

Antrag

der Abgeordneten Lisa Paus, Dr. Manuela Rottmann, Anja Hajduk, Dr. Danyal Bayaz, Katharina Dröge, Stefan Schmidt, Dr. Wolfgang Strengmann-Kuhn, Dieter Janecek, Markus Kurth, Claudia Müller, Beate Müller-Gemmeke, Corinna Rüffer, Britta Haßelmann, Filiz Polat, Tabea Rößner und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN

Bilanzbetrug durch kompetente und unabhängige Wirtschaftsprüfung schnell aufdecken und erfolgreich bekämpfen

Der Bundestag wolle beschließen:

I. Der Deutsche Bundestag stellt fest:

Für einen fairen, transparenten und effizienten Finanzmarkt sind Informationen, auf die man sich verlassen können muss, unerlässlich. WirtschaftsprüferInnen erfüllen durch die von ihnen vorgenommenen Prüfungen der Abschlüsse und Lageberichte von Unternehmen eine wichtige Aufgabe. Sie testieren, dass die ermittelten Zahlen und vorgenommenen Bewertungen den tatsächlichen Verhältnissen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des geprüften Unternehmens entsprechen und somit keine wesentlichen falschen Darstellungen enthalten. Ihre Rolle für einen funktionierenden Markt, Unternehmen, AnlegerInnen und gegenüber dem Gemeinwohl, ist daher nicht zu unterschätzen. Denn das Urteil der WirtschaftsprüferInnen ist Grundlage für Investitionsentscheidungen, für Kreditvergaben, das Eingehen von Geschäftsbeziehungen und soll schließlich vor zu hohen Kosten durch Insolvenz GläubigerInnen, ArbeitnehmerInnen sowie Steuerzahlende schützen.

Genau dies ist im Fall des insolventen Zahlungsabwicklers Wirecard nicht passiert. Eines der weltweit großen Prüfungsunternehmen, EY (Ernst & Young), testierte seit 2009 uneingeschränkt Abschlüsse des ehemaligen DAX-Konzerns. Im Juni dieses Jahres versagte EY schließlich das Testat für den Konzernabschluss zum 31. Dezember 2019 der Wirecard AG. Kurz darauf meldete das Unternehmen Insolvenz an. Obwohl es seit spätestens 2015 durch JournalistInnen der „Financial Times“, AnalystInnen und WhistleblowerInnen immer wieder deutliche Hinweise auf Ungereimtheiten bei Wirecard gab, waren die WirtschaftsprüferInnen von EY nicht in der Lage, das mutmaßlich betrügerische Handeln zu identifizieren und transparent zu machen, um die Insolvenz von Wirecard zu verhindern.

Es ist nicht das erste Mal, dass Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, insbesondere die sogenannten „Big Four“, wozu neben EY, auch KPMG, PwC und Deloitte gehören, im Zusammenhang mit Bilanz- und Finanzskandalen Aufmerksamkeit auf sich ziehen. Als Lehre aus der Banken- und Finanzkrise gab es bereits Reformbestrebungen durch die Europäische Kommission („Grünbuch – Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise“ vom 13.10.2010, KOM(2010) 561 endgültig).

Aufgrund des starken Lobbydrucks wurde jedoch nur eine EU-Richtlinie zur Abschlussprüfungsreform in stark abgeschwächter Form verabschiedet (Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen). In Deutschland wurden die EU-Vorgaben durch die damalige Große Koalition nochmals vermehrt im Sinne der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ausgelegt, sodass 2016 das Abschlussprüfungsreformgesetz nur geringe Änderungen für die Prüfungspraxis bedeutete. Die damalige Bundesregierung verpasste es, die Unabhängigkeit der WirtschaftsprüferInnen zu gewährleisten und die Qualität der Abschlussprüfung zu verbessern. Beides wäre dringend notwendig gewesen.

Die hohe Konzentration auf dem Abschlussprüfungsmarkt und die Verbreitung von prüfungsfremden Beratungsleistungen durch die Wirtschaftsprüfungsgesellschaften schaden der Qualität der Abschlussprüfung erheblich. Der Markt für Wirtschaftsprüfungen ist geprägt von dem Oligopol der „Big Four“. Besonders deutlich wird dies bei der Prüfung von Finanzinstituten. Fast alle großen Banken und Versicherungen wurden 2019 von einer der „Big Four“-Gesellschaften geprüft (siehe Antwort auf die Kleine Anfrage „Abschlussprüfungsgesellschaften und ihr Aufsichtssystem“ Drucksache 19/22562). Zudem sind die Umsätze aus Nicht-Prüfungsleistungen von den „Big Four“-Gesellschaften in den letzten drei Jahren im Vergleich zum eigentlichen Kerngeschäft der Abschlussprüfung weiter angestiegen und machten im Jahr 2019 zwischen 73,4 % und 84 % des Gesamtumsatzes der Unternehmen aus (siehe Antwort auf die Kleine Anfrage „Abschlussprüfungsgesellschaften und ihr Aufsichtssystem“ Drucksache 19/22562).

Angesicht dieser Defizite stellt sich die Frage, wie zukünftig eine kompetente und unabhängige Wirtschaftsprüfung ausgestaltet sein muss, damit sie als echte Kontrollinstanz und gegen Bilanzbetrug fungieren kann. Insbesondere bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, wie Banken, Versicherungen und kapitalmarktorientierte Unternehmen, muss auf die Testate der Abschlussprüfungen uneingeschränkt Verlass sein können. Um dies zu erreichen, müssen Interessenkonflikte bei AbschlussprüferInnen ausgeräumt und die Wirtschaftsprüfung so aufgestellt werden, dass sie ihrem öffentlichen Auftrag gerecht wird.

Diese Reformen im Bereich der Abschlussprüfung müssen mit einer deutlichen Stärkung der Aufsicht und der Governance in Unternehmen eng verzahnt werden. Anzeigepflichten von AbschlussprüferInnen dürfen nicht mehr ins Leere laufen, weil die behördlichen Zuständigkeiten nicht geklärt sind und keine verbindlichen Melde- und Bearbeitungsverfahren existieren. Berichts- und Auskunftspflichten von AbschlussprüferInnen können nur in Gesellschaften die Governance verbessern, wenn dort Gremien, wie verbindliche, kompetent besetzte Prüfungsausschüsse, vorhanden sind, wenn der Aufsichtsrat über ein eigenes Budget für zusätzliche Prüfungen verfügt und wenn die Kommunikation zwischen AbschlussprüferInnen und Aufsichtsorganen sowie StakeholderInnen unabhängiger vom Vorstand und besser wird.

II. Der Deutsche Bundestag fordert die Bundesregierung dazu auf,

folgende Maßnahmen zu ergreifen bzw. einen Gesetzentwurf vorzulegen, der folgende Maßgaben berücksichtigt:

1. Die Ziele und Regelungen der Abschlussprüfung werden so erweitert, dass die Aufdeckung von Bilanzdelikten in deren Rahmen wahrscheinlicher wird, indem
 - a. in § 317 Abs. 1 HGB klar verankert wird, dass das Ziel der Prüfung im Rahmen der den AbschlussprüferInnen dafür zur Verfügung stehenden Mittel auch die Aufdeckung von Bilanzbetrug ist;

- b. bekannte praktische Hürden aus den Erfahrungen mit der bereits für Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse bestehenden Anzeigepflicht bei Verdachtsmomenten für Bilanzdelikte (Artikel 7 und 12 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 vom 16.04.2014 – Abschlussprüfungsverordnung –) ausgeräumt werden; ebenso soll die Anzeigepflicht bei Verdachtsmomenten für Bilanzdelikte auf alle Abschlussprüfungen ausgeweitet werden; die jeweils zuständigen Behörden für diese Anzeigen sollen benannt und öffentlich bekannt gemacht werden; die AbschlussprüferInnen sind von der Haftung für Schäden freizustellen, die aus einer solchen Anzeige entstehen;
 - c. die Regelung in § 317 Abs. 4a HGB, wonach die Abschlussprüfung sich nicht darauf zu erstrecken hat, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens oder die Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftsführung zugesichert werden kann, gestrichen und ein verbindliches Verfahren für die AbschlussprüferInnen für die Ausräumung solcher Zweifel an der Fortführung und deren Meldung festgelegt werden; die AbschlussprüferInnen sind von der Haftung für Schäden freizustellen, die aus dieser Meldung entstehen;
 - d. darauf hingewirkt wird, dass sich Aus- und Fortbildung von AbschlussprüferInnen stärker auf Betrugserkennung und forensische Prüfungshandlungen ausrichtet;
 - e. darauf hingewirkt wird, dass sich die Abschlussprüfung unter Nutzung moderner Technologien wieder stärker risiko- und schwerpunktorientiert ausrichtet;
2. die Unabhängigkeit der PrüferInnen wird gewährleistet, indem die externe Rotationspflicht von Abschlussprüfungsgesellschaften auf mindestens sechs Jahre bei Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB reduziert und die interne Rotationspflicht auf alle an einer Prüfung maßgeblich beteiligten WirtschaftsprüferInnen ausgeweitet werden;
 3. es wird ein konkreter Pfad definiert, um eine klare rechtliche Trennung zwischen Abschlussprüfung und Beratung bei Prüfungsgesellschaften, die Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB prüfen, bis 2024 zu etablieren. Dazu werden zeitnah erste Maßnahmen ergriffen, um die gegenwärtige Praxis der Quersubventionierung von Abschlussprüfung durch Beratungsleistungen abzulösen, etwa durch die Festlegung von Mindesthonoraren und Mindestprüfungsstunden für diese Gesellschaften;
 4. das bisherige System der Bestellung von AbschlussprüferInnen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB durch die zu prüfenden Gesellschaften wird so umgestaltet, dass es Interessenkonflikte minimiert und der bestehenden Marktkonzentration entgegenwirkt, indem
 - a. für Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB Anreize für sogenannte Joint Audits gesetzt werden. Dies soll dadurch bewirkt werden, indem die externe Rotationspflicht im Falle von Joint Audits von sechs auf höchstens zehn Jahre ausgeweitet werden kann. Demnach können nach dem Vieraugenprinzip zwei Abschlussprüfungsunternehmen bestellt werden, wobei mindestens eines davon eine kleine oder mittelständische Gesellschaft sein muss;
 - b. die gesetzlichen Bedingungen geschaffen werden, um Abschlussprüferkonsortien für Unternehmen von öffentlichem Interesse öffentlich ausschreiben und beauftragen zu können, um mittelfristig einen Pool zu schaffen, der geeignete Abschlussprüfungsgesellschaften an die zu Prüfenden vermittelt und die Prüfungsleistung aus Einzahlungen der zu prüfenden Unternehmen nach einer Gebührenordnung finanziert;

5. die Haftungsobergrenzen für WirtschaftsprüferInnen nach § 323 HGB werden gestaffelt nach Größe der geprüften Gesellschaft i. S. d. § 267 HGB und differenziert nach dem Verschuldensmaßstab erhöht. Insbesondere die Haftungsobergrenze für fahrlässige Pflichtverstöße bei großen Kapitalgesellschaften i. S. d. § 267 Abs. 3 HGB, deren Aktien zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, soll deutlich erhöht werden. Die nach Größe der geprüften Kapitalgesellschaft gestaffelten Haftungsobergrenzen sind für grob fahrlässige Verstöße der PrüferInnen zu verdoppeln;
6. die Einführung einer Dritthaftung für grob fahrlässige Pflichtverstöße für PrüferInnen einer Aktiengesellschaft, deren Aktien zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, soll nach den Grundsätzen des Vertrags mit Schutzwirkung zugunsten Dritter geprüft werden;
7. AbschlussprüferInnen werden im Zuge der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2019/1937 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 23. Oktober 2019 zum Schutz von Personen, die Verstöße gegen das Unionsrecht melden, als interne Meldekanäle i. S. d. Artikel 8 dieser Richtlinie definiert. Ihre Pflichten nach dieser Richtlinie werden auf die Bearbeitung von für die Wahrnehmung ihrer Pflichten in der Abschlussprüfung relevanten Verstößen beschränkt.

Berlin, den 27. Oktober 2020

Katrin Göring-Eckardt, Dr. Anton Hofreiter und Fraktion

Begründung

Zu 1

Zum Gegenstand der Prüfung gehört es bereits jetzt, dass mit angemessener Prüfungssicherheit betrügerische Falschaussagen, die den Jahresabschluss insgesamt wesentlich beeinflussen, entdeckt werden (siehe auch Antwort auf die Kleine Anfrage „Abschlussprüfungsgesellschaften und ihr Aufsichtssystem“ Drucksache 19/22562). Durch die gesetzliche Verankerung in § 317 Abs. 1 HGB, neben Unrichtigkeiten und Verstößen gegen gesetzliche Vorschriften und ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung im Rahmen der Abschlussprüfung zu erkennen, auch explizit Bilanzbetrug aufzunehmen, wird das Ziel der Prüfung noch einmal deutlich konkretisiert und die Rolle der AbschlussprüferInnen gestärkt.

Ergeben sich bei der Abschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 HGB Verdachtsmomente auf mögliche Bilanzdelikte oder andere Mängel des Corporate Governance-Systems des Unternehmens, so haben die AbschlussprüferInnen dem geprüften Unternehmen diese Unregelmäßigkeiten mitzuteilen. Wird das Unternehmen nicht durch eine Untersuchung tätig, müssen die AbschlussprüferInnen die zuständigen Behörden schon heute zeitnah darüber informieren. Eine solche Anzeigepflicht ist zur Eindämmung von Bilanzbetrug auf alle zu prüfenden Unternehmen auszudehnen. Eine Verletzung einer vertraglichen oder gesetzlichen Offenlegungsbeschränkung ist hierbei auszuschließen (vgl. Artikel 7 und 12 der EU-Abschlussprüfungsverordnung Nr. 537/2014 v. 16.04.2014 (EU Abl. L 158/77 v. 27.05.2014)). Denn anders als RechtsanwältInnen oder ÄrztInnen agieren WirtschaftsprüferInnen nicht ausschließlich im Auftrag ihrer MandantInnen, sondern auch und vornehmlich im öffentlichen Interesse. Gerade bei gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfungen handelt es sich nicht um eine Wahlleistung, über welche die zu prüfenden Unternehmen frei entscheiden können. In Deutschland ist die Anwendbarkeit dieser Anzeigepflicht jedoch bis jetzt nicht garantiert. Außer für Banken und Versicherungen, gibt es nicht einmal für die meisten Unternehmen von öffentlichem Interesse eine offensichtlich zuständige Behörde, an die sich die AbschlussprüferInnen im Falle eines Verdachts wenden können, sodass in der Praxis eine Meldung oft unterbleibt. Daher soll eine eindeutige Stelle i. S. d. Artikel 7 und 12 der EU-Abschlussprüfungsverordnung Nr. 537/2014 eingerichtet werden, an die sich alle PrüferInnen rechtssicher unter

Einhaltung der Offenlegungsbeschränkungen wenden können.

Zudem sollte die Fortführungsprognose in Abweichung vom derzeitigen § 317 Abs. 4a HGB zum Gegenstand der Prüfung gemacht werden. Zusätzlich sollte eine explizite Aussage in den Bestätigungsvermerk der Abschlussprüfungsgesellschaft aufgenommen werden, die besagt, dass im Rahmen der Prüfung keine bestandsgefährdenden Risiken bekannt geworden sind und daher von der Unternehmensfortführung ausgegangen werden kann. Eine Einschätzung darüber, ob der Fortbestand des Unternehmens gefährdet sein könnte, ist für sämtliche InvestorInnen sowie GläubigerInnen von herausragender Bedeutung. Im Bereich der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse bestehen bislang lediglich Regelungen zur Meldung ernstlicher Zweifel bzw. wesentlicher Gefährdungen der Fortführung an der Fortführungsprognose an den Prüfungsausschuss bzw. die Aufsichtsbehörden (vgl. Artikel 11 Abs. 2 lit i), Artikel 12 Abs. 2 lit b) EU-Abschlussprüfungsverordnung Nr. 537/2014 v. 16.04.2014 (EU Abl. L 158/77 v. 27.05.2014)). Auch hier sind die zuständigen Aufsichtsbehörden eindeutig zu benennen und öffentlich bekannt zu machen.

Um das Bewusstsein der Berufsangehörigen sowie der an den Prüfungen beteiligten MitarbeiterInnen auch im Bereich der Bilanzfälschung seitens des zu prüfenden Unternehmens deutlich zu stärken, sollten bestimmte Themenblöcke im Rahmen der Aus- und Fortbildung für die Betrugserkennung sowie die Anwendung von forensischen Prüfungshandlungen verpflichtend werden.

Aktuell sind Tendenzen zu immer komplexeren Prüfungsvorschriften und detaillierteren Vorgaben zu beobachten, die eine Abkehr von wesentlichen Prüfungshandlungen hin zu Bürokratie und reines „Häkchen setzen“ begünstigen. Es ist daher darauf hinzuwirken, dass die Abschlussprüfung, beispielsweise durch die Nutzung moderner Technologien, wie Künstliche Intelligenz, wieder stärker risiko- und schwerpunktorientiert ausgerichtet wird.

Zu 2

Die externe Rotationspflicht von Abschlussprüfungsgesellschaften soll auf mindestens sechs Jahre bei Prüfungen von Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB reduziert werden. Die damalige Große Koalition nutzte in der letzten Legislaturperiode im Rahmen der „Umsetzung der prüfungsbezogenen Regelungen der Richtlinie 2014/56/EU sowie zur Ausführung der entsprechenden Vorgaben der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 im Hinblick auf die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse“ in nationales Recht eine Wahlklausel in der Verordnung, durch die die maximale Laufzeit der Abschlussprüfungsmandate bei kapitalmarktorientierten Unternehmen, die keine Kreditinstitute oder Versicherungen sind, zu erhöhen. Diese Höchstlaufzeit kann sich demnach nun nach § 318 Abs. 1a Satz 1 HGB auf 20 Jahre verlängern, bei Joint Audits sogar auf 24 Jahre. Nach Ablauf dieser Laufzeit kann das geprüfte Unternehmen in Ausnahmefällen zudem bei der Abschlussprüferaufsichtsstelle eine weitere Verlängerung des Prüfungsmandates um zwei Jahre beantragen. Diese Ausnahmen, die ein durchgängiges Mandat von bis zu 26 Jahren ermöglichen können, schränken die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ein und erhöhen das Risiko für Betriebsblindheit.

Die interne Rotationspflicht wollen wir auf alle an einer Prüfung maßgeblich beteiligten WirtschaftsprüferInnen auszuweiten. Zurzeit müssen ausschließlich die für eine Abschlussprüfung verantwortlichen PrüfungspartnerInnen, wozu auch die die Testate unterzeichnenden WirtschaftsprüferInnen zählen, ihre Prüfungstätigkeit bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nach spätestens sieben Jahre beenden. Die sogenannte Cooling-off-Periode dauert drei Jahre. Danach können sie wieder an der Abschlussprüfung des geprüften Unternehmens teilnehmen. Gerade bei Prüfungen großer Konzerne sind in der Regel neben den verantwortlichen PrüfungspartnerInnen aber diverse andere WirtschaftsprüferInnen beteiligt, die von der aktuellen internen Rotationspflicht ausgeschlossen sind. Zudem gibt es in der Praxis Ausweichmöglichkeiten, sodass beispielsweise WirtschaftsprüferInnen die Testate unterzeichnen, die kaum in die eigentliche Abschlussprüfung einbezogen waren. Daher soll zukünftig die interne Rotationspflicht auch für alle an der Prüfung maßgeblich beteiligten WirtschaftsprüferInnen gelten.

Zu 3

Zur Wahrung der Unabhängigkeit ist eine klare und nicht umgehbare rechtliche Trennung des Abschlussprüfungs- vom Beratungsgeschäft bei Prüfungsgesellschaften, die die Abschlüsse von Unternehmen von öffentlichem Interesse prüfen, unumgänglich. Nur so kann jede Gefahr von Interessenkonflikten ausgeschlossen werden. Die Wettbewerbsaufsicht („Competition and Markets Authority“ – CMA) des Vereinigten Königreichs hat mittlerweile einen konkreten Zeitplan für die Durchsetzung einer solchen Trennung bei den „Big Four“-Gesellschaften bis 2024 beschlossen. In Frankreich besteht ein vollständiges Verbot für die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen durch die PrüferInnen für die MandantInnen sowie strenge Beschränkungen der Möglichkeit eines Prüfernetzwerks, Dienstleistungen für Mitglieder der geprüften Gruppe zu erbringen.

In Deutschland gerät das Kerngeschäft der „Big Four“-Gesellschaften, die Abschlussprüfung, gerät zunehmend in den Hintergrund. Bei den Umsätzen, die große Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch Aufträge bei kapitalmarktorientierten Unternehmen 2018 erwirtschaften, lag der Anteil der Prüfungsleistungen bei nur noch 13,5 % und sank damit im Vergleich zu 2016 um 3,3 Prozentpunkte (siehe Antwort auf die Kleine Anfrage „Abschlussprüfungsgesellschaften und ihr Aufsichtssystem“ Drucksache 19/22562). Den überwiegenden Anteil erzielen die „Big Four“ als SteuerberaterInnen, RechtsanwältInnen, durch Bewertungsleistungen und Unternehmensberatung. RechtsanwältInnen und SteuerberaterInnen sind zuvorderst Interessenvertretung ihrer MandantInnen. Weil von der Steuer- und Rechtsberatung eine objektive Information gegenüber dem Markt weder erwartet noch verlangt wird, bauen sie ihre Reputation nicht durch größtmögliche Objektivität und Unabhängigkeit, sondern, im Gegenteil, durch eine möglichst erfolgreiche einseitige Interessendurchsetzung auf. Hierin liegt der fundamentale Interessenkonflikt zwischen der Abschlussprüfung und den prüfungsfremden Leistungen. Es muss jetzt im Austausch mit der Branche und den StakeholderInnen der Unternehmen von öffentlichem Interesse ein konkreter Pfad entwickelt werden, um das Ziel der rechtlich selbständigen Abschlussprüfung dieser Unternehmen zu verwirklichen. Dafür sind Zwischenschritte zu entwickeln und umzusetzen, die das Ziel der Unabhängigkeit der Abschlussprüfung mit dem Ziel der Stärkung des Wettbewerbs in der Abschlussprüfungsbranche verbinden. Um eine hochwertige eigenständige und unabhängige Abschlussprüfung zu ermöglichen, müssen beispielsweise zunächst die Ursachen für die gegenwärtige Quersubventionierung von Abschlussprüfung durch Beratung beseitigt werden. Diese liegen unter anderem in der fehlenden Regulierung der Prüfungshonorare. Im Gegensatz zur Steuerberatung oder zu RechtsanwältInnen gibt es für die Abschlussprüfung kein festes Honorar, keinen festen Gebührenrahmen und auch keinen Mindeststundenaufwand für die Prüfung, für etwa einer Gesellschaft von öffentlichem Interesse. Vielmehr treten AbschlussprüferInnen in einen Preiswettbewerb miteinander. Der Anreiz muss beseitigt werden, die Kalkulation für Abschlussprüfungsmandate als Einstieg in weitere Mandate für Beratungstätigkeit zu nutzen. Weitere Maßnahmen, etwa über die bereits bestehenden Transparenzvorgaben in Artikel 13 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 v. 16.04.2014 (Abschlussprüfungsverordnung) hinaus eine Verpflichtung von Abschlussprüfungsgesellschaften, die Profitabilität ihres Prüfungsgeschäfts zu veröffentlichen und im Prüfungsbericht die für die Prüfung aufgewandten Stunden, differenziert nach Berufsgruppen innerhalb des Prüfungsteams, offen zu legen, können einen weiteren Beitrag leisten.

Zu 4

Um die Konzentration der „Big Four“ am Markt zu beseitigen und die Qualität der Abschlussprüfungen zu steigern, sollen für zu prüfende Unternehmen von öffentlichem Interesse nach § 319a Abs. 1 HGB Anreize für sogenannte Joint Audits gesetzt werden. Bei der Bestellung von zwei unabhängigen Prüfungsgesellschaften, wobei mindestens eine davon eine kleine oder mittelständische Gesellschaft ist, soll demnach die externe Rotationspflicht von sechs auf höchstens zehn Jahre verlängert werden können. Beide Prüfungsgesellschaften werden eigenverantwortlich für ihren jeweiligen Zuständigkeitsbereich sein, aber gemeinsam für das Endergebnis haften. So werden kleine und mittelständische Prüfungsgesellschaften langsam an die Komplexität großer Prüfungen herangeführt, was langfristig ihren Marktzugang verbessert. Zudem steigert die gegenseitige Kontrolle die Prüfungsqualität. Die Bundesregierung verpasste in der letzten Legislaturperiode die durch die EU-Richtlinie geschaffene Möglichkeit, Joint Audits verbindlich vorzuschreiben, so wie es beispielsweise in Frankreich seit Langem der Fall ist.

Die öffentliche Funktion der Abschlussprüfung ist insbesondere bei Unternehmen von öffentlichem Interesse gemäß § 319a Abs. 1 HGB überwiegend. In der Konsequenz erfordert das bei diesen Gesellschaften perspektivisch einen stärkeren öffentlichen Einfluss auf die Bestellung und Finanzierung der Abschlussprüfungen. Denn bisher bestellt die zu prüfende Gesellschaft ihre AbschlussprüferInnen selbst. Die EU-Kommission hatte bereits in ihrem Grünbuch von 2010 die Einrichtung, Bestellung, Vergütung und die Dauer des Prüfungsauftrags von einem Dritten, etwa einer Regulierungsbehörde in die Diskussion gebracht (vgl. EU-Kommission, Grünbuch: Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise, 13.10.2010 KOM(2010) 561 endg). Die Wahl der Prüfenden für diese Gesellschaften könnte zukünftig durch einen Pool erfolgen, der unter Berücksichtigung der Unternehmenskomplexität und -spezifika geeignete AbschlussprüferInnen zur Verfügung stellt. Die Abschlussprüfung soll aus einem speziell einzurichtenden Fonds bezahlt werden, der aus Umlagen der zu prüfenden Unternehmen gespeist wird. Der ursprüngliche Vorschlag der Europäischen Kommission zur Verbesserung der Abschlussprüfung sah vor, die Auswahl der Prüfungsgesellschaft, die Vergütung und die Dauer des Prüfungsauftrags bei Aktiengesellschaften auf eine solche Stelle zu übertragen. Aufgrund von Lobbyeinflüssen wurde die Idee jedoch wieder verworfen. Insbesondere bei Prüfungen sehr großer Konzerne ist ein Wettbewerb

kaum mehr beobachtbar. So werden fast alle großen Banken und Versicherungen von den „Big Four“-Gesellschaften geprüft.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass der strukturelle Wettbewerbsvorteil der vier großen Prüfungsgesellschaften auch auf ihrem internationalen Prüfungsnetzwerk beruht. Die hier in Rede stehenden Gesellschaften von öffentlichem Interesse zeichnen sich in der Regel durch starke Internationalisierung ihres Geschäfts aus. Eine hochwertige Abschlussprüfung muss auch diesen Bereich bewältigen können. Bei der bloßen Aufsetzung eines Abschlussprüfungspools auf nationaler Ebene, ohne Lösungen für den Bedarf der Unternehmen nach internationaler Expertise zu bieten, wäre eine Verfestigung der Vormachtstellung der großen Prüfungsgesellschaften bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse zu befürchten. Gleichwohl sollten die Bedingungen, unter denen ein stärkerer öffentlicher Einfluss auf die Auswahl der AbschlussprüferInnen von besonders bedeutsamen Gesellschaften mit dem Ziel einer vielfältigeren, unabhängigeren Wirtschaftsprüfungslandschaft und eines stärkeren Wettbewerbs in der Abschlussprüfungsbranche verbunden werden kann, intensiv untersucht werden, um daraus konkrete Maßnahmen zur Erreichung beider Ziele abzuleiten. So könnte die öffentliche europaweite Ausschreibung von Abschlussprüfungskonsortien für Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehreren Losen ein Schlüssel sein, um beide Ziele zu fördern. Mittelständische Prüfungsgesellschaften könnten so als Teil eines Konsortiums in den bislang weitgehend abgeschotteten Markt Prüfung der Unternehmen von öffentlichem Interesse vorstoßen und dies zum Ressourcenaufbau nutzen. Gleichzeitig ist davon auszugehen, dass erst die öffentliche Ausschreibung solcher Konsortien überhaupt zur Bildung solcher alternativer Prüfungsnetzwerke jenseits der großen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anregt und öffnet. Um die europäische Debatte für einen solchen Weg zu fördern, sollten die gesetzlichen Grundlagen dafür geschaffen werden, mit der öffentlichen Ausschreibung von Abschlussprüfungskonsortien Erfahrungen zu sammeln.

Zu 5

Das Haftungsprivileg der AbschlussprüferInnen ist im internationalen Vergleich und gegenüber anderen Berufsgruppen unverhältnismäßig. Die Haftungsobergrenzen wurden in den vergangenen Jahrzehnten kaum angepasst und sind deutlich zu niedrig. § 323 Abs. 2 HGB begrenzt die Haftung von PrüferInnen bei Fahrlässigkeit auf eine bzw. vier Millionen Euro, anders als in vielen anderen Berufen wie SteuerberaterInnen oder AnwältInnen. Dies ist im internationalen Vergleich auch deshalb nicht angemessen, weil nach deutschem Recht AbschlussprüferInnen nur für eigenes Verschulden haften, ein Mitverschulden der Gesellschaft, etwa durch Vorlage eines unrichtigen Jahresabschlusses, also auf Seiten der WirtschaftsprüferInnen die Schadenersatzpflicht gegenüber der Gesellschaft mindert und die AbschlussprüferInnen eben keine Garantiehafung für die Richtigkeit des Abschlusses jenseits eigenen Verschuldens tragen. Durch die Begrenzung kommt es häufig zu einem Missverhältnis zwischen Haftungs- und Schadenssumme, insbesondere bei großen zu prüfenden Unternehmen, wo es um weitaus höhere Bilanzsummen geht. Klagen der Gesellschaft gegen PrüferInnen lohnen sich selbst bei hohen Schadenssummen und grob fahrlässigen Pflichtverstößen der PrüferInnen in der Regel nicht.

Gleichzeitig ist darauf zu achten, dass die zu versichernden Risiken für die Prüfung kleiner Kapitalgesellschaften und die Wirtschaftsprüfungskosten dem Geschäftsumfang dieser Gesellschaften angemessen bleiben. Um dies zu ändern, sollen die Haftungsobergrenzen für fahrlässige Pflichtverletzung bei der Prüfung nach Größenklassen der zu prüfenden Kapitalgesellschaften i. S. d. § 267 HGB der AbschlussprüferInnen erhöht werden. Ein Beispiel hierfür bietet etwa § 275 im österreichischen Unternehmensgesetzbuch (UGB). Gleichzeitig ist es angezeigt, Anreize für eine größere Sorgfalt bei Abschlussprüfungen dadurch zu setzen, dass einfache und grobe Fahrlässigkeit nicht mehr durch dieselben Haftungsobergrenzen privilegiert sind.

Zu 6

§ 323 HGB regelt alleine die vertragliche Haftung der AbschlussprüferInnen gegenüber der Gesellschaft. Als eigene Ansprüche Dritter, die im Vertrauen auf die Abschlussprüfung Vermögensdispositionen getätigt und dadurch Schäden erlitten haben, werden von der Rechtsprechung deliktische Anspruchsgrundlagen herangezogen. Diese setzen eine vorsätzliche Pflichtverletzung auf Seiten der AbschlussprüferInnen voraus, die in der Praxis kaum relevant sein wird. Nur von einzelnen Oberlandesgerichten werden vertragliche Ansprüche auf der Grundlage eines Vertrags mit Schutzwirkung zugunsten Dritter in Betracht gezogen. Höchststrichterlich ist über die Frage der Dritthaftung von AbschlussprüferInnen jenseits der deliktischen Haftung nicht entschieden.

Jedenfalls bei Kapitalgesellschaften, deren Aktien zum Handel im regulierten Markt zugelassen sind, erfüllt die Abschlussprüfung jedoch nicht nur eine Funktion mit Wirkung für die geprüfte Gesellschaft, sondern auch für die Öffentlichkeit. Dies unterscheidet die Wirtschaftsprüfung solcher Gesellschaften von einer reinen Dienstleis-

tung für die beauftragende Gesellschaft. Die Haftung gegenüber Dritten für selbst grob fahrlässige Pflichtverletzungen bei der Wahrnehmung dieser Aufgabe auszuschließen und ausschließlich im Innenverhältnis vorzusehen, steht im Konflikt mit der öffentlichen Funktion der Wirtschaftsprüfung. Eine Erweiterung des Kreises der Anspruchsberechtigten wurde immer wieder thematisiert (etwa Maßnahmenkatalog der Bundesregierung zur Stärkung der Unternehmensintegrität und des Anlegerschutzes, 2003, www.gesmat.bundesgerichtshof.de/gesetzesmaterialien/15_wp/allg_dateien/massnahmenkatalog.pdf). Bislang hat der Gesetzgeber diese Frage jedoch nicht aufgegriffen. Zumindest grob fahrlässige Pflichtverletzungen bei der Prüfung von Publikumsgesellschaften sollten auch eine Haftung gegenüber geschädigten Dritten auslösen können.

Zu 7

Nach der Richtlinie sind HinweisgeberInnen geschützt, die interne Meldewege nutzen, um auf Rechtsverstöße hinzuweisen. Die Definition der AbschlussprüferInnen als interne Meldestelle im Sinne dieser Richtlinie bei der Umsetzung in nationales Recht erlaubt es dem durch die Richtlinie geschützten Personenkreis, also etwa Beschäftigten, Informationen über Rechtsverstöße direkt an die AbschlussprüferInnen zu übermitteln. Die AbschlussprüferInnen werden dadurch in der Wahrnehmung ihrer Aufgabe, etwa auch Bilanzbetrug aufzudecken, gestärkt. Hinweise, die nicht die Funktion der Abschlussprüfung betreffen, können an die nach der Richtlinie festzulegende zuständige interne Stelle für Hinweise weitergeleitet werden.