leitet der Untersuchungsleiter die vorläufigen Feststellungen zusammen mit der Stellungnahme der Praxis und ggf. seiner eigenen Stellungnahme an die APAK weiter, die die vorläufigen Feststellungen an die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht der WPK weiterleitet.

Die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht würdigt den Sachverhalt und eventuelle Stellungnahmen berufsrechtlich. Ergibt die Untersuchung keine Verletzung von Berufspflichten, teilt die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht dies der Praxis durch die Schlussfeststellung mit. Werden objektive Verletzungen von Berufspflichten festgestellt, werden durch die Schlussfeststellung die erforderlichen Hinweise erteilt.

Die Vorstandabteilung Berufsaufsicht prüft zudem nach den Umständen des Einzelfalls, ob Anhaltspunkte für Berufspflichtverletzungen vorliegen, die berufsaufsichtsrechtliche Ermittlungen gegen Praxisinhaber oder ein andere, für den Mangel verantwortliches Mitglied der WPK erforderlich machen.

Darüber hinaus unterrichtet die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht die Kommission für Qualitätskontrolle über ihre Entscheidung, ob eine Verletzung von Berufspflichten im Zusammenhang mit dem Qualitätssicherungssystem festgestellt worden ist.

Das Verfahren der Sonderuntersuchungen und die darin getroffenen Entscheidungen unterliegen der Letztentscheidung der APAK (§ 66a Abs. 4 WPO).

3. Durchführung anlassunabhängiger Sonderuntersuchungen in 2008

Grundgesamtheit für die Auswahl der zu untersuchenden Praxen in den Jahren 2007 und 2008 waren die Praxen, die jeweils im vorangegangenen Jahr gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB beendet hatten. Im Jahr 2007 wurden wie in 2006 rd. 800 Unternehmen von öffentlichem Interesse von 143 (Vorjahr: 135) Wirtschaftsprüferpraxen geprüft. Nach Anzahl der geprüften Unternehmen von öffentlichem Interesse lässt sich die Grundgesamtheit der Praxen, die den anlass-unabhängigen Sonderuntersuchungen unterliegen, in große, mittelgroße und kleine Praxen aufteilen. Dabei werden in der nachfolgenden Übersicht Praxen in entsprechender Anwendung der Vorschriften über verbundene Unternehmen zu einer Einheit zusammengefasst. Dies entspricht der Verfahrensweise bei den Sonderuntersuchungen.

zu untersuchende Praxen mit § 319a HGB-Mandaten	2008	2007
Große Praxen (mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	5	5
Mittelgroße Praxen (zwischen 6 und 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	9	7
Kleine Praxen (bis 5 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	129	123
	143	135

Bereits im Dezember 2007 wurden zwei Sonderuntersuchungen durchgeführt. Im Verlauf des Jahres 2008 wurden weitere 32 Sonderuntersuchungen angeordnet. Die angeordneten Sonderuntersuchungen der Jahre 2007 und 2008 verteilen sich wie folgt auf die oben dargestellten Größenklassen:

Angeordnete Sonderuntersuchungen	2008	2007
Große Praxen (mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	2	-
Mittelgroße Praxen (zwischen 5 und 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	7	1
Kleine Praxen (weniger als 5 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	23	1
	32	2

Von den angeordneten 34 Sonderuntersuchungen der Jahre 2007 und 2008 wurden 16 Untersuchungen bis zum 31. Dezember 2008 abgeschlossen. Zwölf weitere Verfahren wurden in der Februarsitzung 2009 der Vorstandsabteilung Berufsaufsicht abschließend beraten. Die restlichen Untersuchungen sollen bis zum Ende des ersten Quartals 2009 abgeschlossen werden. Im Einzelnen stellt sich die Entwicklung des Verfahrensstandes der Sonderuntersuchungen in 2008 wie folgt dar:

Offene Verfahren zum 1. Januar 2008	2
Untersuchungsanordnungen	32
Abgeschlossene Verfahren	16
Offene Verfahren zum 31. Dezember 2008	18

In den bis zum 31. Dezember 2008 abgeschlossenen Verfahren hat die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht im Rahmen ihrer Würdigung folgende Entscheidungen getroffen:

Abgeschlossene Verfahren	Anzahl
Schlussfeststellungen mit Hinweisen	10
Schlussfeststellungen ohne Hinweise	6
	16

Als Ergebnis von Sonderuntersuchungen haben Praxen Veränderungen in ihren Qualitätssicherungssystemen herbeigeführt. In einem Fall wurden weit reichende organisatorische Umgestaltungen beschlossen, die auch eine deutliche Stärkung der Stellung des Qualitätssicherungsbeauftragten beinhalteten. Diese Maßnahmen der Praxen veranschaulichen den präventiven Charakter der anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen.

Drei Sonderuntersuchungen gaben der Vorstandsabteilung Berufsaufsicht Anlass, aufgrund von Anhaltspunkten für Berufspflichtverletzungen Rügeverfahren gegen einzelne Berufsangehörige der untersuchten Praxis einzuleiten. Bisher haben diese Verfahren in einem Fall zur Feststellung von Berufspflichtverletzungen geführt, die von der Vorstandsabteilung Berufsaufsicht durch Rüge mit Geldbußen geahndet wurde, wobei im Rahmen einer Gesamtbetrachtung auch weitere entscheidungsreife Aufsichtsvorgänge in die Entscheidung eingeflossen sind.

Neben Maßnahmen gegen Berufsangehörige der untersuchten Praxen kann die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht auch die Einleitung berufsaufsichtsrechtlicher Ermittlungen gegen den Qualitätskontrollprüfer einer Praxis veranlassen, wenn das Ergebnis der Sonderuntersuchung in deutlichem Widerspruch zu dem Prüfungsurteil eines Qualitätskontrollprüfers steht. In 2008 hat die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht in zwei Fällen die Einleitung eines entsprechenden Ermittlungsverfahrens beschlossen.

Weiterhin hat die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht in 2008 die Einleitung von Ermittlungen gegen ein Mitglied der WPK veranlasst, da sich in einem Sonderuntersuchungsverfahren deutliche Anhaltspunkte für einen Verstoß gegen den Grundsatz der gewissenhaften Berufsausübung im Zusammenhang mit einer gutachterlichen Tätigkeit für ein § 319a HGB Mandat ergeben haben.

In einem Untersuchungsverfahren haben die vorläufigen Feststellungen aus der anlassunabhängigen Sonderuntersuchung bereits vor Beratung durch die Vorstandsabteilung Berufsaufsicht dazu geführt, dass der betreffende Berufsangehörige zukünftig auf die Durchführung gesetzlicher Abschlussprüfungen verzichten wird; er hat in diesem Zusammenhang auch seine Teilnahmebescheinigung an der Qualitätskontrolle auslaufen lassen.

4. Information des Berufsstandes

Die WPK hat von Oktober bis Dezember 2008 insgesamt vier Informationsveranstaltungen zu den anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen in Frankfurt, Hamburg, Düsseldorf und München durchgeführt. Die Veranstaltungen wurden von über 200 WP, überwiegend aus Praxen mit § 319a HGB Mandaten, besucht. Dargestellt wurden der internationale Kontext der Sonderuntersuchungen (Inspections), die Einordnung in das System der deutschen Berufsaufsicht sowie die Ergebnisse aus den Sonderuntersuchungen zum Qualitätssicherungssystem und zur Abwicklung von Prüfungsaufträgen.

4.1. Qualitätssicherungssystem

Die Qualitätssicherungssysteme der Praxen wurden insbesondere in den Bereichen:

- Tone at the top, d. h. die Art und Weise, in der die Praxisleitung ein qualitätsförderndes Umfeld erzeugt und durchsetzt
- Partnerangelegenheiten, Personalentwicklung und -entlohnung
- Aus- und Fortbildung
- Unabhängigkeit

- Risikoorientierter Prüfungsansatz
- Einholung von fachlichem Rat (Konsultation)
- Auftragsbegleitende Qualitätssicherung und Berichtskritik
- Interne Nachschau

untersucht, wobei der Umfang der Untersuchung von Teilaspekten des Qualitätssicherungssystems risikoorientiert und in Abhängigkeit von der Größe der Praxen erfolgte. Ergänzend wurden die Transparenzberichte daraufhin kritisch durchgesehen, ob sich Anhaltspunkte für Abweichungen zwischen den Feststellungen aus der Sonderuntersuchung und den Darstellungen in der Berichterstattung der Praxis ergeben.

Nachfolgend werden zu einzelnen untersuchten Bereichen des Qualitätssicherungssystems vermehrt aufgetretene Feststellungen beispielhaft dargestellt:

Aus- und Fortbildung

Nach § 43 Abs. 2 Satz 4 WPO sind WP verpflichtet sich fortzubilden. Die Fortbildung soll ihren Schwerpunkt in der ausgeübten oder beabsichtigten Berufstätigkeit des WP/vBP haben (§ 4a Abs. 4 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP).

Auch wenn der zeitliche Umfang der Fortbildungsteilnahme in vielen Fällen den berufsständischen Vorgaben entsprach, stellten die Untersuchungsteams immer wieder fest, dass den Anforderungen an die Prüfung börsennotierter Unternehmen, die ihre Abschlüsse nach International Financial Reporting Standards (IFRS) aufstellen, nicht durch eine inhaltlich entsprechend ausgestaltete Aus- und Fortbildung Rechnung getragen wurde.

Einholung von fachlichem Rat (Konsultation)

WP sind verpflichtet, bei für das Prüfungsergebnis bedeutsamen Zweifelsfragen internen oder externen fachlichen Rat einzuholen, soweit dies bei pflichtgemäßer Beurteilung des WP nach den Umständen des Einzelfalls erforderlich ist. Die Ergebnisse des Rates und die daraus gezogenen Folgerungen sind zu dokumentieren (§ 24b Abs. 2 Berufssatzung WP/vBP).

Die Untersuchungen ergaben häufig, dass Konsultationen nicht ausreichend dokumentiert wurden. Dies betraf sowohl die Dokumentation des zugrunde liegenden Sachverhalts, die fachliche Beurteilung als auch die Umsetzung der Konsultationsergebnisse.

Auftragsbegleitende Qualitätssicherung

Bei gesetzlichen Abschlussprüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a HGB ist eine auftragsbegleitende Qualitätssicherung durchzuführen (§ 24d Abs. 2 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP). Die auftragsbegleitende Qualitätssicherung umfasst alle Prüfungsphasen; sie ist zu geeigneten Zeitpunkten während der Auftragsabwicklung vorzunehmen, so dass die Feststellungen rechtzeitig vor Beendigung der Prüfung im Einvernehmen mit dem Qualitätssicherer berücksichtigt werden können. Die auftragsbegleitende Qualitätssicherung ist nach den Regelungen der Praxis zu dokumentieren.

Bei einer Reihe von Untersuchungen wurde anhand der vorliegenden Dokumentationen festgestellt, dass die auftragsbegleitende Qualitätssicherung nicht während der Auftragsabwicklung zu geeigneten Zeitpunkten durchgeführt worden war und auch oftmals nicht alle Prüfungsphasen umfasste. Das Untersuchungsteam ist der Auffassung, dass bei sorgfältiger Durchführung der auftragsbegleitenden Qualitätssicherung Einzelfeststellungen aus der Sonderuntersuchung im Vorfeld durch die Praxis hätten aufgedeckt werden können.

Interne Nachschau

WP sind verpflichtet, eine Nachschau mit dem Ziel durchzuführen, die Angemessenheit und Wirksamkeit des Qualitätssicherungssystems zu beurteilen. Die bei der Nachschau getroffenen Feststellungen sind Grundlage für die Fortentwicklung des Qualitätssicherungssystems (§ 33 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 2 Berufssatzung WP/vBP).

Im Rahmen der Untersuchungen wurde in einigen Fällen festgestellt, dass die interne Nachschau nicht als wesentliches Instrument zur Verbesserung der Qualität der Auftragsabwicklung und der Praxisorganisation ausgestaltet war. Insbesondere wurden oftmals auch festgestellte Abweichungen von Regelungen des Qualitätssicherungssystems durch Mitarbeiter der Praxen nicht im Rahmen eines differenzierten Konsequenzenmanagements weiterverfolgt.

4.2. Abwicklung von Prüfungsaufträgen

Die Untersuchungsteams legen die Untersuchungsschwerpunkte der ausgewählten Prüfungsaufträge nach einer kritischen Durchsicht der Konzern- und Jahresabschlüsse sowie der entsprechenden Prüfungsberichte fest.

Die Umsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes gemäß IDW Prüfungsstandard: Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken (IDW PS 261) und eine Auftragsdokumentation, die den Anforderungen des IDW Prüfungsstandard: Arbeitspapiere des Abschlussprüfers (IDW PS 460) entspricht, sind immer Schwerpunkt einer Sonderuntersuchung.

Darüber hinaus setzen sich die Untersuchungsteams auch mit der Prüfung von ausgewählten Fragen der Rechnungslegung auseinander, die unter Risikogesichtspunkten bestimmt werden. In Abhängigkeit vom Einzelfall können dies u. a. Fragen zur prüferischen Auseinandersetzung mit Unternehmenszusammenschlüssen (IFRS 3), der Abgrenzung des Konsolidierungskreises (IAS 27), zur Veräußerung gehaltenen langfristigen Vermögenswerten und aufgegebenen Geschäftsbereichen (IFRS 5), Fertigungsaufträgen (IAS 11), latenten Steuern (IAS 12), Sale and Lease Back Transaktionen (IAS 17), der Wertminderung von Vermögenswerten (IAS 36) und mit derivativen Finanzinstrumenten (IAS 39), insbesondere Hedge Accounting sein.

Nachfolgend werden zu ausgewählten Bereichen der Auftragsabwicklung vermehrt aufgetretene Feststellungen beispielhaft dargestellt:

Dokumentation der Prüfung

Die Anforderungen an die Dokumentation des Abschlussprüfers ergeben sich aus dem IDW Prüfungsstandard: Arbeitspapiere des Abschlussprüfers (IDW PS 460). Danach sind die Arbeitspapiere so anzulegen, dass sich ein erfahrener Prüfer, der nicht mit der Prüfung befasst war, in angemessener Zeit ein Bild über die Abwicklung einer Prüfung machen kann. Insbesondere erfordern Klarheit und Übersichtlichkeit der Arbeitspapiere, dass Art, Umfang und Ergebnisse der Prüfungshandlungen im Einzelnen ersichtlich sind.

In einer Reihe von Fällen haben die Untersuchungsteams festgestellt, dass die vorhandenen Arbeitspapiere des Abschlussprüfers den Anforderungen nicht genügten. Vielmehr war die Prüfungsabwicklung nur durch umfangreiche mündliche Erläuterungen des Abschlussprüfers nachvollziehbar, die über die Erörterung von Detailspekten weit hinausgingen.

Prüfung des internen Kontrollsystems

Aus den durchgeführten Sonderuntersuchungen lässt sich die Erkenntnis ableiten, dass in einigen Praxen die Prüfungsdurchführung nicht vollständig den Anforderungen des IDW Prüfungsstandards: Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken: IDW PS 261 genügt.

Insbesondere wurden im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit des internen Kontrollsystems Aufbau- und Funktionsprüfungen nicht entsprechend den Vorgaben des Prüfungsstandards durchgeführt. Darüber hinaus ließ sich vielfach auf Basis der getroffenen Einschätzungen zu den Fehlerrisiken die Angemessenheit der als Reaktion auf die Fehlerrisiken vorgenommenen Funktionsprüfungen des internen Kontrollsystems sowie der aussagebezogenen Prüfungshandlungen nicht nachvollziehen.

Verwendung der Arbeit eines anderen externen Prüfers

Insbesondere bei Konzernabschlussprüfungen ist der Abschlussprüfer regelmäßig darauf angewiesen Prüfungsaussagen, die ein anderer externer Prüfer zur Rechnungslegung von Teileinheiten, die in den vom Abschlussprüfer zu prüfenden Abschluss eingehen, zu verwenden. Dabei sind die Vorgaben des IDW Prüfungsstandard: Verwendung der Arbeit eines anderen externen Prüfers (IDW PS 320) zu beachten. Im Rahmen der Sonderuntersuchungen wurde mehrfach festgestellt, dass diese Vorgaben nicht eingehalten wurden. Die betraf insbesondere die vorhandenen Dokumentationen zur Zusammenarbeit zwischen dem Abschlussprüfer und einem anderen externen Prüfer sowie zur Beurteilung der Qualität der Arbeit des anderen externen Prüfers.

Prüfung der Werthaltigkeit von Geschäfts- oder Firmenwerten

Zahlungsmittelgenerierende Einheiten, denen ein Geschäfts- oder Firmenwert zugeordnet ist, sind gemäß IAS 36.90 zumindest jährlich auf ihre Werthaltigkeit zu überprüfen indem der Buchwert der Einheit einschließlich des Geschäfts- oder Firmenwerts mit dem erzielbaren Betrag verglichen wird. Der Abschlussprüfer hat sich, in Abhängigkeit von der Wesentlichkeit des Geschäfts- oder Firmenwertes für den geprüften Abschluss, kritisch mit dem durch das Unternehmen zu erstellenden Werthaltigkeitstest auseinander zu setzen.

Im Rahmen der Untersuchung der Abwicklung von Prüfungsaufträgen wurde mehrfach festgestellt, dass die dokumentierten Prüfungshandlungen des Abschlussprüfers zur Werthaltigkeit der Geschäfts- oder Firmenwerte unzureichend waren. Dies betraf zum einen die prüferische Auseinandersetzung mit der Abgrenzung von zahlungsmittelgenerierenden Einheiten. Zum anderen genügten die Prüfungshandlungen zu geschätzten Werten, wie z. B. künftig erzielbare Cashflows oder Zinssätze, die der Mandant im Rahmen der Nutzungswertermittlung der zahlungsmittelgenerierenden Einheit verwandt hatte, nicht den Anforderungen des IDW Prüfungsstandards: Die Prüfung von geschätzten Werten in der Rechnungslegung (IDW PS 314).

Prüfung von latenten Steuern

Nach IAS 12.34 ist ein latenter Steueranspruch für den Vortrag noch nicht genutzter Verluste und noch nicht genutzter Steuergutschriften in dem Umfang zu bilanzieren, in dem es wahrscheinlich ist, das zukünftig zu versteuerndes Ergebnis zur Verfügung stehen wird, gegen das die noch nicht genutzten steuerlichen Verluste und noch nicht genutzten Steuergutschriften verwendet werden können.

Im Rahmen der Prüfung solcher latenten Steueransprüche hat der Abschlussprüfer die Annahmen und Planungsrechnungen, die die Unternehmensführung der voraussichtlichen steuerlichen Nutzbarkeit der Verluste zugrunde legt, einer Beurteilung zu unterziehen. Die Untersuchungsteams haben häufig festgestellt, dass eine ausreichende prüferische Auseinandersetzung mit den zugrunde gelegten Annahmen und Planungen nicht stattgefunden hat, auch dann, wenn aufgrund einer Verlusthistorie des Mandanten, an die Voraussetzungen für die Bilanzierung des latenten Steueranspruchs erhöhte Anforderungen zu stellen sind.

Prüfung der Anwendungsvoraussetzungen für das Hedge Accounting

Nach IAS 39 qualifiziert eine Sicherungsbeziehung zwischen Grundgeschäft und Sicherungsinstrument nur dann für eine Bilanzierung als Sicherungsbeziehung, wenn die in IAS 39.88 (a) – (e) genannten Voraussetzungen vollumfänglich erfüllt sind.

In den Sonderuntersuchungen war in einigen Fällen festzustellen, dass die prüferische Auseinandersetzung von Abschlussprüfern mit diesen Anforderungen unzureichend war und das offensichtliche Fehlen von Anwendungsvoraussetzungen für das Hedge Accounting nicht beanstandet wurde. Dies betraf insbesondere die Erfordernisse an die Dokumentation des Sicherungszusammenhangs durch den Mandanten sowie die Nachweise zur Bestimmung der prospektiven und retrospektiven Effektivität für die Sicherungsbeziehung.

5. Ausblick

Im Jahr 2009 sollen rund 40 Sonderuntersuchungen durchgeführt werden. Dies beinhaltet die turnusmäßigen jährlichen Sonderuntersuchungen bei den fünf Praxen, die mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB prüfen. Bei zwei Praxen - aus dem Kreis der übrigen Praxen - ist bereits eine zweite Sonderuntersuchung vorgesehen, um nachzuverfolgen, dass die Praxen Maßnahmen zur Beseitigung festgestellter Mängel umgesetzt haben.

Die APAK und die WPK werden weiter daran arbeiten, das Verständnis im Berufsstand für das Instrument der anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen zu verstärken.

Dazu sollen auch im Jahr 2009 wieder Informationsveranstaltungen stattfinden, auf denen Prüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse über neuere Entwicklungen im Bereich der Sonderuntersuchungen und über wesentliche Untersuchungsergebnisse, aus denen sich Maßnahmen zur Verbesserung der Prüfungsqualität ableiten lassen, informiert werden.

Diese Ergebnisse werden voraussichtlich auch erste Aussagen zum Umgang der Abschlussprüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse mit den Auswirkungen der Finanzmarktkrise zulassen. Gleichzeitig strebt das Sonderuntersuchungsteam an, vorgefundene Indikatoren vorzustellen, die beispielhaft für eine hohe Qualität der Praxisorganisation und der Abwicklung von Prüfungsaufträgen stehen.

VI. Abschlussdurchsicht

Die Abschlussdurchsicht ist ebenso wie die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen der Disziplinaufsicht vorgelagert. In diesem Bereich der Berufsaufsicht sichtet die WPK stichprobenweise Veröffentlichungen von geprüften Jahres- und Konzernabschlüssen sowie der hierzu erteilten Bestätigungsvermerke der Abschlussprüfer. Als Quelle steht dabei insbesondere der elektronische Bundesanzeiger zur Verfügung.

1. Gegenstand und Umfang der Durchsicht

Im Jahr 2008 unterlagen der Durchsicht durch die WPK

im Bereich des Bestätigungsvermerks

- alle zu Abschlüssen der Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a HGB bekannt gewordenen Bestätigungsvermerke,
- in unterschiedlichen Stichproben die zu Jahres- und Konzernabschlüssen der nicht im öffentlichen Interesse stehenden Unternehmen erteilten Bestätigungsvermerke,
- eine geringe Stichprobe der zu Rechenschaftsberichten nach Investmentgesetz (InvG) erteilten Vermerke,
- alle zu Rechenschaftsberichten der Parteien auf der Grundlage des Parteiengesetzes erteilten Prüfungsvermerke,

im Bereich der Rechnungslegung

- eine Stichprobe von ca. 1/3 aller Konzernabschlüsse nach International Financial Reporting Standards (IFRS) der Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a HGB,
- in unterschiedlichen Stichproben die weiteren Jahres- und Konzernabschlüsse nach Handelsgesetzbuch (HGB), Publizitätsgesetz (PublG) oder (in Einzelfällen) nach IFRS,
- eine geringe Stichprobe der Rechenschaftsberichte nach InvG,
- alle Rechenschaftsberichte der Parteien auf Grundlage des Parteiengesetzes.

Aus der Gesamtzahl der im Jahr 2008 bekannt gewordenen 50.524 Bestätigungsvermerke (Vorjahr: 24.053) wurden 3.074 (Vorjahr: 5.587) Bestätigungsvermerke der Abschlussprüfer durchgesehen. Diese Bestätigungsvermerke teilen sich nach Offenlegungsbereichen wie in Tabelle 1 dargestellt auf. Dabei bezieht sich die Angabe des Stichprobenanteils auf die jeweilige Grundgesamtheit der bekannt gewordenen Bestätigungsvermerke.

Tabelle 1: Übersicht über die durchgesehenen Bestätigungsvermerke

	2008	Stich- proben- anteil	2007	Stich- proben- anteil
1. Veröffentlichungen im elektronischen Bundesanzeiger				
1.1. Jahresabschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	858	100,0	707	100,0
1.2. Konzernabschlüsse (IFRS) der Unternehmen von öffentlichem Interesse	709	100,0	575	100,0
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	1567	100,0	1282	100,0
1.3. Jahresabschlüsse großer Gesellschaften, Banken und Versicherungen	624	4,3	475	7,7
1.4. Jahresabschlüsse mittelgroßer Gesellschaften	535	2,1	202	7,0
1.5. Konzernabschlüsse	237	6,4	275	25,7
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von <u>nicht</u> öffentlichem Interesse	1396	3,2	952	9,4
1.6. Rechenschaftsberichte InvG	77	1,4	85	1,4
Zwischensumme zu 1.	3040	6,0	2319	13,1
2. Bundesanzeigerpublizität (Papierausgabe)				
2.1. Jahresabschlüsse	-	-	1636	100,0
2.2. Konzernabschlüsse	-	-	616	100,0
2.3. Rechenschaftsberichte KAGG/InvG	-	-	172	100,0
Zwischensumme zu 2.	-	-	2424	100,0
3. Registerpublizität	-	-	785	20,1
4. Abschlüsse in elektronischer Form aus anderen Quellen	9	100,0	33	100,0
5. Rechenschaftsberichte Parteien	25	100,0	26	100,0
Summe	3074	6,1	5587	23,2

Im Berichtsjahr wurden insgesamt 2.022 Abschlüsse bzw. Rechenschaftsberichte (Vorjahr: 3.136) in die Durchsicht einbezogen, die sich entsprechend Tabelle 2 auf die einzelnen Bereiche der Durchsicht verteilen. Die Angabe des Stichprobenanteils bezieht sich auf die jeweilige Grundgesamtheit der bekannt gewordenen geprüften Abschlüsse.

Tabelle 2: Übersicht über die durchgesehenen Abschlüsse

	2008	Stich- proben- anteil	2007	Stich- proben- anteil
1. Veröffentlichungen im elektronischen Bundesanzeiger				
1.1. Jahresabschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	250	29,1	286	40,5
1.2. Konzernabschlüsse (IFRS) der Unternehmen von öffentlichem Interesse	265	37,4	200	34,8
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	515	32,9	486	37,9
1.3. Jahresabschlüsse großer Gesellschaften, Banken und Versicherungen	624	4,3	475	7,7
1.4. Jahresabschlüsse mittelgroßer Gesellschaften	535	2,1	202	7,0
1.5. Konzernabschlüsse	237	6,4	275	25,7
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von <u>nicht</u> öffentlichem Interesse	1396	3,2	952	9,4
1.6. Rechenschaftsberichte InvG	77	1,4	106	1,7
Zwischensumme zu 1.	1988	3,9	1544	8,7
2. Bundesanzeigerpublizität (Papierausgabe)				
2.1. Jahresabschlüsse	-	-	376	23,0
2.2. Konzernabschlüsse	-	-	372	60,4
2.3. Rechenschaftsberichte KAGG/InvG	-	-	0	0,0
Zwischensumme zu 2.	-	-	748	30,9
3. Registerpublizität	-	-	785	20,1
4. Abschlüsse in elektronischer Form aus anderen Quellen	9	100,0	33	100,0
5. Rechenschaftsberichte Parteien	25	100,0	26	100,0
Summe	2022	4,0	3136	13,0

Das Gesetz über das elektronische Handelsregister und Genossenschaftsregister sowie das Unternehmensregister (EHUG) hat das Verfahren zur Offenlegung von Jahres- und Konzernabschlüssen grundlegend reformiert und zu erheblichen Umstellungen in der Organisation der Abschlussdurchsicht geführt. Die Zahlen für 2007 spiegeln dabei eine Übergangsphase wider. Aufgrund dessen sind die Angaben für 2008 zu durchgesehenen Bestätigungsvermerken und Abschlüssen mit den Vorjahreszahlen nicht vergleichbar.

2. Verfahren

Der Durchsicht vorgelagert ist eine umfangreiche Informationsbeschaffung anhand öffentlich zugänglicher Quellen. Aus Vereinfachungsgründen hat die WPK mit dem Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers ein automatisiertes Abrufverfahren (sog. Push-Dienst) vereinbart, welches der WPK die von ihren Mitgliedern geprüften Abschlüsse fortlaufend und strukturiert zur Verfügung stellt. Von den ca. 1.000.000 im Jahr 2008 im elektronischen Bundesanzeiger offen gelegten Abschlüssen wurden auf diese Weise 40.583 Jahresabschlüsse und 4.407 Konzernabschlüsse in Dateiform übermittelt, die dem Anforderungsprofil der WPK entsprachen. Hinzu kommen 5.500 im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlichte Rechenschaftsberichte nach InvG. Zusätzlich wurden in Einzelfällen Unternehmensabschlüsse über das Internet abgerufen. Die Rechenschaftsberichte politischer Parteien werden als Bundestags-Drucksache herausgegeben. Auf dieser Informationsgrundlage erfolgten die oben dargestellten Stichproben.

Ziel der Abschlussdurchsicht ist es, Abweichungen gegenüber gesetzlichen Vorschriften und allgemein anerkannten fachlichen Regeln bei den in die Stichprobe einbezogenen Bestätigungsvermerken und Abschlüssen zu erkennen. Die Durchsicht orientiert sich dabei insbesondere an folgenden Kriterien:

- Einhaltung handels- und berufsrechtlicher Normen bei der Erteilung von Bestätigungsvermerken,
- Einhaltung von Ausweisvorschriften (z. B. Gliederungsvorschriften zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung),
- Vollständigkeit der Angaben in den Abschlüssen und
- Schlüssigkeit von Zahlenangaben.

Wenn im Folgenden von „Abweichungen“ die Rede ist, sind damit diejenigen Sachverhalte gemeint, bei denen eines der genannten Kriterien nicht erfüllt war. Die Ursachen der Abweichungen sind anschließend über die Korrespondenz mit den betroffenen Berufsangehörigen zu klären. Diese können entweder bei den für die Offenlegung verantwortlichen Mandanten, beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers oder auch bei den Abschlussprüfern liegen. Des Weiteren ist es möglich, dass anscheinend nicht gesetzeskonforme Sachverhalte sich durch zusätzliche Erläuterungen des Abschlussprüfers als fachlich richtig bzw. plausibel herausstellen. Insofern begründet das Vorliegen einer Abweichung allein zunächst noch keinen hinreichend konkreten Anfangsverdacht auf eine Berufspflichtverletzung.

Im Rahmen eines Vorermittlungsverfahrens wendet sich die WPK an die Abschlussprüfer und fordert sie zur Stellungnahme auf, um die Ursachen für die festgestellten Abweichungen in den Bestätigungsvermerken oder in den geprüften Abschlüssen aufzuklären. Die Einlassungen der Abschlussprüfer zum Sachverhalt werden sodann auf ihre berufsrechtliche Relevanz hin ausgewertet und beurteilt.

Aufgrund der Zuständigkeit der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) im Bereich des Enforcement der Rechnungslegung teilt die WPK dieser bei der Abschlussdurchsicht identifizierte Abweichungen in der Rechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen mit. Wenn sich im Rahmen eines ersten Schriftwechsels mit dem Abschlussprüfer herausstellt, dass ein Offenlegungsfehler die Ursache ist oder der Sachverhalt vom Abschlussprüfer eindeutig fachlich richtig beurteilt wurde, unterbleibt eine Mitteilung an die DPR. Im Berichtsjahr wurde die DPR in 49 Fällen (Vorjahr: 55) informiert.

3. Ergebnisse

Im Berichtsjahr 2008 wurden bei der Durchsicht im Bereich der Bestätigungsvermerke 623 (Vorjahr: 470) Abweichungen und im Bereich der Rechnungslegung 1.192 (Vorjahr: 978) Abweichungen von den für die Durchsicht maßgeblichen Kriterien festgestellt. Hinzu kommen 5 Abweichungen aufgrund auffälliger Honorargestaltungen. Insgesamt ergibt dies 1.820 Abweichungen (Vorjahr: 1.448). Eine Übersicht über die Verteilung der festgestellten Abweichungen nach Bereichen der Abschlussdurchsicht lässt sich Tabelle 3 entnehmen. Dabei sind die nach Auswertung des Schriftwechsels den Abschlussprüfern zurechenbare Abweichungen als Davon-Spalte (APr) dargestellt.

Tabelle 3: Verteilung der Abweichungen nach Bereichen der Durchsicht

		davon:		davon:	
	2008	APr	2007	APr	
1. Bestätigungsvermerke	623	34,2	439	470	32,5
2. Jahresabschlüsse (HGB)	684	37,6	344	339	23,4
3. Konzernabschlüsse (HGB)	313	17,2	99	489	33,8
4. Abschlüsse nach IFRS	195	10,7	125	150	10,4
5. Fälle auffälliger Honorargestaltungen	5	0,3	0	-	-
Abweichungen gesamt:	1820	100,0	1007	1448	100,0
					749

Einen Schwerpunkt der Durchsicht bildete erneut die Überprüfung der durch das Bilanzrechtsreformgesetz (BilReG) eingeführten Regelungen. Die aufgegriffenen Fälle richteten sich dabei insbesondere

- auf die Neufassung des Bestätigungsvermerks (ca. 16 % der Abweichungen),
- auf die Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht (ca. 8,7 % der Abweichungen) sowie
- auf unzulängliche Angaben zu Abschlussprüferhonoraren (ca. 2 % der Abweichungen).
- Zudem wurde überprüft, ob Konzernrechnungslegungsvorschriften nach HGB zum Eigenkapitalspiegel (ca. 5,9 % der Abweichungen) und zur Kapitalflussrechnung (ca. 5,8 % der Abweichungen) eingehalten wurden.
- Darüber hinaus führte die Durchsicht von IFRS-Abschlüssen zu einer Reihe von Feststellungen (ca. 10,7 % der Abweichungen).

Aufgrund der festgestellten 1.820 Abweichungen sprach die WPK in 831 Fällen die jeweiligen Abschlussprüfer auf mögliche Bedenken zu den offen gelegten und geprüften Abschlüssen sowie zu den erteilten Bestätigungsvermerken an. Dies betraf 62 aus 2007 stammende und 769 in 2008 neu angelegte Fälle. Die Differenz zwischen der Zahl der Abweichungen und der Zahl der Fälle beruht darauf, dass in einer Reihe von Fällen mehrere Abweichungen gleichzeitig aufgegriffen wurden. Die Weiterverfolgung eines Vorgangs als Disziplinarfall erfolgte nur in Fällen, in denen sich nach Auswertung der Stellungnahme des Abschlussprüfers der Anfangsverdacht auf eine Berufspflichtverletzung ergab oder ein eventueller Pflichtverstoß nicht abschließend beurteilt werden konnte.

Von den im Jahr 2008 insgesamt behandelten 831 Fällen (Vorjahr: 865) konnte bis zum Jahresende in 755 Fällen (Vorjahr: 803) das Vorermittlungsverfahren abgeschlossen werden. Darin enthalten sind alle 62 aus dem Vorjahr stammenden offenen Fälle. Am 1. Januar 2009 waren noch 76 Vorgänge offen. Die berufsrechtliche Wertung der eingegangenen Stellungnahmen der Abschlussprüfer führte zu folgendem Ergebnis:

- 197 Fälle (Vorjahr: 267) klärten sich durch unzulängliche Offenlegungen oder Drucklegungen auf,
 - 48 Fälle (Vorjahr: 57) wurden wegen plausibler Erklärungen abgeschlossen,
 - 1 Fall (Vorjahr: 1) erledigte sich durch Wegfall der Beststellungs- bzw. Anerkennungs Voraussetzungen;
- 420 Fälle (Vorjahr: 406) wurden mit Hinweisen oder Belehrungen eingestellt,
- 89 Fälle³ (Vorjahr: 72) führten zur Einleitung eines Disziplinarverfahrens gegen die verantwortlich handelnden Berufsangehörigen.

Insgesamt wurden somit in 509 Fällen (Vorjahr: 478) Fehler des Abschlussprüfers festgestellt. Dazu zählen zunächst die besagten 89 Vorgänge (Vorjahr: 72), bei denen aufgrund der Schwere einzelner Verstöße, einer Fehlerkumulation oder wegen einer nicht abschließend möglichen Beurteilung des Sachverhalts ein Disziplinarverfahren einzuleiten war. Die vorrangigen Gründe, die im Rahmen der Abschlussdurchsicht anschließend zu einem Disziplinarverfahren geführt haben, sind in der nachstehenden Tabelle 4 im Einzelnen aufgeführt.

³ s. Fn. 2

Tabelle 4: Gründe für die Einleitung eines Disziplinarverfahrens bei der Abschlussdurchsicht

Pos.	Grund für die Einleitung	2008	2007
1	Nichtbeanstandung von Fehlerkumulationen in IFRS-Abschlüssen	22	17
2	Nichtbeanstandung von Fehlerkumulationen in HGB-Abschlüssen	16	10
3	fehlende Teilnahmebescheinigung am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. HGB	13	-
4	Nichtbeanstandung unzulänglicher Angaben zu Abschlussprüferhonoraren	9	10
5	fehlende gebotene oder nicht deutlich genug formulierte Einschränkung bzw. Versagung des BV	9	8
6	Nichtbeanstandung einer unzulänglichen Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht	8	14
7	Nichtbeanstandung fehlender Angaben zu Organbezügen	3	2
8	Verstöße gegen Unabhängigkeits- oder Befangenheitstatbestände (§§ 319 HGB, 49 WPO)	3	-
9	Nichtbeantwortung von WPK-Anfragen	3	-
10	Nichtbeanstandung von fehlender/m Kapitalflussrechnung und/oder Eigenkapitalspiegel in HGB-Konzernabschlüssen	2	6
11	unzulässige Kundmachung von Sozietäten zum BV im Wiederholungsfall	1	2
12	unzulässige Unterschrift zum BV (z. B. Verstoß gegen § 32 WPO)	-	3
	Summe	89	72

Die weiteren 420 Fälle (Vorjahr: 406), die mit Hinweisen oder Belehrungen eingestellt wurden, teilen sich wie folgt auf: Bei Fällen mit § 319a HGB-Bezug, die nicht in einem förmlichen Disziplinarverfahren mündeten, wird die Entscheidung grundsätzlich von der Vorstandsabteilung „Berufsaufsicht“ (VOBA) getroffen, wobei hierbei 27 Fälle (Vorjahr: 37) mit Fehlern des Abschlussprüfers betrafen. Zwar liegt in diesen Fällen nach Abschluss der Korrespondenz mit dem Abschlussprüfer kein Verdacht auf eine zu rügende Pflichtverletzung vor, jedoch überprüft die VOBA dies und entscheidet, ob eine Belehrung oder Einstellung, ggf. mit Hinweisen, jeweils sachgerecht ist. Die übrigen 393 Vorgänge (Vorjahr: 369) wurden geschäftsstellenseitig anhand vom Vorstand der WPK festgelegter Einstellungskategorien mit Hinweisen oder Belehrungen eingestellt.

Dies betraf im Berichtsjahr insbesondere Fälle einer nach Maßgabe des BilReG unvollständigen Abfassung des Bestätigungsvermerks.

Des Weiteren wurde im Rahmen der Abschlussdurchsicht in 10 Fällen auffälligen Honorarveränderungen im Sinne von § 55 Abs. 1 Satz 4 WPO nachgegangen. Davon konnten 5 Fälle aufgrund plausibler Einlassungen des Prüfers eingestellt werden. In den weiteren Fällen dauern die Sachverhaltsermittlungen noch an.

4. Bestätigungsvermerke

Die rechtliche Grundlage für den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers bildet § 322 HGB. Obwohl der Gesetzgeber im Rahmen von Mindestangabepflichten grundsätzlich eine freie Formulierbarkeit durch den Abschlussprüfer vorgesehen hat, wurde bei den Bestätigungsvermerken nahezu ausnahmslos auf die Musterformulierungen des Instituts der Wirtschaftsprüfer zurückgegriffen (s. IDW PS 400, Anhang). Es besteht hierbei für den Abschlussprüfer entsprechend dem Ergebnis seiner pflichtgemäßen Prüfung die Möglichkeit, Einschränkungen oder Hinweise in den Bestätigungsvermerk aufzunehmen. Zudem kann die Abschlussprüfung zu einem Negativbefund zur Rechnungslegung führen mit der Folge, dass ein Versagungsvermerk zu erteilen ist.

Bei der Abfassung der Bestätigungsvermerke wurde in 308 Fällen (ca. 10 % der durchgesehenen Bestätigungsvermerke) von der Möglichkeit der Ergänzung Gebrauch gemacht. Einschränkungen des Bestätigungsvermerkes erfolgten in 120 Fällen (ca. 3,9 % der durchgesehenen Bestätigungsvermerke). Zudem wurden 3 Versagungsvermerke (ca. 0,1 % der durchgesehenen Prüfungsurteile) im Berichtsjahr bekannt.

Die WPK stellt die Wortlaute der mit Einschränkungen und Ergänzungen versehenen Bestätigungsvermerke zusammen. Diese Zusammenstellung wird auf der Homepage der WPK - wie auch in den Vorjahren - veröffentlicht.