

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	17
Einleitung	23
A. Einführung	23
B. Ziele	25
C. Vorgehensweise	27
Erster Teil: Geschichtliche und wirtschaftliche Entwicklung von Netzwerken in der Wirtschaftsprüfung	28
§ 1: Jahresabschlussprüfung als „jurisdiktionsspezifisches“ Wirtschaftsgut	28
§ 2: Geschichte der Internationalisierung – Entwicklung der „Big Four“	30
§ 3: Motive der Internationalisierung und Kooperationsbildung	33
§ 4: Formen der Internationalisierung und Kooperation	36
A. Internationalisierung ohne Kooperation	36
B. Internationale Kooperationen von Wirtschaftsprüfern	38
C. Zusammenfassung	41

## *Inhaltsverzeichnis*

Zweiter Teil: Der europäische Netzwerkbegriff	42
§ 1: Einleitung	42
§ 2: Verhältnis der einzelnen Netzwerkriterien	43
A. Stand der Auslegung in Deutschland und Österreich	43
I. Alternatives Verhältnis der Kriterien des Art. 2 Nr. 7 Spiegelstrich 2	44
1. Gesetzgebungsmaterialien in Deutschland und Österreich	44
a) Deutscher Regierungsentwurf zum BilMoG	44
b) Österreichische Regierungsvorlage zum URÄG 2008	45
c) Österreichischer Ministerialentwurf zum URÄG 2008	45
d) Fazit	47
2. Berufssatzung der Wirtschaftsprüferkammer	47
3. Stellungnahmen im deutschen Schrifttum	49
4. Stellungnahmen im österreichischen Schrifttum	51
5. Fazit	52
II. Gesamtbetrachtung aller tatsächlichen Umstände	52
1. Stellungnahme des Instituts Österreichischer Wirtschaftsprüfer	53
2. Stellungnahmen in der Literatur	54
3. Fazit	57
III. Zusammenfassung	57
B. Auslegung des Art. 2 Nr. 7 nach dem hergebrachten Auslegungskanon	58
I. Grammatikalische Auslegung - Vergleich der Sprachfassungen	59
1. Deutsche Fassung	61
2. Englische Fassung	64
3. Französische Fassung	65
4. Niederländische Fassung	66
5. Spanische Fassung	67
6. Portugiesische Fassung	68
7. Italienische Fassung	69

8. Ergebnisse und Fazit	71
II. Systematische Auslegung	76
III. Historische und genetische Auslegung	80
1. Empfehlung der Kommission vom 16. Mai 2002	81
2. Gesetzgebungsverfahren	85
a) Vorschlag der Kommission vom 16. März 2004	86
b) Änderungsvorschlag des Rates der Europäischen Union vom 1. Dezember 2004	88
c) Stellungnahme des Ausschusses für Wirtschaft und Währung vom 17. März 2005	90
d) Bericht des Rechtsausschusses vom 1. Juli 2005	91
e) Legislative Entschließung des Europäischen Parlaments vom 28. September 2005	93
f) Zusammenfassung	95
3. Die Erwägungsgründe zur Abschlussprüferrichtlinie	95
a) Erwägungsgrund 11, letzter Satz	96
b) Erwägungsgrund 11, vorletzter Satz	98
IV. Das Normverständnis in den anderen Mitgliedstaaten als Hilfsmittel der Auslegung	101
1. Umsetzung in den Niederlanden: Wet toezicht accountantsorganisaties	101
a) Wortlaut des Art. 1 Nr. 2 lit. j)	102
b) Gesetzgebungsmaterialien	103
c) Fazit	105
2. Situation in Frankreich: Code de déontologie	106
3. Umsetzung in Belgien: Wet van 22 juli 1953/Loi du 22 juillet 1953	109
4. Umsetzung in Luxemburg	109
5. Umsetzung in Großbritannien	110
6. Verständnis im Code of Ethics for Professional Accountants des IESBA	111
7. Umsetzung in Irland: European Communities (Statutory Audit) (Directive 2006/43/EC) Regulations 2010	113
8. Umsetzung in Spanien: Ley 12/2010	115
9. Umsetzung in Portugal: Decreto-Lei n.º 224/2008	116
10. Umsetzung in Italien: Decreto Legislativo 39/2010	117
11. Zusammenfassung	119

## Inhaltsverzeichnis

V. Teleologische Auslegung	119
1. Unabhängigkeit des Abschlussprüfers als Zweck der Regelung	120
2. Berücksichtigung von Dienstleistungs- und Berufsfreiheit; primärrechtliche Implikationen	123
3. Erhöhung der Qualität der Abschlussprüfung	126
4. „Effet utile“	126
5. Abhilfe durch restriktive Interpretation der einzelnen Kriterien	127
VI. Zusammenfassung und Fazit	128
 § 3: Auslegung der einzelnen Netzwerkkriterien	130
A. „Breitere Struktur“	130
B. „Ausrichtung auf Kooperation“	132
C. „Eindeutiges Abzielen auf Gewinn- oder Kostenteilung“	133
I. „Sharing of immaterial costs“	134
II. „Kostenteilung in abgegrenzten Bereichen“	135
III. Gewinn- oder Kostenteilung bei der Bürogemeinschaft	138
IV. Erstreckung über die gesamte breitere Struktur	140
V. Fazit	141
D. „Gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung“	142
I. „Gemeinsames Eigentum“	142
1. Gemeinsame(r) Eigentümer oder gemeinsames (Sach-)Eigentum?	143
a) Grammatikalische Auslegung	144
b) Systematische Auslegung	149
(1) „Gemeinsames Eigentum“ in Art. 2 Nr. 8	150
(2) Verhältnis zur „gemeinsamen Kontrolle“	152
(3) Verhältnis zu den übrigen Kriterien	154
(4) Berufsrechtliche Implikationen?	155
c) Historisch-genetische Auslegung	155
d) Teleologische Auslegung	157
e) Zwischenergebnis	158
2. Begriff des „gemeinsamen Eigentums“	159
a) Gemeinsamer Eigentümer	159

b) Gemeinsame Eigentümer – einheitliche Eigentümerstruktur	163
c) Ergebnis	164
3. Zusammenfassung	165
II. „Gemeinsame Kontrolle“	165
1. Art und Zielrichtung der Kontrollbeziehung („gemeinsame“ Kontrolle)	165
2. Begriff der Kontrolle (gemeinsame „Kontrolle“)	169
a) Art. 1 Abs. 1 der Siebtenen Richtlinie und § 290 Abs. 2 HGB, § 244 Abs. 2 UGB	170
b) Art. 1 Abs. 2 lit. a) der Siebenten Richtlinie, § 290 Abs. 1 HGB	172
c) IFRS 10	176
d) IAS 27	176
e) § 17 Abs. 1 AktG	178
f) Art. 3 Abs. 2 der Fusionskontrollverordnung, § 37 Abs. 1 Nr. 2 GWB	181
g) Art. 5 der Übernahmerichtlinie, § 29 Abs. 2 WpÜG, § 22 Abs. 2 ÜbG	184
h) Übertrag auf Art. 2 Nr. 7 der Abschlussprüferrichtlinie	185
3. Zusammenfassung	188
III. „Gemeinsame Geschäftsführung“	188
IV. Gesamtbetrachtung von „Eigentum“, „Kontrolle“ und „Geschäftsführung“: Einheitlicher Tatbestand der „Beherrschung“	193
E. „Gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren“	194
F. Gemeinsame Geschäftsstrategie	197
I. Gemeinsamer Außenauftritt	201
II. Referral-System	203
III. Sonstige Fälle „gemeinsamer Geschäftsstrategie“	206
IV. Fazit	207
G. Gemeinsame Marke	207
I. Begriff der „Marke“	208
II. Anforderungen an die „Verwendung“ der „gemeinsamen Marke“	212
III. Möglichkeit eines „Disclaimer“	214
IV. Fazit	216

## *Inhaltsverzeichnis*

H. „Wesentlicher Teil gemeinsamer fachlicher Ressourcen“	216
I. „Fachliche Ressourcen“	216
II. „Wesentlicher Teil“	220
I. Enumerativer bzw. taxativer Charakter des Art. 2 Nr. 7	225
Dritter Teil: Der Netzwerkbegriff in Deutschland und Österreich	228
§ 1: Einleitung	228
§ 2: Netzwerkzugehörigkeit vor Inkrafttreten des BilMoG und des URÄG	229
§ 3: § 319b Abs. 1 S. 3 HGB und § 271 Abs. 1 UGB	231
A. Einleitung	231
B. Verhältnis des Netzwerktatbestands zur Soziätsklausel	231
I. Die Soziätsklausel in Deutschland	232
II. Die Soziätsklausel in Österreich	234
C. „Zusammenwirken“ von „Personen“	236
D. Zusammenwirken „bei ihrer Berufsausübung“	237
E. „Verfolgung gemeinsamer wirtschaftlicher Interessen“	238
F. Zusammenwirken „für eine gewisse Dauer“	239
G. Die verschiedenen Mitgliedschaftskategorien im Netzwerk	241
H. Zeitpunkt des Entstehens des Netzwerkes	243
§ 4: Richtlinienkonformität	245
§ 5: Scheinnetzwerk und Scheinmitgliedschaft	247
A. Der Rechtsschein einer Netzwerkzugehörigkeit	247
B. Dogmatische Konstruktion von Scheinnetzwerk und -mitgliedschaft	249

§ 6: Netzwerkketten	250
Vierter Teil: Ausschlussgründe und Rechtsfolgen	254
§ 1: Ausschlussgründe im deutschen Recht	254
A. Einleitung	254
B. Widerlegliche Ausschlussgründe	256
I. Besorgnis der Befangenheit	256
1. § 319 Abs. 2 HGB als Generalklausel	256
2. Konkretisierung und Systematisierung der Generalklausel	257
a) Eigeninteresse	259
b) Interessenvertretung	264
c) Vertrautheit	265
d) Schutzmaßnahmen („safeguards“)	266
II. Anteilsbesitz oder andere nicht nur unwesentliche finanzielle Interessen	268
1. Anteil	269
2. Nicht nur unwesentliches finanzielles Interesse	271
3. Mittelbare Beteiligung: Begriff des verbundenen Unternehmens	273
4. Ehegatte oder Lebenspartner	275
III. Organ- oder Arbeitnehmerstellung	277
IV. Beschäftigung ausgeschlossener Personen	281
V. Ausschlussgründe für Prüfungsgesellschaften	284
VI. Widerlegung der Vermutung der Befangenheit	287
1. Art und Intensität des Einflusses	288
2. Einfluss auf das Ergebnis der Prüfung	292
3. Mögliche Schutzmaßnahmen	292
C. Unwiderlegliche Ausschlussgründe	293
I. „Mitwirkung und Erbringung von Dienstleistungen“	293
1. Buchführung; Aufstellung des Jahresabschlusses	295
2. Interne Revision	301
3. Unternehmensleitungs- oder Finanzdienstleistungen	302
4. Versicherungsmathematische oder Bewertungsleistungen	304
5. Tätigkeiten von untergeordneter Bedeutung	306

## Inhaltsverzeichnis

II. Rechts- oder Steuerberatungsleistungen	306
III. Entwicklung, Einrichtung und Einführung von Rechnungslegungsinformationssystemen	312
§ 2: Ausschlussgründe im österreichischen Recht	314
A. Einleitung	314
B. Befangenheitsgründe	316
I. Besorgnis der Befangenheit	316
II. Anteilsbesitz	318
III. Organ- und Arbeitnehmerstellung	319
IV. Erweiterung nach § 271 Abs. 2 Z 5 UGB	321
V. Beschäftigung ausgeschlossener Personen	322
VI. Rechnungslegungsinformationssysteme	323
C. Ausschlussgründe	324
I. Rechts- oder Steuerberatung	325
II. Unvereinbare Tätigkeiten nach § 271 Abs. 2 Z 4 UGB	326
D. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften	329
§ 3: Rechtsfolgen	330
A. Auswirkungen auf den Jahresabschluss	331
B. Auswirkungen auf den Wahlbeschluss	333
I. Rechtslage bis zum BilReG	333
II. Änderung durch das BilReG – Auswirkungen des UMAg	334
III. Rechtslage in Österreich	337
IV. Sittenwidrigkeit des Bestellungsbeschlusses oder Treupflichtverletzung?	337
C. Auswirkungen auf den Prüfungsvertrag	339
I. Pflichtprüfung und gesetzlich nicht vorgeschriebene Prüfung	339
II. Vorliegen eines Ausschlussgrundes vor Vertragsschluss	340
1. Nichtigkeit des Prüfungsvertrags	340
2. Vergütungsansprüche aus anderen Rechtsinstituten	342
3. Rechtslage in Österreich	344
III. Eintritt eines Ausschlussgrundes nach Vertragsschluss	346
1. BGH-Urteil vom 21. Januar 2010	346

2. § 271 Abs. 6 UGB	348
IV. Kündigung des Prüfungsauftrags aus wichtigem Grund	348
V. Entfall der Haftungsbeschränkung nach § 275 Abs. 2 S. 4 UGB	349
VI. Schadensersatzpflicht des Abschlussprüfers	349
1. Stellungnahmen im Schrifttum	350
2. Eigene Stellungnahme	350
B. Ordnungswidrigkeit und sonstige Sanktionen	352
Fünfter Teil: Ausblick – Implikationen für die „Holding-out“- Haftung im Netzwerk	354
Zusammenfassung	359
Literaturverzeichnis	363