



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

Stellungnahme Nr. 26/2012

Mai 2012

Zu den Regelungsvorschlägen für eine Richtlinie zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen und eine Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse

Mitglieder des Ausschusses Europarecht

RAuA JR Heinz Weil, Paris (Vorsitzender)
RA Dr. Hans-Michael Pott, Düsseldorf
RA Dr. Martin Abend, Dresden
RA Dr. Hans-Joachim Fritz, Frankfurt
RAin Dr. Margarete Gräfin von Galen, Berlin
RA Andreas Max Haak, Düsseldorf
RA Dr. Frank J. Hospach, Stuttgart
RA Dr. Stefan Kirsch, Frankfurt
RA Dr. Jürgen Lauer, Köln
RAin Dr. Kerstin Niethammer-Jürgens, Potsdam
RAuN Kay Thomas Pohl, Berlin
RA Dr. Thomas Westphal, Celle
RA Andreas von Máriássy, München

RAin Dr. Heike Lörcher, Bundesrechtsanwaltskammer, Brüssel
RAin Hanna Petersen, Bundesrechtsanwaltskammer, Brüssel
Ass. Jur. Tim Geier, Bundesrechtsanwaltskammer, Brüssel

Die Bundesrechtsanwaltskammer ist die Dachorganisation der anwaltlichen Selbstverwaltung. Sie vertritt die Interessen der 28 Rechtsanwaltskammern und damit der gesamten Anwaltschaft der Bundesrepublik Deutschland mit zurzeit rund 157.000 Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälten gegenüber Behörden, Gerichten und Organisationen - auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

Bundesrechtsanwaltskammer

The German Federal Bar
Barreau Fédéral Allemand
www.brak.de

Büro Berlin – Hans Litten Haus

Littenstraße 9
10179 Berlin
Deutschland
Tel. +49.30.28 49 39 - 0
Fax +49.30.28 49 39 -11
Mail zentrale@brak.de

Büro Brüssel

Avenue des Nerviens 85/9
1040 Brüssel
Belgien
Tel. +32.2.743 86 46
Fax +32.2.743 86 56
Mail brak.bxl@brak.eu

Stellungnahme

I.

Die Bundesrechtsanwaltskammer ist berufen, zu den Vorschlägen Stellung zu nehmen. Die Bundesrechtsanwaltskammer kann die Berufstätigkeit des Wirtschaftsprüfers aus näherer Kenntnis beurteilen. Sie sieht auch die Interessen der Rechtsanwaltschaft als berührt an.

I.1.

Zunächst sind etwa 500 Rechtsanwälte zugleich unmittelbar als Wirtschaftsprüfer und etwa 150 Rechtsanwälte zugleich als vereidigte Buchprüfer zugelassen. Des Weiteren ist eine sehr viel größere Zahl von Rechtsanwälten in Wirtschaftsprüfungsgesellschaften tätig. Schließlich ist eine noch größere Zahl von Rechtsanwälten in Gesellschaften zur gemeinsamen Berufsausübung mit Wirtschaftsprüfern - wie auch mit Steuerberatern - tätig.

Die deutschen Berufsrechte erlauben solche Verbindungen der Berufe. Dies ist keineswegs nur historisch bedingte regulatorische Zufälligkeit. Vielmehr üben in Deutschland die Wirtschaftsprüfer neben der Prüfung beratende Tätigkeiten aus. Die Dualität der beruflichen Tätigkeiten gehört im deutschsprachigen Raum seit jeher zum Berufsbild des Wirtschaftsprüfers. Beratende Tätigkeiten und vor allem treuhänderische Tätigkeiten gehörten von Anfang neben der Bücherrevision zu diesem Berufsbild. Es ist daher wenig überraschend, dass die zentrale Pflichtvereinigung der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Österreich die Bezeichnung Treuhandkammer führt.

Die Kombination der Tätigkeiten und der Berufe hat ein vielfältiges Spektrum von Leistungsangeboten hervorgebracht. Dieses hat sich anhand der Bedürfnisse der Wirtschaft, nicht zuletzt der mittelständischen Wirtschaft, entwickelt und differenziert.

I.2.

Die Tätigkeit der Rechtsanwälte in Deutschland weist in der Beratung durchaus Überschneidungen und damit Konkurrenzen mit der Tätigkeit der Wirtschaftsprüfer auf. Da dies den Bedürfnissen und Wünschen der Wirtschaft entspricht und die Kernkompetenzen sauber abgegrenzt sind, hält die Bundesrechtsanwaltskammer das wettbewerbliche Nebeneinander beider Berufe für gerechtfertigt und geboten.

II.

Gegen die vorgeschlagenen Regelungen bestehen schwerwiegende Bedenken.

Der Entwurf verfolgt eine weitere Reglementierung für Ausbildung und Berufsausübung des Prüferberufs im Allgemeinen und eine besondere Regelung für den „Prüfer für Unternehmen von öffentlichem Interesse“. Die vorgesehenen Maßnahmen der Reglementierung der Berufsausübung erscheinen nicht zielführend und nicht wettbewerbsneutral. Sie müssen als schlicht nicht notwendig und nicht nützlich angesehen werden. Dies ist umso bedauerlicher, als die bisherigen Regelungen des Europäischen Rechts als nützlich und den gemeinsamen Wirtschafts- und Rechtsraum stärkend empfunden wurden.

II.1.

Die bisherigen gemeinschaftsrechtlichen Regelungen zur Qualifikation und zur Berufsausübung des Abschlussprüfers haben sich schon früh als konsequent und sinnvoll erwiesen. Mit den diversen, den Jahresabschluss betreffenden Richtlinien, beginnend mit der 4. Gesellschaftsrechtlichen Richtlinie 78/660/EWG (Bilanz-Richtlinie), kam der Form der Aufstellung und der Prüfung des Abschlusses große Bedeutung zu. Dass die Prüfung ohne entsprechende Qualifikation der Prüfer zumindest nicht das von den jeweiligen Richtlinien gewollte gemeinschaftsweite Vertrauen in die Jahresabschlüsse begründen konnte, war offenkundig. Bereits die Bilanz-Richtlinie regelte Einzelheiten zur Prüfung. Konsequent wurde z.B. weiter mit der Richtlinie 84/253/EWG der Zugang zu den prüfenden Berufen harmonisiert; zuletzt regelte die Richtlinie 2006/43/EG durchaus umfangreich und detailliert die Qualifikation der Prüfer, die Durchführung der Prüfungstätigkeit und die berufsrechtlichen Gebote einschließlich der Verhaltenspflichten und der Qualitätssicherung.

Die bisherigen Regelungen des Gemeinschaftsrechts nahmen Rücksicht auf den jeweils - nicht zuletzt auch historisch bedingt - unterschiedlichen Hintergrund der prüfenden Berufe in den Mitgliedstaaten. Die Vereinheitlichung, die sich in der Berufspraxis zeigte, war dann eher den Anforderungen der Praxis geschuldet. So konnte beobachtet werden, dass deutsche Prüfer von dem deutlich problemorientierten Vorgehen bei Prüfungen zu einem dem systematischen Ansatz der anglo-amerikanischen Prüfungsweise entsprechenden Vorgehen übergingen. Gewichtige Bedenken wegen der Gleichwertigkeit von Prüfungen auch international an den Kapitalmärkten notierter Gesellschaften hat es jedenfalls hinsichtlich der Gesellschaften aus den größeren Industriestaaten bislang nicht gegeben.

II.2.

Zur Begründung der vorgeschlagenen Rechtsakte mit einer nochmals umfänglicheren Reglementierung der Wirtschaftsprüfung wird die Finanzkrise ab 2008 angeführt.

Nach dem Kenntnisstand der Bundesrechtsanwaltskammer haben bei Auslösung und Verschärfung der Finanzkrise Versäumnisse der Wirtschaftsprüfung allenfalls eine untergeordnete Rolle gespielt. Die Finanzkrise wurde im Wesentlichen ausgelöst durch die fehlerhafte Bewertung undurchsichtiger Produkte und der Bonität der ihnen zugrundeliegenden Forderungen. Hierfür waren im Wesentlichen die erteilten Ratings seitens in den USA beheimateter und von den jeweiligen Emittenten honorierter Rating-Agenturen verantwortlich. Mängel an Unabhängigkeit, Integrität und Kontrolle der tätigen Wirtschaftsprüfer haben – soweit bekannt – keinerlei Bedeutung für die Wirkungen der Finanzkrise gehabt.

Daher ist nicht zu sehen, wie die Maßnahmen zukünftigen Finanzkrisen vorbeugen sollen.

II.3.

Für die Prüfungstätigkeit im Allgemeinen werden die Prüfung und die Berufsausübung der Prüfer nach dem Entwurf weiter vereinheitlicht. Auffällig ist vor allem, dass die Anwendung von Prüfungsstandards und deren Berücksichtigung geregelt wird. Des Weiteren sind in gewissem Umfang eigene Standards für die Prüfung von kleinen und mittleren Unternehmen zu schaffen.

Für die Zulassung von Abschlussprüfern insgesamt wird eine unionsweite Möglichkeit zur Tätigkeit geschaffen. Gleichzeitig wird aber die Berufsausübung, etwa durch Leistungsstandards, vereinheitlicht.

II.4.

Mit der Verordnung zur Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse wird im Grunde ein neuer Prüferberuf, nämlich der der „Prüfer für Unternehmen von öffentlichem Interesse“, geschaffen. Dieser neue Beruf wird als der eines besonderen ausschließlich im öffentlichen Interesse tätigen Sachverständigen für die Jahresabschlussprüfung von börsennotierten Unternehmen etc. konzipiert.

III.

Gegen die vorgeschlagenen Änderungen der allgemeinen Bestimmungen zur Prüfertätigkeit bestehen Bedenken. Die Änderungen der Richtlinie 2006/43/EG tragen allenfalls in geringem Umfang zu einer Verbesserung der Leistungen für die Unternehmen und die an ihnen interessierten Kreise (Gesellschafter, Gläubiger, Mitarbeiter, Staat, Zivilgesellschaft) bei. Sie beeinträchtigen aber wichtige Prinzipien der Berufsausübung. Die in Deutschland gegebene freiberufliche Ausrichtung des Berufes des Wirtschaftsprüfers wird für diesen Bereich im Grunde deutlich eingeschränkt.

III.1.

Die Einführung eines „Europäischen Passes“ für die Wirtschaftsprüfung ist zu begrüßen. Zu begrüßen ist auch, dass ausdrücklich die grenzüberschreitende Dienstleistung durch Prüfer zugelassen wird. Allerdings ist zu bemerken, dass im Übrigen die bürokratischen Hürden für die Niederlassung in anderen Mitgliedstaaten außerordentlich hoch erscheinen. Mit der gleichzeitig vorgesehenen weiteren Vereinheitlichung der Ausbildung müsste konsequent das Vertrauen einhergehen, dass die in einem Mitgliedstaat erfolgreich tätigen Prüfer bzw. Prüfungsgesellschaften auch befähigt sind, in einem anderen Mitgliedstaat tätig zu werden.

III.2.

Gänzlich im Widerspruch zu der von dem Entwurf betonten Unabhängigkeit der Prüfer steht es, wenn nunmehr ausdrücklich vorgeschrieben wird, dass Personen, die nicht als Prüfer zugelassen sind, das Recht haben müssen (!), sich im beliebigen Umfang an Prüfungsgesellschaften zu beteiligen. Begründet wird dies damit, dass durch die bessere Kapitalausstattung der Zugang weiterer Wettbewerber zum Markt erleichtert wird. Dies ist mit einer wirklichen Unabhängigkeit nicht in Einklang zu bringen. Dass etwa Banken eigene Prüfungsgesellschaften unterhalten könnten, begründet ernsthafte Besorgnisse für die Unabhängigkeit. So liefere der in Art. 37 neu vorgesehene Abs. 3, wonach eine „zwischen dem geprüften Unternehmen und Dritten vereinbarte Vertragsklausel, die die Auswahlmöglichkeiten der Gesellschafterversammlung oder der Aktionärshauptversammlung ... in Bezug auf die Durchführung der Abschlussprüfung beschränkt“, unzulässig ist, angesichts eines entsprechenden Wunsches einer Bank, die die Beauftragung der eigenen abhängigen Prüfungsgesellschaft zur Voraussetzung der Kreditgewährung macht, ins Leere.

Zwar wird für das Verwaltungs- bzw. Leitungsorgan der Gesellschaft die Mehrheitsbesetzung (nach bislang einer Besetzung mit 75%) durch Prüfer bzw. Prüfungsgesellschaften vorgesehen. Dies erscheint nicht ausreichend.

III.3.

Auf der anderen Seite will der Entwurf die Unabhängigkeit der Prüfer von dem zu prüfenden Unternehmen stärken. An der Richtigkeit der Forderung nach Unabhängigkeit besteht kein

vernünftiger Zweifel. Es ist allerdings nicht ganz klar, was gemeint ist, wenn nach Art. 22 Abs. 1 die Prüfer „nicht in die Entscheidungsprozesse des geprüften Unternehmens eingebunden sein dürfen“. Damit wird möglicherweise der Beratungspraxis der Wirtschaftsprüfer mit einem Verbot begegnet. Zumindest bei kleinen und mittleren Unternehmen erscheint dies nicht sinnvoll und nicht gerechtfertigt.

Gegenüber größeren Unternehmen besteht wiederum die Gefahr, dass die dort tätigen Prüfungsgesellschaften Beratungsgesellschaften als Schwestergesellschaften gründen und dies wiederum zu die Unabhängigkeit gefährdenden Kooperationen führt.

III.4.

Die Standardisierung der Prüfung nach den sogenannten internationalen Standards (s. im einzelnen Art. 26) der Prüfung bindet wiederum die Entwicklung einer wirtschaftsbezogenen Tätigkeit nicht an eine praxisnahe Entwicklung, sondern an die insbesondere in den USA vorherrschende Technik, durch Vorgaben in Sammlungen von technischen Standards oder *Manuals* ein buchstabengetreues Abarbeiten zu verlangen. Die ständig weitere Detaillierung führt zu Lücken und Widersprüchlichkeiten. Die der europäischen Tradition eher entsprechende abstrakte Regelung, aus der durch Deduktion die weiteren Regeln abgeleitet werden können, wird aufgegeben.

Dass die Mitgliedstaaten befugt sind, ergänzende Regelungen aufzustellen, soweit diese „zu einem hohen Maß an Glaubwürdigkeit und Qualität“ beitragen und „dem europäischen Gemeinwohl“ dienen, ist eine nur schwerlich mit praktischem Leben erfüllbare Ergänzung. Interessanterweise ist bislang in der Richtlinie 2006/43, Art. 26, die Übernahme internationaler Standards nur bei Erfüllung des Gemeinwohl-Erfordernisses zulässig. Das Verhältnis wird also umgekehrt.

III.5.

Gänzlich bedenklich ist es, wenn die – verschärfte – Kontrolle der Prüfer und Prüfungsgesellschaften und der Qualitätssicherung gemäß Art. 32 einer Behörde zu übertragen ist und dass keine die Prüfungstätigkeit ausübenden Personen mit der Überwachung betraut werden dürfen. Es besteht die Vorstellung, dass eine größere Distanz zwischen den Berufsangehörigen und ihren Überwachern günstig sein müsse. Gleichzeitig ist dies offenbar generell als plakative Absage an das Prinzip der Überwachung Freier Berufe durch Berufskammern gemeint.

Es sollte aber jenseits jeder Ideologie bedacht werden, dass damit eine Vergrößerung der Staatsverwaltung und eine Zunahme an Bürokratie einhergehen. Der Gedanke, dass eine größere Distanz zwischen Überwachern und überwachten Berufsangehörigen immer günstig wäre, ist unzutreffend. Zumindest eine geringere Praxisnähe ist zwingend zu erwarten. Dieser Mangel an Praxisnähe würde zwingend die Qualität der Überwachung beeinträchtigen. Die Qualität würde aber insgesamt leiden. Das Konzept der bisherigen Überwachung ist, dass Berufsangehörige, die von den mit der beruflichen Praxis vertrauten Berufsangehörigen zu den besten und erfahrensten Mitgliedern der Berufsgruppe gerechnet werden, die Überwachung verantworten. Die Fähigkeit, insuffiziente oder verdorbene Berufsangehörige zu erkennen und mit Sanktionen zu belegen, und die Bereitschaft, sich gegenüber diesen durchzusetzen, konnte bei den besten und erfahrensten Berufsangehörigen immer beobachtet werden. Es kann nicht überraschen, dass es keine Anhaltspunkte dafür gibt, dass die Überwachung durch Berufsangehörige den Anliegen einer effektiven Überwachung nicht gerecht geworden wäre. Vergleichbare Kräfte sind für eine rein staatliche Behörde kaum zu gewinnen. Die Beaufsichtigung muss nach dem jetzt verfolgten Konzept zwangsläufig an Qualität verlieren.

Des Weiteren muss die Abhängigkeit vom Staat große Bedenken erwecken. Staatsnähe heißt Nähe zur Politik. Die Gefahr, dass politische Wünsche in unterschiedlichster Hinsicht an die neu zu schaffende Aufsichtsbehörde herangetragen werden, ist offenkundig. Anlässe hierfür – gerade solche aus bester Absicht - wird es immer geben. Die Vermeidung von Problemen für ein aus nationaler Sicht wichtiges Unternehmen oder die verschärfte Behandlung der Bilanzierungspraxis unliebsamer Unternehmen können die Politik zu dem Versuch einer Einflussnahme bringen. Dies kann durch direkte Machtausübung geschehen, es kann aber auch durch subtilere Maßnahmen erfolgen. So dürfte der Präsident einer solchen Überwachungsbehörde nicht selten den Ehrgeiz haben, weitere Sprossen einer Karriereleiter zu erklimmen. Die Staatsferne ist daher nicht nur ein Ideal, sondern ein pragmatischer Ansatz, um Sachinteressen durch möglichst große Unabhängigkeit zu wahren.

Demgegenüber ist die Überwachung durch Berufskammern, wie sie jedenfalls nach dem deutschen Modell ausgeführt ist, durch Praxisnähe gekennzeichnet. Dabei ist allerdings hervorzuheben, dass die Berufskammern nach deutschem Vorbild keineswegs eine von eigennützigen Interessen der Berufsangehörigen geleitet sind. Sie sind vielmehr als Teil der mittelbaren Staatsverwaltung ausgewiesen. Ihre Tätigkeit ist durch Gesetz geregelt. Sie sind durch das Gesetz auf die Interessen der Allgemeinheit ausgerichtet. Die Aufsicht über die Kammern obliegt staatlichen Behörden, die diese orientiert am Gemeinwohl ausüben müssen. Die Berufskammern nach deutschem Modell, zu denen auch die Wirtschaftsprüferkammer gehört, genügen daher den Anforderungen, die der Europäische Gerichtshof im Urteil vom 19.2. 2002, C-309/99, „Wouters et alii vs. NOVA“ insbesondere in Rdz 68 aufgestellt hat. Nach seiner Klassifizierung gehören die deutschen Berufskammern zur neutralen staatlichen Verwaltung. Ihre Neutralität ist durch das Urteil des Europäischen Gerichtshofs anerkannt.