



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des
öffentlichen Rechts

www.wpk.de/berufsaufsicht/berichte.asp

Bericht über die Berufsaufsicht 2009

über Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer

- Disziplinaraufsicht
- Widerrufsverfahren
- Sonderuntersuchungen
- Abschlussdurchsicht

Inhalt

I. UMFANG DER BERUFSAUFSICHT	3
II. VERFAHRESENTWICKLUNG 2009	4
III. DISZIPLINARVERFAHREN	6
1. Neueingänge 2009 (Ermittlungen)	6
2. Abgeschlossene Verfahren 2009	7
3. Gegenstand der abgeschlossenen Verfahren 2009	8
3.1. Prüfungstätigkeit	8
3.2. Sonstige berufliche Tätigkeit	10
3.3. Außerberufliche Tätigkeit	13
IV. WIDERRUFSVERFAHREN	13
V. SONDERUNTERSUCHUNGEN	14
1. Organisation	14
2. Verfahrensgrundlagen	15
3. Durchführung anlassunabhängiger Sonderuntersuchungen in 2009	16
4. Untersuchungsbereiche	19
4.1. Qualitätssicherungssystem	19
4.2. Abwicklung von Prüfungsaufträgen	20
5. Ausblick	22
VI. ABSCHLUSSDURCHSICHT	23

I. Umfang der Berufsaufsicht

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

Die Berufsaufsicht umfasst die Disziplinaraufsicht (§ 61a Satz 2 Nr. 1 WPO), die Rücknahme- und Widerrufsverfahren (§§ 20, 34 WPO), die Sonderuntersuchungen (§§ 61a Satz 2 Nr. 1, 62b WPO) und die Abschlussdurchsicht, bei der eine stichprobenweise Sichtung veröffentlichter Abschlüsse und Bestätigungsvermerke erfolgt. Die Verfahren verfolgen in unterschiedlicher Ausprägung sowohl präventive als auch repressive Ansätze. Allen ist gemeinsam, dass Feststellungen berufswidrigen Verhaltens zu Disziplinarmaßnahmen führen können.

Die Arbeit der WPK erfolgt unter der Fachaufsicht der APAK, einer Kommission berufsstandsunabhängiger Personen. Der APAK obliegt die Letztverantwortung für die im Rahmen der Berufsaufsicht getroffenen Entscheidungen und Maßnahmen der WPK (§ 66a WPO); für Vorgänge mit Auslandsbezug ist sie für die Auslandskontakte unmittelbar zuständig. Die APAK begleitete auch in 2009 die Ermittlungen der WPK und beurteilte deren Entscheidungen auf ihre Angemessenheit. Die Durchführung und die Ergebnisse der Sonderuntersuchungen standen dabei im Mittelpunkt; hier nahm sie auch an Schlussbesprechungen teil. Sämtliche verfahrensschließende Maßnahmen der WPK bedürfen der Zustimmung der APAK.

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.

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

II. Verfahrensentwicklung 2009

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

Neue Verfahren:

Verfahren	2009	2008	2007
Disziplinarverfahren	473	489	440
Rücknahme- u. Widerrufsverfahren	103	140	123
Sonderuntersuchungen	46	32	2
Abschlussdurchsicht	862	769	773
Sonstige Vorermittlungen	357	388	451

In 2009 kam es zur Einleitung von insgesamt 622 Verfahren, die sich aus Disziplinar-, Rücknahme- und Widerrufsverfahren sowie Sonderuntersuchungen zusammensetzten. Während die Anzahl der eingeleiteten Disziplinarverfahren annähernd konstant blieb, ist bei den Widerrufsverfahren ein leichter Rückgang zu verzeichnen. Dieser resultiert insbesondere aus der stark rückläufigen Tendenz von Verfahren wegen fehlender Berufshaftpflichtversicherung. Der Anstieg von Sonderuntersuchungen ist die Folge des weiteren Aufbaus dieser Abteilung und des gesetzlichen Arbeitsprogramms.

Neben den 862 Fällen im Rahmen der Abschlussdurchsicht wurden im Zusammenhang mit der Führung des Berufsregisters und im Vorfeld möglicher Widerrufsverfahren in weiteren 357 Fällen Vorermittlungen durchgeführt. Bei Vorermittlungen liegt kein konkreter Verdacht einer Berufspflichtverletzung vor. Die weit überwiegende Anzahl der Fälle konnten zeitnah geklärt, Einzelfälle mussten in Disziplinarverfahren übergeleitet werden.

Abgeschlossene Verfahren:

Verfahren ¹	2009	2008	2007
Disziplinarverfahren	496	391	480
Rücknahme- u. Widerrufsverfahren	82	126	102
Sonderuntersuchungen	58	16	-

Abschlussdurchsicht	881	755	803
Sonstige Vorermittlungsverfahren	357	388	455

Insgesamt konnten 636 Disziplinar-, Rücknahme- und Widerrufs- sowie Sonderuntersuchungen in 2009 abgeschlossen werden.

Aufgrund der personellen Verstärkung und anderer organisatorischer Maßnahmen im Bereich der Disziplinaraufsicht konnten trotz des in Teilen erheblichen Umfangs auszuwertender Unterlagen und des Anstiegs von Rechtsmittelverfahren mehr Verfahren als im Vorjahr abgeschlossen werden. Der leichte Rückgang von erledigten Rücknahme- und Widerrufsverfahren korrespondiert mit der rückläufigen Einleitung neuer Verfahren in diesem Bereich. Der überdurchschnittliche Anstieg im Bereich der Sonderuntersuchungen basiert auf dem zwischenzeitlichen Abschluss der in der Aufbauphase 2008 der Abteilung begonnenen Verfahren.

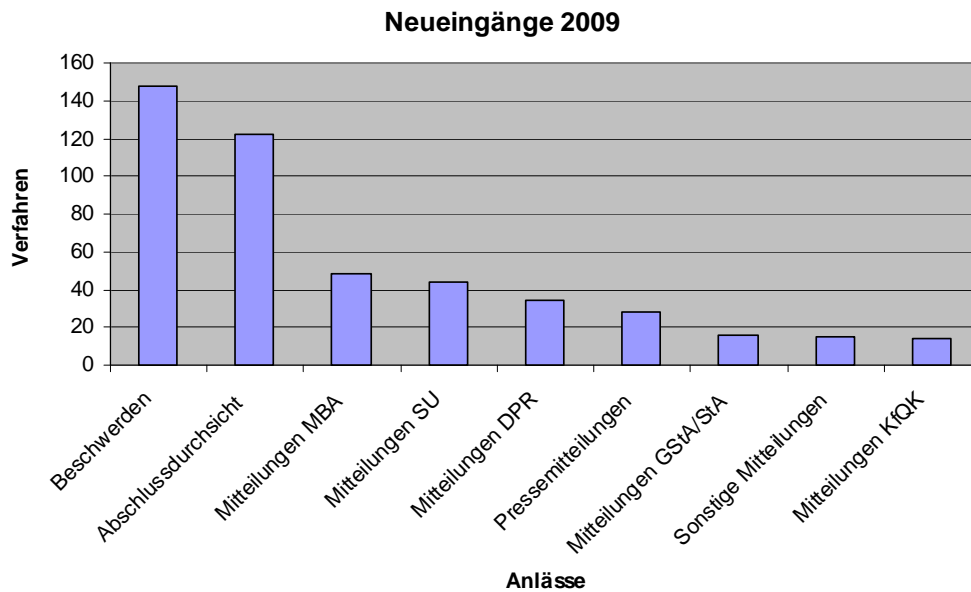
Im Rahmen der Abschlussdurchsicht klärten sich die z.T. auch aus dem Vorjahr stammenden Anfragen in 881 Fällen, im Rahmen sonstiger Vorermittlungen wurden alle 357 Neufälle auch erledigt.

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

III. Disziplinarverfahren

Disziplinarverfahren werden bei zureichenden Anhaltspunkten einer Berufspflichtverletzung eingeleitet. Im Falle der Annahme einer Berufspflichtverletzung ist zu prüfen, ob diese aufgrund der Schwere der Schuld in die Zuständigkeit der GStA mit dem Ziel einer berufsgerichtlichen Klärung abzugeben ist (§ 61a Satz 2 2. HS WPO). Wird das Verfahren nicht abgegeben, können Berufspflichtverletzungen mit einer Rüge, ggf. verbunden mit einer Geldbuße bis zu 50.000 Euro sanktioniert werden (§ 63 WPO). Berufspflichtverletzungen können aber auch Anlass für Hinweise und Belehrungen sein. Eine gerichtliche Überprüfung von Rügeentscheidungen kann beim Landgericht Berlin beantragt werden.

1. Neueingänge 2009 (Ermittlungen)



- Ca. 31 % der neuen Verfahren ergaben sich aus Beschwerden (148 Verfahren), ca. 26 % ergaben sich aus Erkenntnissen der Abschlussdurchsicht (122 Verfahren²).

² Die Disziplinaraufsicht 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.

- Weitere 48 Verfahren basierten auf Erkenntnissen aus dem Bereich der Mitglieder- und Beitragsabteilung (MBA). Diesen lag überwiegend der Vorwurf zeitweisen Fehlverhaltens zugrunde, z.B. nicht ordnungsgemäßer Berufshaftpflichtversicherung, ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse, verzögerter Kammerbeitragszahlung oder gewerblicher Tätigkeit.
- Aufgrund der Feststellungen in den Sonderuntersuchungen (SU) wurden in 2009 parallel oder im Anschluss zu 14 der 58 Sonderuntersuchungen Aufsichtsverfahren eingeleitet, von denen 44 Berufsangehörige betroffen waren. Dass die Zahl der Aufsichtsverfahren höher liegt als die der Ausgangsverfahren erklärt sich dadurch, dass in einer SU regelmäßig mehrere Abschlussprüfungen untersucht werden und häufig beide Unterzeichner und im Einzelfall auch der auftragsbegleitende Qualitätssicherer betroffen sind.
- Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) unterrichtete 2009 in 18 Fällen nach § 342b Abs. 8 HGB, die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) in zwei Fällen nach § 37r Abs. 2 WpHG – diese Mitteilungen führten bisher zu Aufsichtsverfahren gegen 38 Berufsangehörige.
- 28 Fälle wurden aufgrund von Presseberichterstattungen aufgegriffen. 16 Verfahren wurden aufgrund von Mitteilungen von Staatsanwaltschaften (StA) oder der Generalstaatsanwaltschaft Berlin (GStA) eingeleitet, weiteren 15 Fällen lagen sonstige Mitteilungen zugrunde, wie z.B. Mitteilungen von Oberfinanzdirektionen oder anderer Berufskammern. 14 Verfahren wurden aufgrund von Mitteilungen der Kommission für Qualitätskontrolle (KfQK) eingeleitet.

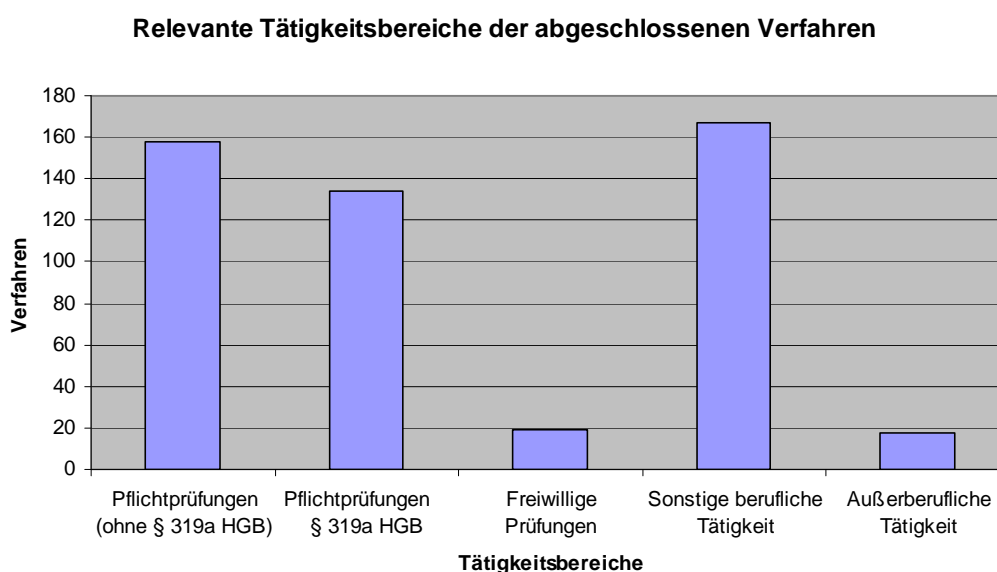
2. Abgeschlossene Verfahren 2009

Art der Erledigungen	2009	2008	2007
Rügen - davon mit Geldbuße	61 32	58 19	46 14
Urteile der Berufsgerichte	1	2	5
Sonstige Maßnahmen der GStA / Berufsgerichtsbarkeit (§§ 153, 153a StPO)	22	21	17
Belehrungen	165	145	160
Einstellungen	218	150	229

Weitere 29 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).

3. Gegenstand der abgeschlossenen Verfahren 2009

Das nachfolgende Schaubild differenziert zu den abgeschlossenen Verfahren (auch Einstellungen) nach den Bereichen der beruflichen Tätigkeit der betroffenen Berufsangehörigen.



3.1. Prüfungstätigkeit

Die weitaus überwiegende Zahl der Verfahren betraf Feststellungen im Zusammenhang mit der Prüfungstätigkeit der Berufsangehörigen (insgesamt 311 Verfahren). Hierbei waren sowohl Jahres- und Konzernabschlussprüfungen bei Unternehmen i. S. d. § 319a HGB (134 Verfahren) als auch sonstige gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen (158 Verfahren) sowie freiwillige Prüfungen (19 Verfahren, davon ein Fall bei einem Unternehmen i. S. d. § 319a HGB) betroffen.

In der Mehrzahl der Verfahren reichten Hinweise und Belehrungen. In 2009 wurden in diesem Bereich aber auch 41 Rügen bestandskräftig, von denen 29 mit einer Geldbuße bis zu 10.000 € verbunden waren. Aus Mitteilungen der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR)³ resultierten davon 12 Rügen. Vier weitere dieser Rügen ergingen aufgrund von Verfahren, in die neben den Mitteilungen der DPR auch Feststellungen aus zuvor durchgeführten Sonderuntersuchungen eingeflossen waren.

28 Rügen beruhten auf fachlichen Fehlern. Diese Fälle 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 Fall fehlender oder unzureichender Beanstandungen traf. Die gerügten Beanstandungen betrafen dabei insbesondere die Nichtbeanstandung von Bilanzierungsfehlern, von fehlenden Anhangangaben (insbesondere nach IAS/IFRS), von fehlender oder unzureichender Lageberichterstattung und von fehlenden oder fehlerhaften Kapitalflussrechnungen und Eigenkapitalspiegeln sowie die unzureichende Durchführung oder mangelhafte Dokumentation von Prüfungshandlungen (IKS-Prüfung und aussagebezogene Prüfungshandlungen, wie die Einholung von Saldenbestätigungen und die Durchführung von Inventurbeobachtungen) .

Innerhalb dieses Tätigkeitsbereichs wurden auch Verfahren zur Überprüfung der Unabhängigkeit und Unbefangenheit (§§ 43, 49 WPO, §§ 319, 319a HGB und §§ 20 ff. BS WP/vBP) abgeschlossen. In einem Fall wurde eine Rüge mit Geldbuße i. H. v. 5.000 € wegen der Prüfung des Konzernabschlusses bei gleichzeitiger Erstellung der einbezogenen Jahresabschlüsse erteilt, wobei noch verschiedene fachliche Fehler hinzukamen.

³ In 2009 konnten 26 Mitteilungen der DPR abschließend behandelt werden. Aus den Mitteilungen resultieren Aufsichtsverfahren gegen 44 Berufsangehörige. Neben insgesamt 16 Rügen sprach die WPK in 19 Fällen Belehrungen aus, weitere neun Fälle wurden – z.T. mit Hinweisen – eingestellt.

In weiteren 13 gerügten Fällen führten WP/vBP gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen durch, ohne sich einer Qualitätskontrolle unterzogen oder über eine entsprechende Ausnahmegenehmigung verfügt zu haben (§ 57a WPO). In allen Fällen waren die Rügen je nach Anzahl der Jahresabschlussprüfungen mit einer Geldbuße zwischen 1.000 € und 5.000 € verbunden.

Von den mit einer Rüge abgeschlossenen Verfahren wurden 16 Rügen im Einspruchsverfahren überprüft und bestätigt. Sieben Rügen wurden durch das LG Berlin überprüft, was in drei Vorgängen zu einer Absenkung der Geldbuße führte (§ 63a WPO).

In einem Verfahren erging ein Urteil des Kammergerichts verbunden mit einer Geldbuße i. H. v. 1.500 €. In dem beurteilten Vorgang hatte der Berufsangehörige seinen Bestätigungsvermerk trotz wesentlicher fehlerhafter Angaben im Jahresabschluss nicht eingeschränkt und darüber hinaus in seinem Prüfungsbericht falsche Angaben gemacht. Das LG Berlin stellte drei Verfahren im Bereich Prüfungstätigkeit gegen Geldauflage ein (6.000 - 12.000 €), womit es das öffentliche Interesse an der Verfolgung als beseitigt ansah (§ 153a StPO). Zudem stellte die GStA in diesem Bereich sechs Verfahren nach § 153a StPO gegen Geldauflage ein (1.000 - 2.000 €). Neun weitere Verfahren wurden aufgrund nur geringer Schuld der Betroffenen und fehlenden öffentlichen Interesses an der Verfolgung von der GStA eingestellt (§ 153 StPO).

3.2. Sonstige berufliche Tätigkeit

Innerhalb dieses Tätigkeitsbereichs konnten 167 Verfahren zum Abschluss gebracht werden, wobei die Beanstandungen vor allem in den nachfolgenden Bereichen lagen.

Ersteller-, Gutachter- und Treuhandtätigkeit, Prospektgutachten

Aufgrund von Beschwerden wurde in mehreren Vorgängen die hinreichende Beachtung von Rechnungslegungsvorschriften bei der Erstellungstätigkeit überprüft. Mehrere Verfahren wurden wegen des Verdachts von Fehlern bei der Erstellung von Prospektgutachten geführt (IDW S 4). Dem Nichtbeanstanden mangelhafter Vollständigkeit, Richtigkeit oder Klarheit von Prospekten kommt wegen der damit verbundenen Gefährdung des An-

legerschutzes i. d. R. besonderes Gewicht bei. In 2009 wurde in diesem Bereich eine Rüge mit Geldbuße i. H. v. 2.000 € bestandskräftig. Ein weiteres Verfahren wurde von der GStA nach § 153 StPO eingestellt.

Weitere Verfahren betrafen den Verdacht der Verletzung von Auskunftspflichten bei Treuhandtätigkeiten sowie den Verdacht der inhaltlichen Fehlerhaftigkeit (u. a. IDW S 1) von erstellten Gutachten. Einer dieser Vorgänge wurde von der GStA nach § 153a StPO gegen Geldauflage eingestellt (400 €). In zwei weiteren Fällen wurden Rügen erteilt (eine davon mit Geldbuße i. H. v. 2.000 €).

Unabhängigkeit/Unbefangenheit

Auch in diesem Bereich wurden, zumeist aufgrund von Beschwerden, Verfahren zur Überprüfung der Unabhängigkeit und Unbefangenheit (§§ 43, 49 WPO, §§ 319, 319a HGB und §§ 20 ff. BS WP/vBP) geführt. In den meisten Fällen bestätigte sich der Verdacht einer Berufspflichtverletzung nicht. In den übrigen Fällen reichten Belehrungen oder Hinweise aus. In einem dieser Fälle wurde u. a. aufgrund gleichzeitiger Erstellungs- und Prüfungstätigkeit eine Rüge erteilt (siehe dazu auch oben unter Abschnitt *Prüfungstätigkeit*).

Berufshaftpflichtversicherung

Während die Nichtunterhaltung der vorgeschriebenen Berufshaftpflichtversicherung i. S. d. §§ 54, 44b Abs. 4 WPO gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 4 WPO einen zwingenden Widerrufsgrund darstellt, führen Versicherungsunterbrechungen bei hergestellten oder rückwirkend hergestellten Versicherungsschutz zu Aufsichtsverfahren. In sieben Fällen wurden aufgrund zeitweiliger Unterbrechung des Versicherungsschutzes Rügen bestandskräftig.

Nicht geordnete wirtschaftliche Verhältnisse

Unter diesen Bereich fallen Vorgänge, in denen beispielsweise Vermögensverfall, laufende Insolvenzverfahren oder eine Abgabe der eidesstattlichen Versicherung des Berufsangehörigen vorliegen. Darüber hinaus sind auch erhebliche Schulden geeignet, nicht geordnete 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 zeitweise gefährdet war, aber nicht wie bei ungeordneten wirtschaftlichen Verhältnissen auf Dauer, führten in 2009 zu zehn Aufsichtsverfahren; in drei Fällen wurde eine Rüge erteilt. Auch die zeitgerechte Zahlung des Kammerbeitrags stellt eine Berufspflicht dar, deren Verletzung dann berufsaufsichtsrechtlich verfolgt wird, wenn das Kammermitglied trotz vorherigen Hinweises den Kammerbeitrag wiederholt vollstrecken lässt. Insgesamt wurden in 2009 aus diesem Bereich sechs Rügen bestandskräftig, eine davon mit Geldbuße i. H. v. 1.000 €

Unvereinbare Tätigkeiten

Weitere zwölf Aufsichtsverfahren wurden wegen des Verdachts der Ausübung einer unvereinbaren Tätigkeit durchgeführt. Den Verfahren lagen beispielsweise gewerbliche Tätigkeiten zugrunde. Durch das Verbot gewerblicher Tätigkeit 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. In 2009 wurde aus diesem Bereich eine Rüge bestandskräftig.

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 handelte 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. Einer dieser Vorgänge hatte den Vorwurf des Betrugs zum Nachteil von Anlegern eines geschlossenen Immobilienfonds zum Gegenstand und wurde von der GStA gegen Geldauflage (§ 153a StPO, 2.000 €) eingestellt. Bei einem weiteren Verfahren erfolgte die Einstellung gemäß § 153 StPO.

3.3. Außerberufliche Tätigkeit

In diesem Bereich hatte die Mehrzahl der 18 Verfahren den Verdacht des Verstoßes gegen die Pflicht zu berufswürdigem Verhalten zum Gegenstand. In einer Vielzahl der Fälle bestätigte sich der Verdacht einer Berufspflichtverletzung jedoch nicht. Bei einem Berufsangehörigen bestätigten sich die Vorwürfe der Beleidigung, wozu dieser belehrt wurde. Berufsgewerichtliche Entscheidungen oder Rügen ergingen in diesem Bereich nicht.

IV. Widerrufsverfahren

Bei Vorliegen der in §§ 20,34 WPO genannten Voraussetzungen ist die Bestellung eines WP/vBP oder die Anerkennung einer Berufsgesellschaft zurückzunehmen oder zu widerrufen. Bei Anhaltspunkten, dass die Bestelungs- oder Anerkennungsvoraussetzungen nicht oder nicht mehr vorliegen, sind anlassbezogene Ermittlungen durchzuführen. Eine Überprüfung der Entscheidungen kann im Verwaltungsrechtsweg erfolgen.

In 2009 wurden 103 Widerrufsverfahren eingeleitet, davon 70 Verfahren, weil die Berufsangehörigen oder Berufsgesellschaften nicht den erforderlichen Nachweis über ihre Berufshaftpflichtversicherung erbrachten. Weitere 15 Verfahren wurden wegen ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse eingeleitet. 13 Verfahren beruhten auf einer mit dem Beruf unvereinbaren Tätigkeit. Zwei weitere Fälle ergaben sich wegen gesundheitlicher Gründe, in einem weiteren Fall wurde die erforderliche berufliche Niederlassung nicht unterhalten. Darüber hinaus lagen in zwei Fällen die Anerkennungsvoraussetzungen als Berufsgesellschaft nicht mehr vor. Von den eingeleiteten Verfahren kam es in 16 Fällen zum Widerruf der Bestellung oder Anerkennung; die Verfahren dauern teilweise noch an.

Insgesamt wurden in 2009 elf Widerrufsverfahren bestands- oder rechtskräftig; in neun Fällen wegen fehlenden Versicherungsschutzes und in zwei Fällen wegen ungeordneter wirtschaftlicher Verhältnisse.

V. Sonderuntersuchungen

Nach den §§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b Abs. 1 WPO werden „anlassunabhängige“ Sonderuntersuchungen stichprobenartig und ohne besonderen Anlass bei Berufsangehörigen und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durchgeführt, die gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB durchführen. Die Sonderuntersuchungen stehen unter der öffentlichen Fachaufsicht der APAK. Planung, Anordnung und Durchführung der Sonderuntersuchungen erfolgen im Einvernehmen mit der APAK. 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.

Ziel der anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen ist es, zum Schutz des besonderen Vertrauens von Anlegern, Investoren und Unternehmen in den Kapitalmarkt 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.

1. Organisation

Der organisatorische und personelle Aufbau der Abteilung anlassunabhängige Sonderuntersuchungen hat sich in 2009 fortgesetzt. Zum 1. April 2009 wurde ein stellvertretender Abteilungsleiter bestellt. Daneben waren zum 31. Dezember 2009 vierzehn (Vorjahr: neun) Inspektoren mit der Qualifikation als Wirtschaftsprüfer beschäftigt. Im Fokus stand vor dem Hintergrund der Finanzmarktkrise insbesondere der Aufbau eines Teams „Banken und Versicherungen“. Zum Jahresende bestand dieses Team aus sieben (Vorjahr: drei) Inspektoren. Die Inspektoren werden bei der Durchführung der Sonderuntersuchungen durch zwei Juristen unterstützt. Für 2010 sind zusätzliche Neueinstellungen geplant. Der weitere Aufbau der Abteilung wird von den Entscheidungen zur Fortentwicklung des Systems der Berufsaufsicht bestimmt sein.

2. Verfahrensgrundlagen

Die anlassunabhängigen Sonderuntersuchungen werden in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Verfahrensordnung für die Durchführung der Untersuchungen nach §§ 61a Satz 2 Nr. 2, 62b Abs.1 WPO (Verfahrensordnung auf der Homepage der WPK abrufbar unter www.wpk.de/pdf/WPK_Verfahrensordnung_Anlassunanbhaengige_Sonderuntersuchungen.pdf) im Einvernehmen mit der APAK durchgeführt. Danach sind ausgewählte Aspekte des Qualitätssicherungssystems der Praxis sowie einzelne Aufträge gesetzlicher 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.

Die Untersuchung kann vor Ort in den Räumen der Praxis oder in der Geschäftsstelle der WPK in Berlin bzw. den Landesgeschäftsstellen vorgenommen werden.

Anschließend werden die Feststellungen aus der Sonderuntersuchung und die Stellungnahme der untersuchten Praxis berufsrechtlich gewürdigt. Ergibt die Untersuchung keine Verletzung von Berufspflichten, wird dies der Praxis durch eine Schlussfeststellung mitgeteilt. Werden objektive Verletzungen von Berufspflichten festgestellt, werden durch die Schlussfeststellung die erforderlichen Hinweise erteilt.

Liegen Anhaltspunkte für Berufspflichtverletzungen vor, die Berufsaufsichtsverfahren gegen Praxisinhaber oder andere, für den Mangel verantwortliche Mitglieder der WPK erforderlich machen, kann sich ein solches Verfahren parallel oder auch im Abschluss an eine Sonderuntersuchung eingeleitet werden.

Alle Entscheidungen in dem o.g. Verfahren unterliegen der Letztentscheidungsbefugnis der APAK (§ 66a Abs. 4 WPO).

3. Durchführung anlassunabhängiger Sonderuntersuchungen in 2009

Grundgesamtheit für die Auswahl der zu untersuchenden Praxen im Jahr 2009 waren die Praxen, die im vorangegangenen Jahr gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne des § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB beendet hatten. Im Jahr 2008 wurden rd. 900 Unternehmen von öffentlichem Interesse von 128 (Vorjahr: 143) Wirtschaftsprüferpraxen geprüft. Nach Anzahl der geprüften Unternehmen von öffentlichem Interesse lässt sich die Grundgesamtheit der Praxen, die den anlassunabhängigen 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-Mandaten⁴	2009	2008	2007
Große Praxen (mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	5	5	5
Mittelgroße Praxen (zwischen 6 und 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	9	9	7
Kleine Praxen (bis 5 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	114	129	123
	128	143	135

Nachdem im Vorjahr Sonderuntersuchungen bei zwei großen Praxen angeordnet und durchgeführt worden waren, wurden in 2009 erstmals alle fünf großen Praxen untersucht, darunter die sog. Big Four-Gesellschaften. Bei zwei großen Praxen wurde damit in 2009 bereits zum zweiten Mal eine Sonderuntersuchung durchgeführt. Voraussetzung für die Untersuchung sämtlicher großer Praxen in einem Jahr war ein entsprechender personeller und organisatorischer Aufbau der Abteilung.

⁴ Die Zusammensetzung der Größenklassen unterliegt u.a. aufgrund von Mandatsgewinnen/ -verlusten und Praxiszusammenschlüssen im Zeitablauf Veränderungen.

Vor dem Hintergrund der Finanzmarktkrise und aufgrund der Konzentration entsprechender Mandate bei den großen Praxen war ein besonderer Schwerpunkt der Untersuchungen auf den Bereich Banken und Versicherungen zu legen. Der Untersuchungszeitraum für eine große Praxis betrug in 2009 einschließlich Planung und Berichterstattung bis zu drei Monate. Dabei wurden bis zu zehn Inspektoren gleichzeitig bei einer Praxis eingesetzt.

Die Gesamtzahl der in 2009 angeordneten Sonderuntersuchungen verteilt sich wie folgt auf die oben dargestellten Größenklassen:

Angeordnete Sonderuntersuchungen	2009	2008	2007
Große Praxen (mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	5	2	-
Mittelgroße Praxen (zwischen 6 und 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	4	7	1
Kleine Praxen (bis 5 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 S. 1 HGB)	37	23	1
	46	32	2

Bei zwei weiteren Praxen wurden aufgrund von Beanstandungen die im Vorjahr begonnenen Sonderuntersuchungen fortgesetzt und auf weitere gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen von Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 HGB sowie gemäß § 62b Abs. 1 Satz 2 WPO auch auf andere gesetzliche Abschlussprüfungen ausgeweitet.

Zusammen mit den in den Vorjahren angeordneten Sonderuntersuchungen waren zum Jahresende 2009 rund zwei Drittel aller Praxen, die gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, erstmals in das Verfahren einbezogen worden.

Von den angeordneten 46 Sonderuntersuchungen des Jahres 2009 wurden 41 Untersuchungen bis zum 31. Dezember 2009 abgeschlossen. Weiterhin wurden 17 offene Verfahren aus dem Jahr 2008 beendet. Die restlichen Untersuchungen sollen bis zum Ende des ersten Quartals 2010 abgeschlossen werden. Im Einzelnen stellt sich die Entwicklung des Verfahrensstandes der Sonderuntersuchungen in 2009 wie folgt dar:

Offene Verfahren zum 1. Januar 2009	18
Untersuchungsanordnungen	46
Abgeschlossene Verfahren	58
Offene Verfahren zum 31. Dezember 2009	6

In den bis zum 31. Dezember 2009 abgeschlossenen Verfahren wurden folgende Entscheidungen getroffen:

Abgeschlossene Verfahren	Anzahl
Schlussfeststellungen	
- ohne Hinweise	3
- mit Hinweisen	55
	58

Die mit den Schlussfeststellungen erteilten Hinweise können sich an die Praxis oder an einzelne Berufsangehörige richten und sind von diesen entsprechend dem präventiven Charakter der Sonderuntersuchungen bei der zukünftigen Berufsausübung zu beachten. Im Einzelfall können die Hinweise auch behrenden Charakter haben.

Darüber hinaus wurde für sechs Praxen eine kurzfristige erneute Untersuchung beschlossen.

Von den in 2009 abgeschlossenen Untersuchungen gaben 14 Sonderuntersuchungen Anlass, Berufsaufsichtsverfahren gegen einzelne Berufsangehörige der untersuchten Praxis einzuleiten. Insgesamt waren hiervon 44 Berufsangehörige betroffen (näher hierzu siehe oben unter III.1.). In 2009 haben diese Verfahren zu zwei Rügen mit Geldbuße sowie zu 14 Behinderungen von Berufsangehörigen geführt, wobei im Rahmen einer Gesamtbeurteilung teilweise auch weitere entscheidungsreife Aufsichtsvorgänge in die Entscheidungen eingeflossen sind. Weitere fünf Fälle wurden eingestellt. Die übrigen 23 Verfahren sind noch nicht abgeschlossen.

Eine Praxis hat gegen eine Untersuchungsanordnung mit der Begründung geklagt, dass die WPK keine „geeignete Stelle“ im Sinne der EU-Abschlussprüferrichtlinie und daher nicht befugt sei, Sonderuntersuchungen durchzuführen.

Eine weitere Praxis hat auf Feststellung der Rechtswidrigkeit einer abgeschlossenen Sonderuntersuchung geklagt, um sich einer aufgrund des Ergebnisses der Sonderuntersuchung eingeleiteten Maßnahme der Kommission für Qualitätskontrolle die Grundlage zu entziehen. Beide verwaltungsgerichtlichen Verfahren sind noch nicht abgeschlossen.

4. Untersuchungsbereiche

Die Sonderuntersuchungen sind nach der Verfahrensordnung auf die Feststellung auszurichten, ob bei den betroffenen Praxen in den untersuchten Bereichen Berufspflichtverletzungen vorliegen. Zu diesem Zweck sind ausgewählte Aspekte (Teilbereiche) des Qualitätssicherungssystems der Praxis, einzelne Aufträge über gesetzliche Abschlussprüfungen sowie der aktuelle Transparenzbericht (§ 55c WPO) zu untersuchen.

4.1. Qualitätssicherungssystem

Die Qualitätssicherungssysteme der Praxen wurden im vergangenen Jahr 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,
- Auftragsannahme und Unabhängigkeit,
- Umsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes,
- Einholung von fachlichem Rat (Konsultation),
- Auftragsbegleitende Qualitätssicherung und Berichtskritik sowie
- Interne Nachschau

untersucht, wobei der Umfang der Untersuchung von Teilaspekten des Qualitätssicherungssystems risikoorientiert und in Abhängigkeit von der Größe der Praxen erfolgte. Dabei waren auch die Maßnahmen Gegenstand der Untersuchung, die die Praxen insbesondere im Bereich des risikoorientierten Prüfungsansatzes als Reaktion auf erhöhte Risiken im Zusammenhang mit der Finanzmarktkrise vorgenommen hatten. 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 ergaben.

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

Partnerangelegenheiten, Personalentwicklung und -entlohnung: Qualitätsaspekte waren bei der Beurteilung und Entlohnung von Partnern und Mitarbeitern von untergeordneter Bedeutung.

Aus- und Fortbildung: Den Anforderungen an die Prüfung börsennotierter Unternehmen, die ihre Abschlüsse nach International Financial Reporting Standards (IFRS) aufstellen, wurde nicht durch eine inhaltlich entsprechend ausgestaltete Aus- und Fortbildung Rechnung getragen.

Auftragsannahme und Unabhängigkeit: Nicht von allen bei Abschlussprüfungen eingesetzten Mitarbeitern wurden regelmäßig oder anlassbezogen Unabhängigkeitserklärungen eingeholt.

Einholung von fachlichem Rat (Konsultation): Konsultationen wurden nicht ausreichend dokumentiert. Dies betraf sowohl die Dokumentation des zugrunde liegenden Sachverhalts, die fachliche Beurteilung als auch die Umsetzung der Konsultationsergebnisse.

Auftragsbegleitende Qualitätssicherung: Die auftragsbegleitende Qualitätssicherung wurde nicht zu geeigneten Zeitpunkten während der Auftragsabwicklung durchgeführt und umfasste nicht alle Prüfungsphasen.

Interne Nachschau: Abweichungen von Regelungen des Qualitätssicherungssystems wurden durch die Praxen nicht im Rahmen eines differenzierten Konsequenzenmanagements weiterverfolgt.

4.2. Abwicklung von Prüfungsaufträgen

Bei den Sonderuntersuchungen im vergangenen Jahr wurden die Untersuchungsschwerpunkte für die ausgewählten Prüfungsaufträge entsprechend einem risikoorientierten Untersuchungsvorgehen nach einer kritischen Durchsicht der Konzern- und Jahresabschlüsse sowie der entsprechenden Prüfungsberichte festgelegt. Dabei wurden insbesondere auch Prüfungsgebiete berücksichtigt, die aufgrund der Auswirkungen der Finanzmarktkrise bei den untersuchten Prüfungsaufträgen in besonderem Maße risikobehaftet waren.

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, waren bei allen Sonderuntersuchungen ein Schwerpunkt.

Darüber hinaus setzten sich die Untersuchungsteams auch mit der Prüfung von ausgewählten Fragen der Rechnungslegung auseinander, die unter Risikogesichtspunkten bestimmt wurden.

Nachfolgend werden zu ausgewählten Bereichen der Auftragsabwicklung getroffene Feststellungen beispielhaft dargestellt:

Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten: Es wurden keine Prüfungshandlungen festgelegt und durchgeführt, die das Risiko berücksichtigten, dass das Management interne Kontrollmaßnahmen außer Kraft setzt, sog. Management Override (vgl. IDW PS 210, Tz. 43).

Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit: Bei Vorliegen von Umständen, die erhebliche Zweifel an der Fortführung der Unternehmenstätigkeit des geprüften Unternehmens begründeten, wurden keine ausreichenden und angemessenen Prüfungsnachweise zur Beurteilung der Angemessenheit der Annahme der Unternehmensfortführung eingeholt (vgl. IDW PS 270, Tz. 15ff.).

Prüfung des (Konzern-)Lageberichts: Trotz wirtschaftlicher Schwierigkeiten des geprüften Unternehmens wurden die prognostischen und wertenden Angaben im Lagebericht nicht einer besonders kritischen Prüfung unterzogen (vgl. IDW PS 350, Tz. 17). In der Vorwegberichterstattung wurde entgegen vorliegender Erkenntnisse nicht auf entwicklungsbeeinträchtigende Tatsachen eingegangen (vgl. IDW PS 450, Tz. 35ff.).

Prüfung des internen Kontrollsystems: Aufbau- und Funktionsprüfungen wurden nicht entsprechend den Vorgaben des Prüfungsstandards IDW PS 261 durchgeführt. Darüber hinaus fehlte die notwendige Verknüpfung von Risikobeurteilung, Ergebnissen der Prüfung des internen Kontrollsystems sowie Art und Umfang der aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

Verwertung der Arbeit eines anderen externen Prüfers/eines Sachverständigen: Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Unabhängigkeit, der beruflichen Qualifikation und fachlichen Kompetenz sowie zur Beurteilung der Arbeitsergebnisse des anderen externen Prüfers bzw. des Sachverständigen waren nicht dokumentiert (vgl. IDW PS 320, Tz. 14ff. und IDW PS 322, Tz. 12ff.).

Prüfung der bilanziellen Abbildung von Unternehmenserwerben: Ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zur Verteilung des Kaufpreises auf erworbene Vermögenswerte und Schuldposten wurden nicht eingeholt (vgl. IDW PS 300, Tz. 8).

Prüfung der Werthaltigkeit von Geschäfts- oder Firmenwerten: Die prüferische Auseinandersetzung mit den der Werthaltigkeitsermittlung zugrunde gelegten Annahmen, wie z. B. künftig erzielbare Cashflows oder Zinssätze, war unzureichend (vgl. IDW PS 314, Tz. 13ff.).

Dokumentation der Prüfung: Die Prüfungsabwicklung war nur durch umfangreiche mündliche Erläuterungen des Abschlussprüfers nachvollziehbar, die über die Erörterung von Detailspekten weit hinausgingen (vgl. IDW PS 460, Tz. 10).

5. Ausblick

Im Jahr 2010 sollen rund 50 Sonderuntersuchungen durchgeführt werden. Zum Jahresende 2010 werden damit alle Praxen, die gesetzliche Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse durchführen, zumindest einmal Gegenstand einer Sonderuntersuchung gewesen sein.

Das Arbeitsprogramm für 2010 wird dabei die turnusmäßigen jährlichen Sonderuntersuchungen bei den fünf Praxen umfassen, die mehr als 25 Unternehmen i. S. v. § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB prüfen. Bei diesen Praxen ist eine Konzentration der geprüften Unternehmen mit der höchsten Marktkapitalisierung zu verzeichnen. Als Ausdruck der risikoorientierten Vorgehensweise wird die Abteilung anlassunabhängige Sonderuntersuchungen ihren Ressourceneinsatz darauf abstimmen.

Auch in 2010 werden erhöhte Risiken aufgrund der Auswirkungen der Finanzmarktkrise bei der Auswahl der Untersuchungsschwerpunkte berücksichtigt werden. Dies betrifft unter anderem die Prüfung der Annahme der Unternehmensfortführung, der Werthaltigkeit von Vermögenswerten und der Risiko- und Prognoseberichterstattung im Lagebericht durch den Abschlussprüfer.

Im April 2010 sind wieder Informationsveranstaltungen geplant, auf denen sich die 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, informieren können.

VI. Abschlussdurchsicht

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

4.1. Gegenstand und Umfang der Durchsicht

Im Jahr 2009 unterlagen der Durchsicht

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

Aus der Gesamtzahl der im Jahr 2009 bekannt gewordenen 46.748 prüfungspflichtigen Abschlüsse (Vorjahr: 50.524) wurden insgesamt 2.534 Abschlüsse (Vorjahr: 2.022) und 3.380 (Vorjahr: 3.074) Bestätigungsvermerke durchgesehen. Die Abschlüsse und 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 Abschlüsse bzw. Bestätigungsvermerke.

Tabelle 1: Übersicht über die durchgesehenen Abschlüsse und Bestätigungsvermerke

	2009	Stich- proben- anteil	2008	Stich- proben- anteil
1. Offenlegungen im elektronischen Bundesanzeiger				
1.1. Jahresabschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	315	40,2	250	29,1
1.2. Konzernabschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	251	39,9	265	37,4
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse	566	40,1	515	32,9
1.3. Jahresabschlüsse großer Gesellschaften, Banken und Versicherungen	571	4,6	624	4,3
1.4. Jahresabschlüsse mittelgroßer Gesellschaften	920	3,8	535	2,1
1.5. Konzernabschlüsse	372	9,4	237	6,4
Zwischensumme Abschlüsse der Unternehmen von nicht öffentlichem Interesse	1863	4,6	1396	3,2
1.6. Rechenschaftsberichte InvG	70	1,5	77	1,4
Zwischensumme zu 1.	2499	5,3	1988	3,9
2. Rechenschaftsberichte der Parteien	32	100,0	25	100,0
3. Abschlüsse in elektronischer Form aus anderen Quellen	3	100,0	9	100,0
Summe der durchgesehenen Abschlüsse	2534	5,4	2022	4,0
zusätzlich durchgesehene BV bei Unternehmen von öffentlichem Interesse	846	59,9	1052	67,1
Summe der durchgesehenen Bestätigungsvermerke	3380	7,2	3074	6,1

4.2. Verfahren

Der Durchsicht vorgelagert ist eine umfangreiche Informationsbeschaffung anhand öffentlich zugänglicher Quellen. Aus Vereinfachungsgründen ist mit dem Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers ein automatisiertes Abrufverfahren (sog. Push-Dienst) vereinbart worden, welches die von den Mitgliedern der WPK geprüfte Abschlüsse fortlaufend und strukturiert zur Verfügung stellt. Von den ca. 1.000.000 im Jahr 2009 im elektronischen Bundesanzeiger offen gelegten Abschlüssen wurden auf diese Weise 37.562 Jahresabschlüsse und 4.585 Konzernabschlüsse in Dateiform übermittelt. Hinzu kommen 4.566 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.

Die Ursachen der Abweichungen werden anschließend über die Korrespondenz mit den betroffenen Berufsangehörigen geklärt. Diese können entweder bei den für die Offenlegung verantwortlichen Mandanten, beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers oder auch bei den Abschlussprüfern selbst 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 einer Berufspflichtverletzung.

Aufgrund der Zuständigkeit der DPR im Bereich des Enforcement der Rechnungslegung werden dieser bei der Abschlussdurchsicht identifizierte Abweichungen in der Rechnungslegung kapitalmarktorientierter Unternehmen mitgeteilt. 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. Im Berichtsjahr wurde die DPR in 16 Fällen (Vorjahr: 49) informiert.

4.3. Ergebnisse

Im Berichtsjahr 2009 wurden bei der Durchsicht im Bereich der Bestätigungsvermerke 1.025 (Vorjahr: 623) Abweichungen und im Bereich der Rechnungslegung 1.536 (Vorjahr: 1.192) Abweichungen von den für die Durchsicht maßgeblichen Kriterien festgestellt. Hinzu kommen 14 Abweichungen aufgrund auffälliger Honorargestaltungen. Insgesamt ergibt dies 2.575 Abweichungen (Vorjahr: 1.820).

Die aufgegriffenen Fälle richteten sich dabei insbesondere

- auf eine unvollständige Formulierung des Bestätigungsvermerks ,
- auf unzulängliche Darstellungen der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht sowie
- auf unvollständige Offenlegungen von Abschlüssen, wie z. B. fehlende Anlagen- oder Verbindlichkeitspiegel .
- Bei der Inanspruchnahme von Offenlegungserleichterungen fehlte häufig der nach § 328 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 HGB erforderliche Hinweis zum Bestätigungsvermerk auf den vollständig geprüften Abschluss .
- Des Weiteren wurde überprüft, ob Konzernrechnungslegungsvorschriften nach HGB zum Eigenkapital Spiegel und zur Kapitalflussrechnung eingehalten wurden.
- Zudem führte die Durchsicht von IFRS-Abschlüssen zu einer Reihe von Feststellungen.
- Schließlich wurde mehrfach festgestellt , dass Abschlussprüfer gesetzlich vorgeschriebene Abschlussprüfungen ohne wirksame Teilnahmebescheinigung am Qualitätskontrollverfahren gemäß § 57a ff. HGB durchgeführt haben.

Aufgrund der festgestellten 2.575 Abweichungen wurden in 938 Fällen die jeweiligen Abschlussprüfer auf mögliche Bedenken zu den offen gelegten Abschlüssen sowie zu den erteilten Bestätigungsvermerken angesprochen. Dies betraf 76 aus 2008 stammende und 862 in 2009 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 2009 insgesamt behandelten 938 Fällen (Vorjahr: 831) konnte bis zum Jahresende in 881 Fällen (Vorjahr: 755) das Vorermittlungsverfahren abgeschlossen werden. Darin enthalten sind alle 76 aus dem Vorjahr stammenden offenen Fälle. Am 01. Januar 2010 waren noch 57 Vorgänge offen. Die berufsrechtliche Wertung der eingegangenen Stellungnahmen der Abschlussprüfer führte zu folgendem Ergebnis:

- 172 Fälle (Vorjahr: 197) klärten sich durch unzulängliche Offenlegungen oder Drucklegungen auf,
 - 46 Fälle (Vorjahr: 48) wurden wegen plausibler Erklärungen abgeschlossen
 - 2 Fälle (Vorjahr: 1) erledigten sich durch Wegfall der Beststellungs- bzw. Anerkennungsvoraussetzungen;
- 556 Fälle (Vorjahr: 420) wurden mit Hinweisen oder Belehrungen eingestellt,
- 105 Fälle⁵ (Vorjahr: 89) führten zur Einleitung eines Disziplinarverfahrens gegen die verantwortlich handelnden Berufsangehörigen.

Insgesamt wurden somit in 661 Fällen (Vorjahr: 509) Fehler des Abschlussprüfers festgestellt. Dazu zählen zunächst die besagten 105 Vorgänge (Vorjahr: 89), 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 2 im Einzelnen aufgeführt.

⁵ s. Fn. 2

Tabelle 2: Gründe für die Einleitung eines Disziplinarverfahrens bei der Abschlussdurchsicht

Pos.	Grund für die Einleitung	2009	2008
1	fehlende Teilnahmebescheinigung am Qualitätskontrollverfahren gemäß §§ 57a ff. HGB	49	13
2	Nichtbeanstandung von Fehlerkumulationen in HGB-Abschlüssen	15	16
3	Nichtbeanstandung fehlender Angaben zu Organbezügen	12	3
4	Nichtbeanstandung von Fehlerkumulationen oder wesentlichen Einzelfehlern in IFRS-Abschlüssen	7	22
5	Nichtbeanstandung einer unzulänglichen Darstellung der Chancen und Risiken der künftigen Entwicklung im Lagebericht, insbes. von Fortbestandsrisiken	6	8
6	Nichtbeantwortung der WPK-Anfrage	6	3
7	unzulässige Unterschrift zum BV (z. B. Verstoß gegen § 32 WPO)	5	-
8	fehlende gebotene oder nicht deutlich genug formulierte Einschränkung bzw. Versagung des BV	4	9
9	Verstöße gegen Unabhängigkeits- oder Befangenheitstatbestände (§§ 319 HGB, 49 WPO)	1	3
10	Nichtbeanstandung unzulänglicher Angaben zu Abschlussprüferhonoraren	-	9
11	Nichtbeanstandung von fehlender/m Kapitalflussrechnung und/oder Eigenkapitalspiegel in HGB-Konzernabschlüssen	-	2
12	unzulässige Kundmachung von Sozietäten zum BV im Wiederholungsfall	-	1
	Summe	105	89

Die weiteren 556 Fälle (Vorjahr: 420) wurden mit Hinweisen oder Belehrungen eingestellt.

Des Weiteren wurde in 14 Fällen (Vorjahr: 5) auffälligen Honorargestaltungen im Sinne von § 55 Abs. 1 Satz 4 WPO nachgegangen. Alle diese Fälle konnten nach Überprüfung durch die VOBA aufgrund plausibler Einlassungen der Prüfer abgeschlossen werden.

4.4. 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 Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung führen mit der Folge, dass ein Versagungsvermerk zu erteilen ist.

Bei der Abfassung der Bestätigungsvermerke wurde in 488 Fällen (ca. 14,4% der durchgesehenen Bestätigungsvermerke) von der Möglichkeit der Ergänzung Gebrauch gemacht. Einschränkungen des Bestätigungsvermerkes erfolgten in 162 Fällen (ca. 4,8% der durchgesehenen Bestätigungsvermerke). Zudem wurden 4 Versagungsvermerke (ca. 0,1% der durchgesehenen Prüfungsurteile) bekannt.

Die Wortlaute der mit Einschränkungen und Ergänzungen versehenen Bestätigungsvermerke wurden zusammengestellt, aber aus Gründen einer Entlastung des Berichtsumfangs nicht mit diesem Bericht veröffentlicht. Stattdessen ist eine Einstellung dieser Zusammenstellung auf der Homepage der WPK - wie auch in den Vorjahren - vorgesehen.

Berlin, 18. März 2010