

## IN DIESEM KAPITEL

Abschlussprüfungen

Andere Assurance-Leistungen

Steuerberatung

Beratungsleistungen

Beachtung der Unabhängigkeit

# Kapitel 1

## Die Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers

Was macht ein Wirtschaftsprüfer eigentlich den lieben langen Tag? Um die Aufgaben, die ein Wirtschaftsprüfer hat, soll es in diesem Kapitel gehen.

Zu seinen Hauptaufgaben gehören:

- ✓ Abschlussprüfungen
- ✓ Assurance-Leistungen
- ✓ Steuerberatung
- ✓ andere Beratung

### Die Vorbehaltsaufgabe: Abschlussprüfungen

Seit 1931 haben Wirtschaftsprüfer insbesondere die berufliche Aufgabe, Prüfungen von Jahresabschlüssen durchzuführen. In Deutschland ist die gesetzliche Pflicht zur Prüfung von Jahresabschlüssen im Handelsgesetzbuch (HGB) geregelt.

## Seit wann es Wirtschaftsprüfer gibt

Der Beruf des Wirtschaftsprüfers wurde in Deutschland im Jahr 1931 geschaffen. Im Angesicht der damaligen Weltwirtschaftskrise wurde bestimmten Unternehmen die Verpflichtung auferlegt, ihre Jahresabschlüsse prüfen zu lassen.

Zugleich wurde die Durchführung dieser Pflichtprüfungen als Vorbehaltsaufgabe der Wirtschaftsprüfer definiert, und damit war der Beruf des Wirtschaftsprüfers »geboren«. Seither müssen betroffene Unternehmen einen Wirtschaftsprüfer mit der Durchführung der Jahresabschlussprüfungen beauftragen. Zusammen mit der Einführung der Pflichtprüfung wurde im Jahr 1931 ein Berufsbild des Wirtschaftsprüfers skizziert, welches im Kern bis heute gilt.

Die »Erste Verordnung zur Durchführung der aktienrechtlichen Vorschriften der Verordnung des Reichspräsidenten über Aktienrecht, Bankenaufsicht und über die Steueramnestie« vom 15. Dezember 1931 (Reichsgesetzblatt 1931, Teil I, Seiten 760 bis 763) regelte erstmals ein deutsches Berufsrecht für Wirtschaftsprüfer.

## Der Jahresabschluss und seine Teile

Gegenstand der Jahresabschlussprüfung ist der *Jahresabschluss*, der im Wesentlichen aus zwei Teilen besteht:

- ✓ einer Bilanz und
- ✓ einer Gewinn-und-Verlust-Rechnung.

Dabei erstreckt sich die Prüfung auch auf die dem Jahresabschluss zugrunde liegende Buchführung. Bei Kapitalgesellschaften gehören zum Jahresabschluss noch zwei weitere Komponenten:

- ✓ ein Anhang, der mit der Bilanz und der Gewinn-und-Verlust-Rechnung eine Einheit bildet, sowie
- ✓ ein Lagebericht.

Im Rahmen der Prüfung müssen Wirtschaftsprüfer beurteilen, ob bei der Aufstellung des Jahresabschlusses die gesetzlichen Vorschriften und sie gegebenenfalls ergänzenden Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet worden sind. Ergebnis einer Abschlussprüfung ist somit die Beurteilung des Abschlusses (*Ist-Objekt*) anhand der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze (zum Beispiel HGB/IFRS; *Soll-Objekt*).

Mit seinem Bestätigungsvermerk bescheinigt der Abschlussprüfer, ob das durch den Jahresabschluss vermittelte Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens den tatsächlichen Verhältnissen entspricht. International wird dieser Grundsatz als *True and Fair View* bezeichnet. Abschlussprüfungen müssen deshalb so durchgeführt werden, dass Unrichtigkeiten in der Buchführung und im Jahresabschluss, die sich auf die

Darstellung des Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens wesentlich auswirken, bei gewissenhafter Berufsausübung erkannt werden.



Eine Abschlussprüfung erstreckt sich nicht darauf, ob der Fortbestand des geprüften Unternehmens gesichert ist. Wenn Risiken, die den Fortbestand eines Unternehmens möglicherweise gefährden, angemessen im Jahresabschluss dargestellt sind, steht dies der Erteilung eines Bestätigungsvermerks nicht entgegen. Da es sich bei Abschlussprüfungen nicht um Geschäftsführungsprüfungen handelt, wird auch nicht beurteilt, ob die Handlungen der Geschäftsführungen wirksam und wirtschaftlich waren.

## Drum prüfe ... Prüfungspflichtige Unternehmen

Betroffen von der Prüfungspflicht sind:

- ✓ alle haftungsbeschränkten Kapitalgesellschaften
- ✓ haftungsbeschränkte Personengesellschaften, die eine bestimmte Größe überschritten haben

So sind beispielsweise Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) oder Aktiengesellschaften (AG) dann prüfungspflichtig, wenn sie an den Bilanzstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens zwei der drei nachfolgenden Merkmale überschreiten:

- Bilanzsumme 6.000.000 Euro
- Umsatzerlöse im Geschäftsjahr 12.000.000 Euro
- im Jahresdurchschnitt 50 Arbeitnehmer

- ✓ besonders große Unternehmen in anderen Rechtsformen (gemäß dem Publizitätsgesetz (PublG))



In Deutschland sind circa 45.000 Unternehmen prüfungspflichtig.

- ✓ Unternehmen von öffentlichem Interesse (Public Interest Entities, PIES), zu denen in Deutschland gut 1.000 Unternehmen zählen. Für sie gelten besonders strenge Anforderungen an die Durchführung von Abschlussprüfungen. Die für diese Unternehmen geltenden Anforderungen ergeben sich aus der EU-Abschlussprüferverordnung (EU-Verordnung Nr. 537/2014, EU-APrVO) und sind somit europaweit weitgehend einheitlich geregt. Unternehmen von öffentlichem Interesse sind:

- kapitalmarktorientierte Unternehmen (das heißt Unternehmen, deren Wertpapiere an einem organisierten Marktstand gehandelt werden) sowie
- Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

## Manchmal muss es etwas mehr sein: Erweiterung des Prüfungsauftrags

Es gibt Fälle, in denen die Abschlussprüfung nicht ausreicht und Sie als Abschlussprüfer auch Prüfungsurteile oder Feststellungen zu anderen Sachverhalten als dem Abschluss oder dem Lagebericht abgeben müssen. Dann spricht man von einer *Erweiterung des Prüfungsauftrags*. Erweiterungen des Prüfungsauftrags sind in der Regel branchenspezifische Prüfungen und können gesetzlich vorgegeben sein oder als freiwillige Erweiterung vereinbart werden.



Gesetzliche Erweiterungen des Prüfungsauftrags:

- ✓ Prüfung des Risikofrüherkennungssystems bei börsennotierten Aktiengesellschaften (§ 317 Abs. 4 HGB)
- ✓ Prüfung des Abhängigkeitsberichts bei abhängigen Aktiengesellschaften (§ 313 AktG)
- ✓ Prüfung der Tätigkeitsabschlüsse bei integrierten Energieversorgungsunternehmen (§ 6b EnWG)
- ✓ Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung bei öffentlichen Unternehmen (§ 53 HGrG)

## Muss nicht, kann aber: freiwillige Abschlussprüfungen

Abschlussprüfungen werden jedoch nicht nur bei prüfungspflichtigen Unternehmen durchgeführt. Gründe für die Durchführung von freiwilligen Abschlussprüfungen können sein:

- ✓ Die Geschäftsführung beauftragt eine freiwillige Abschlussprüfung später, falls der Vorwurf eines eventuell fehlerhaften Abschlusses entstehen sollte, entlasten zu können. Schließlich bestätigt eine Prüfung die Vollständigkeit und Richtigkeit des Jahresabschlusses.
- ✓ Die Gesellschafter können auf eine freiwillige Abschlussprüfung hinwirken, um die Geschäftsführung besser kontrollieren zu können. Sinnvoll kann dies insbesondere bei ausländischen Tochtergesellschaften sein, bei denen der Konzernleitung eine enge Kontrolle aufgrund der räumlichen Distanz schwerfällt.
- ✓ Eine Abschlussprüfung ist stets auch eine Kontrolle der mit der Aufstellung des Abschlusses befassten Mitarbeiter des Unternehmens. Und da diese Mitarbeiter sich dessen während der Aufstellungsarbeiten der nachfolgenden Prüfung bewusst sind, dürfte sich die freiwillige Prüfung qualitätssteigernd auswirken. Auch Unterschlagungen könnten so vorbeugend verhindert werden.

Darüber hinaus können Unternehmen, die keiner gesetzlichen Prüfungspflicht unterliegen, im Einzelfall aufgrund von vertraglichen Vereinbarungen zur Durchführung von Abschlussprüfungen verpflichtet sein:

- ✓ So findet sich beispielsweise in Gesellschaftsverträgen von Gesellschaften mit mehreren Gesellschaftern manchmal die Verpflichtung zur Durchführung von freiwilligen Abschlussprüfungen. Auf diese Weise könnte das Vertrauen der Minderheitsgesellschafter in Richtigkeit des Abschlusses gesteigert werden.
- ✓ Auch in Kreditverträgen mit Banken findet sich teilweise eine Verpflichtung zur Durchführung von freiwilligen Abschlussprüfungen. Davon erhoffen sich die Banken eine größere Vertrauenswürdigkeit des Abschlusses.

## Vertrauensbildend: Sonstige Assurance-Leistungen

Neben der Durchführung von Abschlussprüfungen gibt es zahlreiche weitere Prüfungsleistungen und damit eng verwandte Tätigkeiten, die von Wirtschaftsprüfern durchgeführt werden. Nicht zuletzt aufgrund der Digitalisierung und der Globalisierung ergeben sich heute für Unternehmen nahezu aller Branchen und Größenklassen komplexe Fragestellungen, bei denen sich Unternehmen einen kompetenten Ansprechpartner an ihrer Seite wünschen, der sie sowohl beratend als auch prüfend unterstützen kann.

Statt des traditionellen Begriffs der betriebswirtschaftlichen Prüfungen wird vermehrt auch der Begriff der *Assurance-Leistungen* verwendet.



Unter dem Begriff der *Assurance-Leistungen* werden allgemein Leistungen verstanden, bei denen Wirtschaftsprüfer auf der Grundlage eines Soll-Ist-Vergleichs eine Beurteilung abgeben, um das Vertrauen der vorgesehenen Adressaten in eine von Unternehmen gegebene Information zu erhöhen.

Gegenstand solcher Leistungen können – wie bei der Abschlussprüfung – Finanzinformationen sein. Zu nennen sind hier insbesondere:

- ✓ prüferische Durchsichten (*Reviews*) von Quartals- oder Halbjahresabschlüssen, von Abschlüssen nicht prüfungspflichtiger Unternehmen oder von einem *Reporting Package* eines Tochterunternehmens, das in den Konzernabschluss seines Mutterunternehmens einbezogen wird
- ✓ Prüfungen einzelner Finanzaufstellungen wie beispielsweise ein bestimmtes Konto oder ein bestimmter Abschlussposten
- ✓ Prüfungen von Abschlüssen, die nach Rechnungslegungsgrundsätzen für einen speziellen Zweck (zum Beispiel nach steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften) aufgestellt wurden
- ✓ Prüfungen bei Umwandlungen nach dem Umwandlungsgesetz

Assurance-Leistungen können aber auch andere Beurteilungsgegenstände haben, die mit Finanzen nicht unbedingt etwas zu tun haben. Auch wenn es sich bei diesen Leistungen in der Regel nicht um Aufgaben handelt, die Wirtschaftsprüfern vorbehalten sind, sind Wirtschaftsprüfer in vielen Fällen der erste Ansprechpartner für ihre Mandanten. Wenn ein

## 34 TEIL I Wirtschaftsprüfer als Beruf

Kunde erst einmal Vertrauen zu seinem Wirtschaftsprüfer gefasst hat, dann fragt er ihn halt auch bei Themen, die nicht zu seinen engeren Aufgaben gehören. Zu nennen sind hier insbesondere:

- ✓ gesellschaftsrechtliche Sonderprüfungen wie die Gründungsprüfung bei Sachgründungen oder die Prüfung von Barabfindungen beim Squeeze-out von Minderheitsaktionären
- ✓ Prüfung von Systemen und Funktionen im Bereich der Unternehmenssteuerung und -überwachung wie die Prüfung von Compliance-Management-Systemen (CMS). Solchen Prüfungen liegen in der Regel einzelne Teilbereiche zugrunde, die sich aus Geschäftsprozessen (zum Beispiel Vertragsmanagement oder Einkauf), aus Rechtsgebieten (zum Beispiel Kartellrecht) oder aus Funktionen (zum Beispiel Tax Compliance) ableiten lassen.
- ✓ Prüfungen, die mit der zunehmenden Digitalisierung der Wirtschaft einhergehen. Die Funktionsfähigkeit von IT-Systemen wird durch die Digitalisierung vielfach zu einem kritischen Faktor. Mit Schlagworten wie Cloud Computing, IT-Sourcing oder dem Einsatz von künstlicher Intelligenz gehen Risiken einher, denen durch regelmäßige Prüfungen entgegengewirkt werden kann.
- ✓ Bestätigungs- beziehungsweise bestätigungsähnliche Leistungen bei Kapitalmarktransaktionen insbesondere im Hinblick auf Verkaufsprospekte

Wichtige Assurance-Leistungen zeigt Tabelle 1.1

| Finanzinformationen als Beurteilungsgegenstand |  | Andere Beurteilungsgegenstände                            |   |
|--|--|---|---|
| Review<br>(prüferische Durchsicht)             | Prüfung von Finanzaufstellungen oder deren Bestandteilen | gesellschaftsrechtliche Sonderprüfungen                   | Prüfung von Systemen und Funktionen im Bereich der Unternehmenssteuerung und -überwachung |
| Prüfung von Abschlüssen für spezielle Zwecke   | Prüfung von Umwandlungen                                 | Prüfung im Zusammenhang mit dem IT-Einsatz im Unternehmen | Bestätigungs- bzw. bestätigungsähnliche Leistungen bei Kapitalmarktransaktionen           |

**Tabelle 1.1:** Überblick über wichtige Assurance-Leistungen

## Der Wirtschaftsprüfer als Steuerberater?

Für die Durchführung von Prüfungen sind Wirtschaftsprüfer und für Steuerberatung sind Steuerberater zuständig? Auch wenn eine solche Vermutung aufgrund der unterschiedlichen Namen naheliegt, ist dies unzutreffend. Auch Wirtschaftsprüfer dürfen in Steuerfragen beraten!

Steuerberatung – der Gesetzgeber spricht von »Hilfeleistungen in Steuersachen« – darf in Deutschland geschäftsmäßig nur von Personen ausgeübt werden, die dazu befugt sind. Dies

gilt unabhängig davon, ob die Tätigkeit haupt- oder nebenberuflich oder ent- oder unentgeltlich ausgeübt wird.



Zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen sind neben Steuerberatern auch Wirtschaftsprüfer befugt. Zu den Befugnissen eines Wirtschaftsprüfers gehört folglich auch die Steuerberatung.

Dabei umfasst »Steuerberatung« Leistungen wie die

- ✓ Beratung und Vertretung von Mandanten in Steuersachen (einschließlich der Vertretung von Steuerpflichtigen vor Finanzgerichten und dem Bundesfinanzhof),
- ✓ Bearbeitung von Steuerangelegenheiten und Hilfestellung bei der Erfüllung steuerlicher Pflichten der Mandanten,
- ✓ Hilfestellung bei der Erfüllung von Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten des Mandanten,
- ✓ Aufstellung (Erstellung) von Jahresabschlüssen,
- ✓ Hilfeleistungen in Steuerstrafsachen und in Bußgeldangelegenheiten.

Auch wenn Wirtschaftsprüfer – ebenso wie Rechtsanwälte – zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen befugt sind, ist ein Wirtschaftsprüfer nicht automatisch zugleich auch Steuerberater.



*Steuerberater* darf sich nur nennen, wer nach einer erfolgreich abgelegten Steuerberaterprüfung von den Steuerberaterkammern zum Steuerberater bestellt worden ist.

Dass viele Wirtschaftsprüfer zugleich auch Steuerberater sind, liegt daran, dass die Ablegung der Steuerberaterprüfung zu einem früheren Zeitpunkt möglich ist als die Ablegung des Wirtschaftsprüferexamens. Zugleich entfallen im Rahmen des Wirtschaftsprüferexamens Prüfungen zum Steuerrecht, wenn der Kandidat bereits Steuerberater ist. Viele, die den Berufswunsch Wirtschaftsprüfer verfolgen, legen deshalb zunächst ein Examen als Steuerberater ab und bilden sich dann zum Wirtschaftsprüfer weiter.



Ungefähr 85 Prozent aller Wirtschaftsprüfer sind zugleich auch Steuerberater, aber nur ungefähr 10 Prozent aller Steuerberater sind zugleich auch Wirtschaftsprüfer.

## Beratungsleistungen

Aufgrund ihrer breiten Ausbildung und der Erfahrungen aus Prüfungstätigkeiten unterstützen Wirtschaftsprüfer Unternehmen als Berater in einer Vielzahl an betriebswirtschaftlichen Fragen.

## Das alles und noch viel mehr: Das Leistungsspektrum

Wirtschaftsprüfer unterstützen bei unternehmerischen Entscheidungen wie

- ✓ bei der Wahl der Rechtsform von Unternehmen,
- ✓ bei der Kaufpreisfindung für zu erwerbende oder zu veräußernde Betriebe oder Betriebsteile,
- ✓ bei der Optimierung und/oder Digitalisierung von Geschäftsprozessen,
- ✓ bei der Ausgestaltung des Rechnungswesens, des Controllings oder der IT-Systeme,
- ✓ beim Aufbau von internen Kontrollsystmenen,
- ✓ bei der Früherkennung von betrieblichen Krisen und der Einleitung von Sanierungsmaßnahmen,
- ✓ bei der Organisation der Unternehmensnachfolge oder
- ✓ bei der Beantragung von Fördermitteln.

Trotz der Vielfalt an angebotenen Leistungen soll auch erwähnt werden, dass der Wirtschaftsprüfer von Haus aus kein »Alles- und Besserwisser« ist. Allerdings stehen bei vielen Beratungsleistungen Themen im Vordergrund, die auch für die Abschlussprüfung oder andere Assurance-Leistungen von Bedeutung sein können.

## Was für Wirtschaftsprüfer als Berater spricht

Doch warum sollten Unternehmen für Fragen wie diese auf Wirtschaftsprüfer zurückgreifen, statt irgendeinen anderen Berater zu engagieren? Wirtschaftsprüfer haben gegenüber Beratern eine ganze Reihe von Vorteilen.

## Methoden-, Unternehmens- und Branchenkenntnis

Im Wettbewerb mit anderen Unternehmensberatern profitieren Wirtschaftsprüfer von ihrer Methoden- und Unternehmens- beziehungsweise Branchenkenntnis. So sind es Wirtschaftsprüfer aus ihrer Prüfungstätigkeit gewohnt, die in Unternehmen anzutreffenden Abläufe und Strukturen zu analysieren, und haben aufgrund ihrer Einblicke in eine Vielzahl von Unternehmen oft spezifische Kenntnisse über die konkreten Gegebenheiten in Unternehmen oder bestimmten Branchen.

## Gewissenhaft und verschwiegen

Dass Wirtschaftsprüfer bei vielen betrieblichen Fragestellungen der erste Ansprechpartner für ihre Mandanten sind, ist nicht zuletzt auch darauf zurückzuführen, dass Berufsträger den Berufsgrundsätzen der Gewissenhaftigkeit und Verschwiegenheit verpflichtet sind.

## Als Sachverständiger einsetzbar

Wirtschaftsprüfer sind außerdem ausdrücklich auch befugt, auf den Gebieten der wirtschaftlichen Betriebsführung als Sachverständige aufzutreten. Gerichte oder Behörden können Sachverständige hinzuziehen, wenn sie bei einer Fachfrage kein ausreichendes Fach- oder Sachwissen haben. Das Gutachten eines vom Gericht bestellten Sachverständigen ist ein besonderes Beweismittel (»Sachverständigenbeweis«), das der freien Beweiswürdigung durch das Gericht unterliegt.

## Treuhänderische Verwaltung

Eine traditionelle Aufgabe des Wirtschaftsprüfers ist außerdem die treuhänderische Verwaltung.



Ein *Treuhänder* ist aufgrund eines Treuhandvertrags dazu verpflichtet, die Interessen eines Treugebers wahrzunehmen. Mit dem Treuhandvertrag schließen Sie einen Vertrag, durch den der Treuhänder im Außenverhältnis die Verfügungsmacht über das Treuhandvermögen erhält. Im Innenverhältnis zum Treugeber ist der Treuhänder allerdings an die Weisungen des Treugebers gebunden.

Da der Treuhänder die vollständige Rechtsmacht über das Treuhandvermögen erlangt, könnten Interessenkonflikte entstehen. Der Treugeber wird einen Treuhänder jedoch nur dann beauftragen, wenn er darauf vertrauen kann, dass der Treuhänder seine Verfügungsmacht nur im Sinne des Treugebers ausübt. Wirtschaftsprüfer eignen sich nicht zuletzt deshalb für Treuhandaufgaben, weil der Berufstand strengen Berufsgrundsätzen und einer hohen Regulierung durch Aufsichtsbehörden unterliegt.

## Berufsgrundsatz der Unabhängigkeit

Von zentraler Bedeutung für Wirtschaftsprüfer ist der Berufsgrundsatz der *Unabhängigkeit*. Deshalb ist ein Wirtschaftsprüfer dann als Abschlussprüfer ausgeschlossen, wenn die berechtigte Sorge besteht, er könne befangen sein. Eine Befangenheit kann dann vorliegen, wenn Beziehungen geschäftlicher, finanzieller oder persönlicher Art vorliegen.

Folgende Fälle lassen vermuten, dass die Unabhängigkeit beeinträchtigt ist und eine Befangenheit bestehen könnte:

- ✓ Besorgnis der Befangenheit bei unmittelbarer Beteiligung an der Entstehung eines zu beurteilenden Sachverhalts (Selbstprüfungsverbot)
- ✓ Besorgnis der Befangenheit wegen Eigeninteresse
- ✓ Besorgnis der Befangenheit wegen Interessenvertretung
- ✓ Besorgnis der Befangenheit wegen persönlicher Vertrautheit
- ✓ Besorgnis der Befangenheit bei Überschreiten bestimmter Honorargrenzen

Speziell bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIEs) gibt es eine Liste bestimmter prüfungsfremder Leistungen (*Blacklist*), die der Abschlussprüfer des Unternehmens nicht erbringen darf. Die nicht auf der Verbotsliste genannten prüfungsfremden Leistungen sind zwar zulässig, jedoch wird der Umfang dieser Leistungen betragsmäßig begrenzt (*Fee Cap*).

## Selbstprüfungsverbot

Unmittelbar einleuchtend ist, dass bei der Prüfung von Sachverhalten, an deren Entstehung ein Wirtschaftsprüfer selbst unmittelbar beteiligt war, die Besorgnis der Befangenheit besteht. Es macht wenig Sinn, dass jemand sich selbst überprüft. Aus diesem Grund besteht für entsprechende Aspekte das sogenannte *Selbstprüfungsverbot*.

Ein Fall der unzulässigen Selbstprüfung liegt beispielsweise vor, wenn ein Abschlussprüfer bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses selbst mitgewirkt hat. Doch nicht jede Beratungsleistung führt zu einer schädlichen Mitwirkung. Beratungsleistungen sind grundsätzlich so lange zulässig, wie der Abschlussprüfer sich darauf beschränkt, Handlungsmöglichkeiten und ihre Konsequenzen aufzuzeigen, während die Entscheidung dem Mandanten selbst vorbehalten bleibt.



Keine schädliche Mitwirkung ist gegeben, wenn Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung auf festgestellte Mängel hinweisen und auf Änderungen der Buchführung und des Jahresabschlusses hinwirken.

## Befangenheit wegen Eigeninteresse

Eine Besorgnis der Befangenheit wird auch dann unterstellt, wenn Abschlussprüfer ein eigenes (wirtschaftliches) Interesse am zu prüfenden Unternehmen haben. Eigene Interessen hat zunächst, wer Anteile an dem zu prüfenden Unternehmen hält. Dies gilt bereits dann, wenn die Anteile nur treuhänderisch gehalten werden. Ein Eigeninteresse kann aber auch bei vertraglichen Beziehungen, etwa bei der Aufnahme eines Darlehens von dem Mandanten, vorliegen.

## Befangenheit wegen Interessenvertretung

Eine Befangenheit wegen Interessenvertretung kann man insbesondere dann annehmen, wenn ein Wirtschaftsprüfer zuvor in anderer Angelegenheit beauftragt war, Interessen für oder gegen das den Prüfungsauftrag erteilende Unternehmen zu vertreten. Eine Interessenvertretung gegen ein Unternehmen liegt insbesondere dann vor, wenn eine Wahrnehmung von gegen das Unternehmen gerichteten Interessen Dritter oder eine vorhergegangenen Treuhandtätigkeit im Auftrag von einzelnen Gesellschaftern vorausging.

## Befangenheit wegen persönlicher Vertrautheit

Neben geschäftlichen und finanziellen Beziehungen können auch Beziehungen persönlicher Art eine Besorgnis der Befangenheit begründen. Ein praktischer Anwendungsfall liegt

vor, wenn ein naher Familienangehöriger des Wirtschaftsprüfers in einem Unternehmen für die Erstellung des Jahresabschlusses verantwortlich ist.

## Befangenheit bei Überschreiten bestimmter Honorargrenzen

Wirtschaftsprüfer sind von Abschlussprüfungen ausgeschlossen, wenn sie in den letzten fünf Jahren mehr als 30 Prozent der Gesamteinnahmen aus einer beruflichen Tätigkeit von einem zu prüfenden Unternehmen bezogen haben und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist.

Strenge Regelungen gelten hinsichtlich der Abschlussprüfungen bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIEs). Überschreiten die von einem Unternehmen von öffentlichem Interesse insgesamt gezahlten Honorare die Grenze von 15 Prozent sämtlicher Honorare, hat der Abschlussprüfer den Prüfungsausschuss des Unternehmens darüber zu informieren, damit dieser prüfen kann, ob die Prüfung gegebenenfalls durch einen anderen Wirtschaftsprüfer ausgeführt werden sollte.

Um den Anforderungen an die Unabhängigkeit gerecht zu werden, sind dem Wirtschaftsprüfer auch die folgenden *Honorargestaltungen* grundsätzlich verboten:

- ✓ Vereinbarung erfolgsabhängiger Honorare bei Prüfungsaufträgen sowie bei Tätigkeiten als Sachverständiger oder als Treuhänder
- ✓ Vergütungen für Steuerberatung, die abhängig von einer Steuerersparnis oder Ähnlichem sind
- ✓ Vergütungen für Abschlussprüfungen dürfen nicht an weitere Bedingungen geknüpft sein und dürfen auch nicht von der Erbringung zusätzlicher Leistungen für das geprüfte Unternehmen beeinflusst oder bestimmt sein.
- ✓ Abgabe und Entgegennahme eines Teils der Vergütung oder sonstiger Vorteile für die Vermittlung von Aufträgen
- ✓ Annahme von Versorgungszusagen

## Die Blacklist: Verbotene Nichtprüfungsleistungen

Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIEs) dürfen Abschlussprüfer die auf der *Blacklist* aufgezählten prüfungsfremden Leistungen für das zu prüfende Unternehmen nicht erbringen. Demnach dürfen die folgenden Nichtprüfungsleistungen durch die Abschlussprüfer bei Unternehmen von öffentlichem Interesse nicht erbracht werden:

- ✓ Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Lohnsteuer und Zöllen sowie im Zusammenhang mit sogenannten aggressiven Steuerplanungen
- ✓ Bewertungsleistungen, die sich einzeln oder zusammen nicht nur unwesentlich auf den zu prüfenden Jahresabschluss auswirken

## 40 TEIL I Wirtschaftsprüfer als Beruf

- ✓ Rechtsberatungsleistungen wie die gerichtliche Vertretung eines Prüfungsmandanten oder die Führung von Vertragsverhandlungen in dessen Namen und mit Abschlussvollmacht
- ✓ Prüfungs- und Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der internen Revision
- ✓ Gestaltung und Umsetzung von internen Prozessen zur Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen
- ✓ Buchhaltungs- und Erstellungstätigkeiten sowie Lohn- und Gehaltsabrechnung
- ✓ Managementservices, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des Unternehmens verbunden ist
- ✓ bestimmte Corporate-Finance-Leistungen im Zusammenhang mit der Unternehmensfinanzierung. Zulässig sind jedoch Bestätigungsleistungen im Zusammenhang mit vom geprüften Unternehmen herausgegebenen Prospektien.
- ✓ bestimmte Personaldienstleistungen in Bezug auf die Suche und Auswahl von Mitgliedern der Unternehmensleitung
- ✓ Werbung für oder der Handel mit Aktien des geprüften Unternehmens

Aber auch die nicht auf der Blacklist genannten Leistungen dürfen nur in begrenztem Umfang erbracht werden. Bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (PIEs) darf ein Abschlussprüfer eine zulässige Nichtprüfungsleistung nur erbringen, wenn der Prüfungsschuss dies nach gebührender Beurteilung der Gefährdung der Unabhängigkeit zuvor gebilligt hat (*Pre-Approval*). Zudem ist der Umfang der Honorare für erlaubte Nichtprüfungsleistungen begrenzt. Das Honorar für die nicht auf der Blacklist genannten Leistungen darf maximal 70 Prozent des Durchschnitts der in den letzten drei Jahren an den Abschlussprüfer für die Abschlussprüfung gezahlten Honorare betragen.