

## **Gesetzliche Entwicklungen zur Abschlussprüfung im In- und Ausland:**

### **1. Ausgangssituation**

Um das Entstehen einer zu großen Vertrautheit zwischen Prüfer, Prüfungsgesellschaft und Unternehmen zu vermeiden, sollte, nach Auffassung der SdK, einer der zwei großen **Schutzgemeinschaften der Kapitalanleger**, der bzw. die Prüfungsgesellschaft – und nicht nur der unterzeichnende Prüfungsleiter – generell alle 10 Jahre gewechselt werden; es sei denn, es sprechen gewichtige Gründe dagegen. Die Beratungshonorare sollen 25 % der Prüfungskosten nicht überschreiten. Da die Bestellung des AP dem Aufsichtsrat obliegt, ist der notwendige Wechsel des AP bei der Entlastung des AR zu beachten<sup>1</sup>.

Die SdK entwickelte diese Abstimmungsrichtlinien aus der Praxis von jährlich mehr als 400 aktiven Teilnahmen an Hauptversammlungen. Tatsächlich wäre es aber hilfreich gewesen, wenn sich der Gesetzgeber und Regulierungsgeber, also die EU und/oder Deutschland zu entsprechenden Regelungen hätte durchbringen können. Dies ist mit Ausnahme der von der SdK verfassten Abstimmrichtlinie leider bis heute nicht der Fall.

In dem nachfolgenden Artikel wird aufgezeigt, wie schwierig es offensichtlich ist, Regulationsinteresse und wirtschaftliche Interessen der Abschlussprüfer/-gesellschaften bzw. der geprüften Gesellschaften in Einklang zu bringen.

### **2. Erwartungen an den Abschlussprüfer**

Die Erwartungen der Allgemeinheit<sup>2</sup> und der handelnden Personen am Kapitalmarkt an den Abschlussprüfer bestehen vor allem im Folgenden:

- in einer generell kritischen Grundhaltung,
- einer (möglichst) öffentlichen Berichtspflicht,
- einem unabhängigen Urteil, das einhergeht mit einem Prüfer, der keine persönliche Interessen am geprüften Unternehmen hat,
- einer hohen Kompetenz, die sowohl das Geschäftsmodell eines Unternehmens einschl. aller substantiellen Risiken umfasst,
- einer gesellschaftsrechtlichen Beurteilung, also aus dem Blickwinkel aller Stakeholder,
- einer Haftung für Fehler und
- dem (weitgehenden) Verzicht auf Beratung.

Dem gegenüber hat das geprüfte Unternehmen z.T. divergierende Interessen. Die kritische Grundhaltung sollte nach Ansicht von Unternehmen unterlegt sein mit einer Serviceorientierung, auch z.B. den CFO in schwierigen Bilanzierungs- und Bewertungsfragen zu unterstützen. Abschlussprüfer übernehmen diese Aufgabe gerne, verschafft sie Ihnen doch Zugang zu lukrativeren Beratungsaufträgen.

Probleme und Verbesserungsvorschläge sollten hiernach unternehmensintern bleiben und höchstens noch – am besten auszugswise- den Aufsichtsrat erreichen, aber auf keinen Fall die interessierte oder breite Öffentlichkeit. Alle drei, CFO, Aufsichtsrat und Abschlussprüfer können sich bei diesem Punkt leicht auf ein Einverständnis einigen, da eine öffentliche

---

<sup>1</sup> Auszug aus den Abstimmungsrichtlinien der SdK, 2013.

<sup>2</sup> Offensichtlich zielt die PCAOB, die der amerikanischen Börsenaufsicht SEC untersteht und die Überwachung der Abschlussprüfergesellschaften in USA verantwortet, mit ihrem Konzept einer radikalen Änderung der Veröffentlichungspflichten für Abschlussprüfer vom 21.6.2011 in dieselbe Richtung, der Widerstand scheint ähnlich groß zu sein wie beim EU-Grünbuch, da bis Anfang 2015 noch keine Entscheidung herbeigeführt werden konnte.

Diskussion über Probleme oder Risiken eines Unternehmens möglichst vermieden werden sollte<sup>3</sup>.

Zwar wird ein unabhängiges Urteil des Abschlussprüfers wegen der bekanntermaßen Betriebsblindheit der unternehmensintern agierenden Personen geschätzt, jedoch sollte aus Kostengründen<sup>4</sup> die Rotation zu anderen Abschlussprüfern und Gehilfen möglichst selten geschehen.

Forwardlooking<sup>5</sup> Statements sind sui generis schon unsicher und nicht das Terrain eines Abschlussprüfers. Die Prüfung des Prognoseberichts, soweit man bei vielen Unternehmen überhaupt von einem Bericht sprechen kann, so kurz ist er meist, führt deshalb selten zu Einwendungen.

Wichtiger Hinweis	Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung, seit 2004 mit Amt und Budget ausgestattet <sup>6</sup> , macht dies zurzeit und in Zukunft häufig zu einem Beanstandungspunkt gegenüber Unternehmen und Abschlussprüfern, wenn der Prognosebericht allzu dürftig und allgemein ausgefallen ist.
-------------------	--

Sei's drum, eine fundierte Kritik bzw. vorsichtiger Beurteilung des Prognoseberichts eines Unternehmens setzt erst einmal die Analyse des Geschäftsmodells voraus,

- mit einer Markt- und Wettbewerbsanalyse (extern), und
- einer Produkt-, Kunden- und Kostenanalyse (intern)<sup>7</sup>.

Ein echter „Wirtschafts“-prüfer, obwohl das gleichlautende Examen in dieser Richtung (SWOT: Strengths Weaknesses Opportunities Threads) eher wenig Prüfbares hergibt, sollte dies leisten können.

Da international und auch in Deutschland für den Unternehmen und den Vorstand das sog. „Business Judgement Rule“ gilt, also das Recht, sich über zukünftige Entwicklungen irren zu können<sup>8</sup>, gilt dies um so mehr für den Abschlussprüfer, dass er es bei Plausibilisierungen der Zukunftsaussichten eines Unternehmens sein Bewenden sein lässt.

So wird der Anleger weiterhin auf sein eigenes Urteil und sog. professioneller Analysten vertrauen müssen.

### 3. Haftung des Abschlussprüfers

Jedoch, wieso kommt es nach uneingeschränktem Testat dennoch so häufig zu Unternehmenspleiten<sup>9,10</sup>?

---

<sup>3</sup> Aus Unternehmenssicht ist dies eine verständliche Position, da der Reputationsschaden meist nicht mehr oder wenn, dann nur mit sehr hohen Aufwendungen korrigiert werden kann, selbst wenn teilweise fehlerhaft informiert wurde.

<sup>4</sup> Kosten bestehen vor allem in der Einarbeitungszeit der sog. Gehilfen, die dem examinierten Abschlussprüfer bei einer Abschlussprüfung behilflich sind (Relation 1:30 und mehr). Diese Kosten sind vor allem vom geprüften Unternehmen zu tragen.

<sup>5</sup> Siehe Glossar, Aussagen über die Zukunft, die nach amerikanischen Recht im Irrtumsfalls nicht zu einer Unternehmenshaftung führen, wenn vorher entsprechend darauf hingewiesen wurde.

<sup>6</sup> Siehe BilKoG von 2004 und die entsprechende website der DPR: [www.frep.info](http://www.frep.info).

<sup>7</sup> Eingeweihte kennen dies als betriebswirtschaftliches Instrumentarium der SWOT-Analyse (Strengths, Weaknesses; Opportunities; Threads), von Michael E. Porter und Philip Kotler in die wissenschaftliche Diskussion eingeführt.

<sup>8</sup> *Principles of Corporate Governance* des American Law Institute aus dem Jahr 1994; BGH-Urteil vom 21. April 1997.

<sup>9</sup> Die Analysen der Kollegen Marcus Scholz, PWC, und Wienand Schruoff, KPMG, greifen hier m.E. zu kurz, da sie das Thema allein auf Fraud reduzieren. Tatsächlich ist eine eklatante Vernachlässigung von substanzgefährdenden Risiken ebenso ursächlich an der Vielzahl der Unternehmenspleiten beteiligt wie Fraud.

Und wie sieht die Haftung des Abschlussprüfers aus?

International bedeutete die Enron-Pleite den Exodus von Arthur Anderson, da das Unternehmen durch die schiere Last der Klagen sowieso erdrückt worden wäre. International sind also durchaus drakonische Strafen üblich:

Im Oktober 2005 erklärten EU-Prüfungsgesellschaften der sechs größten Wirtschaftsprüfungsnetze<sup>11</sup>, dass sie 28 noch offene Streitfälle behandelten, die zu Schadenersatzansprüchen von über 75 Mio. EUR im Einzelfall führen könnten, davon 16 im Betrag von jeweils über 160 Mio. EUR und 5 im Betrag von jeweils über 750 Mio. EUR. Sechs dieser 28 noch offenen Streitfälle fallen unter US-Recht, während die übrigen innerhalb der EU aufgetreten sind.

In Deutschland bleibt es beim Deckel von 4 Mio. € für kapitalmarktnotierte Unternehmen bei Verstößen in Pflichtprüfungen. Zivilrechtliche (z.B. § 823II BGB- Untreue) und strafrechtliche Tatbestände (z.B. § 332,333 HGB wegen Verletzen der Berichtspflicht bzw. der Geheimhaltungspflicht) sollen hier nicht weiter diskutiert werden<sup>12</sup>.

Im Folgenden wird der Versuch einer chronologischen und summarischen Abhandlung der Wirtschaftskrisen der letzten drei Jahrzehnte unternommen. Diese riefen dann jeweils den Gesetzgeber zum Handeln auf, Gesetzesinitiativen folgten mit (meist) entsprechenden Konsequenzen für die Abschlussprüfer.

#### **4. Gesetzesinitiativen USA, Europa und Deutschland**

Die Professionalisierung des Berufsstands des Abschlussprüfers begann mit der Wirtschaftskrise des vorherigen Jahrhunderts im Jahre 1933 unter dem sog. Glass Steagall Act. Dieses am. Gesetz setzte bis ins letzte Jahr des vorherigen Jahrhunderts, 1999<sup>13</sup>, in den USA das Trennbankensystem zwischen Geschäfts-/Kreditbanken und Investmentbanken durch.

Ausgehend vom Glass Steagall Act(US) aus 1933, der die Professionalisierung in Gang setzte, über die vielfach geänderten WP-Ordnungen von 1961-2002, über die Gesetzesänderungen im KonTraG, TransPuG, BilReG, BilKoG der 8. EU-Richtlinie und dem BilMoG, immer ging es meist darum, das Testat des Abschlussprüfers als Qualitätsaussage über den Geschäftsbericht eines kapitalmarktorientierten Unternehmen zu entwickeln.

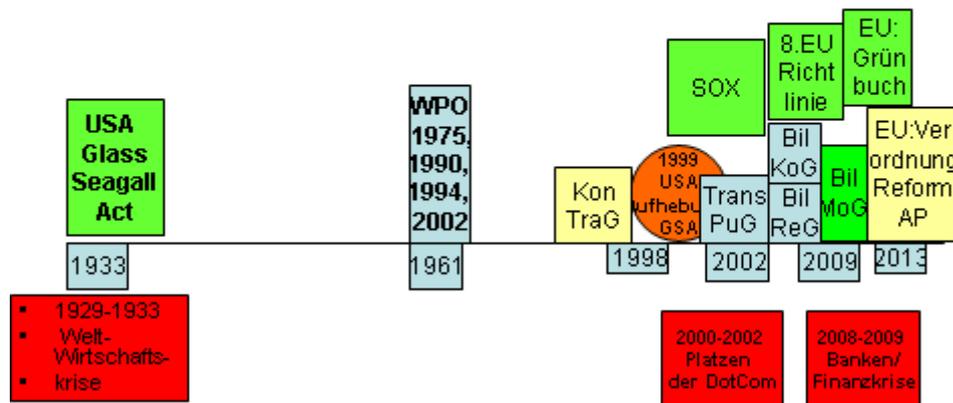
---

<sup>10</sup> Die EU –Verordnung zur Abschlussprüfung für öffentlichkeitsrelevante Unternehmen sieht das in der (erweiterten) Berichtspflicht des Abschlussprüfers gegenüber dem Prüfungsausschuss ähnlich, auch hier muss er zukünftig über Fraud-Fälle und erhebliche Risiken berichten, verbunden mit einer persönlichen Meinung dazu.

<sup>11</sup> Big 4 (KPMG; PWC; Ernst&Young; Deloitte), mit Grant Thornton und BDO (Big 6), siehe [http://ec.europa.eu/internal\\_market/auditing/docs/liability/summary\\_de.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/liability/summary_de.pdf)

<sup>12</sup> Die EU sieht in einer unbegrenzten Haftung eine De-facto-Markteintrittsbarriere, die mittlere Gesellschaften vom Abschlussprüfermarkt ausschließt, da sie ihre Leistungen national oder international nicht versichert bekämen.

<sup>13</sup> Dass Bill Clinton dieses Gesetz in 1999 mit dem Gramm-Leach-Bliley Act einkassierte, werten viele heute noch als Hauptursache für die Bildung, Entwicklung und Platzen der Internetblase von 2000-2002. Nach der Volcker-Rule wird im Dodd-Frank-Act, verabschiedet von den Börsenaufsichtsorganen am 10.12.2013, den US-Geschäftsbanken das Eigengeschäft an den Kapitalmärkten ab 21.7.2015 wieder verboten werden, siehe Internetlink: <http://www.federalreserve.gov/newsevents/press/bcreg/20131210b.htm>, zuletzt aktualisiert am 30.1.2015.



©UKUGmbH2013

7

Der Abschlussprüfer entwickelt diese Qualitätsaussage nicht allein aufgrund einer vier-sechswöchigen Abschlussprüfung in dem Unternehmen.

#### 4.1. Exkurs: Three Lines of Defense

Vielmehr stützt er sich auf 3 Linien der Verteidigung in einem Unternehmen ab<sup>14</sup>.

Die erste Linie bilden die operativen Kontrollen in den einzelnen Geschäfts- und Funktionsbereichen eines Unternehmens, z.B. die Richtlinien für die Durchführung bestimmter Kontroll- und Steuerungs-Arbeiten.

Die zweite Linie bilden Prüfungen durch Unternehmensbereiche, die jeweils für ihren Bearbeitungsteil Experten sind, aber (meist) nicht operativ tätig sind. Diese Bereiche sind innerhalb des Unternehmens unabhängig vom jeweiligen Prüfungsgegenstand. Hierzu gehören u.a. das Qualitätsmanagement, der Compliancebereich, der Bereich für Risikomanagement und spezialisierten Dienste der Security im Objekt- und Personenschutz.

Die dritte Linie bildet die Interne Revision, die beide erstgenannten Linien überprüft und Tests macht, ob die ersten beiden Linien risikoadäquat aufgestellt sind.

Die nachfolgende Grafik<sup>15</sup> verdeutlicht den Zusammenhang und stellt weiter klar, dass der Abschlussprüfer dem Eigentümer verpflichtet ist, der ihn auf Vorschlag des Aufsichtsrats als operativen Vertreter der Eigentümer wählt (Seit KonTraG1998).

<sup>14</sup> Zwar setzen die Prüfungsstandards zur Verwendung von Drittquellen enge Grenzen. Ohne diese Verwendung (häufig Revisionsunterlagen der Internen Revision) wäre gerade in Konzernen eine Jahresabschlussprüfung nicht möglich.

<sup>15</sup> In Anlehnung an das bekannte Three Lines of Defense-Model des IIA, USA, entworfen. Siehe auch Peemöller/ Kregel: Grundlagen der Internen Revision, Dezember 2013.

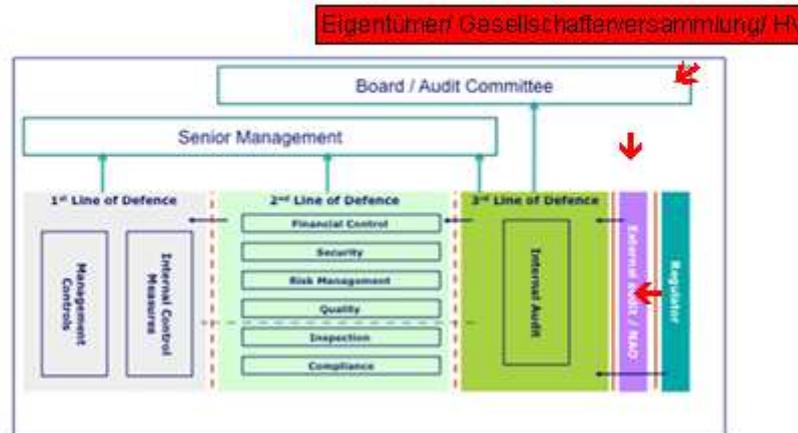
Obwohl er sich auf die drei Linien des Unternehmens abstützen kann, ist er dennoch dem



### C. Exkurs: CG: Three Lines of Defense



#### Three lines of defence model



@UKUGmbH2013

11

eigenen Urteil verpflichtet. Dieses Urteil kann sich notgedrungenweise nur auf Stichproben und grobe Einschränkungen beschränken. Denn der Kostendruck der Unternehmen auf die Abschlussprüfung kann dann den qualitativen Beurteilungen eines Unternehmens entgegenstehen.

#### 4.2. KonTraG

Vor dem Hintergrund einer Vielzahl von Unternehmenspleiten (Metallgesellschaft, Schneider, Balsam/ Procedo; Klöckner&co.) in den 19-90-er Jahren mit Milliarden-Schäden hatte der Gesetzgeber 1998 das KonTraG auf den Weg gebracht. Es sah zunächst im Referentenentwurf vor:

*Der Abschlussprüfer soll bei Aktiengesellschaften, die Aktien mit amtlicher Notierung ausgegeben haben, verpflichtet werden, diese (des Vorstands<sup>16</sup>) Maßnahmen zu beurteilen und hierüber dem Aufsichtsrat zu berichten.*

Diese Umsetzung hätte für den zur Konsequenz gehabt, sich inhaltlich mit dem Geschäftsmodell des Unternehmens auseinander zu setzen, quasi in einer SWOT-Analyse externe und interne Chancen und Risiken der wesentlichen Einflussfaktoren zu beleuchten. Daraus hätte sich eine profunde Basis ergeben, die Risikomaßnahmen daraufhin zu überprüfen, ob sie geeignet wären, substanzgefährdende Risiken zu vermeiden<sup>17</sup>.

Tatsächlich verpflichtet das dann beschlossene KonTraG den Abschlussprüfer nur noch zu prüfen, ob das Unternehmen ein System zur Risikofrüherkennung und ein Risikomanagementsystem eingerichtet hat. Ob die Inhalte dieses Systems, nämlich die substanzgefährdenden Risiken vollständig enthalten sind, wäre eine Managementbeurteilung

<sup>16</sup> Persönliche Ergänzung.

<sup>17</sup> Die PCAOB sieht für diese Tätigkeit in ihrem Richtlinienentwurf zur Veröffentlichung von erweiterten Bestätigungsvermerken Nachschulungsbedarf für den Abschlussprüfer.

gewesen. Zu dieser Beurteilung sind nach § 51 HaushaltsgrundsätzeG offensichtlich nur die manchmal noch „old-fashioned“ tätigen Rechnungsprüfer fähig, nicht jedoch die als Abschlussprüfer fungierende Wirtschaftsprüfer<sup>18</sup>.

### 4.3. TransPuG

Aber der Gesetzgeber, eingedenk des kurz danach folgenden Platzens der Internetblase, als allein in Deutschland am NEMAX (neuer Markt) innerhalb von 2 Jahren über 200 Mrd. € Vermögenswerte vernichtet wurden, ließ sich nicht beirren. Er ließ vorsichtig im TransPuG<sup>19</sup> verlauten, dass nunmehr öffentlich und nicht nur an den Aufsichtsrat bestandsgefährdende Risiken zu berichten seien. Darüber hinaus sei über bedeutende, nicht das Testat einschränkende Beanstandungen und über die offensive Ausnutzung von Bewertungsspielräumen durch das Management zu informieren.

Der letzte Punkt sollte eigentlich die Öffentlichkeit im HGB-Zeitalter darauf hinweisen, inwiefern noch stille Reserven nutzbar wären oder schon durch Umstellung auf IFRS mit Betonung des „Fair Value“-Prinzips obsolet geworden wären. Die Einführung des IFRS hat den § 321, Abs. 2 HGB etwas sinnentleert, da heute kaum noch Vermögensgegenstände stille Reserven enthalten, da sie nach IFRS grundsätzlich immer mit ihrem Fair Value, also dem Marktpreis, anzusetzen sind.

Mit der Internetblase sind aber nicht nur in Deutschland, sondern vor allem auch in den USA ca. 5 Bill. US-\$<sup>20</sup> an Vermögenswerten vernichtet worden. Die Pleiten von Enron, und WorldCom vernichteten allein mehr als 100 Mrd. \$ an Vermögenswerten in nur 2 Gesellschaften<sup>21</sup>. Beide hatten wie auch fast alle der NEMAX-notierten Gesellschaften in Deutschland von den Abschlussprüfern meist uneingeschränkte Testate erhalten. In einigen Fällen war Betrug die Ursache der Pleite<sup>22</sup>, in anderen Fällen war das Geschäftsmodell nicht zukunftsfest gestaltet. Keiner kann erwarten, dass ein Betrug entdeckt, obwohl die forensischen Abteilungen der Big 4 durchweg professionell aufgestellt sind, aber die Geschäftsmodelle sollten doch auf ihre Stresstauglichkeit<sup>23</sup> untersuchbar sein<sup>24 25</sup>.

Die noch aktuellen Bewertungs (AQR: Asset Quality Review)- und Stresstests der europäischen Finanzmarktaufsicht (EZB mit den nationalen Aufsichtsbehörden) bei den 130 systemrelevanten Banken in 18 Staaten Europas führte zu einer erzwungenen Abwertung von 48 Mrd. € von Vermögensgegenständen, Basis Bilanzen 2013<sup>26</sup>. Diese Abwertung bzw. die praktizierte Methode der Bewertung wird wohl von den Abschlussprüfern wohl oder übel bei ihren Jahresendprüfungen berücksichtigt werden müssen, obwohl sie für den Abschluss 2013 wohl eine andere Sichtweise praktiziert hatten. Offensichtlich misstraut der Regulierer

---

<sup>18</sup> Siehe hierzu PS (Prüfungsstandard) 340 des IdW, 11.9.2000 (bis heute unverändert): Prüfung des Risikofrüherkennungssystem.

<sup>19</sup> Siehe TransPuG und HGB § 321 Abs.1 und 2

<sup>20</sup> Bewertung NASDAQ 2000 zu Oktober 2002

<sup>21</sup> Allein Enron 60-70 Mrd.\$ durch Schulden-Kaschierungen in SPV (Special Purpose Vehicle) und Bilanzfälschungen. Bei WorldCom waren 11 Mrd.\$ Umsatzfälschungen dem nicht aufgefallen. Die Gesellschaft wurde von einem ehemaligen, charismatischen Sportlehrer (Bernie Ebbers, noch in Haft) geführt.

<sup>22</sup> Z.B.Schneider, Balsam/ Procedo, Flowtex, Comroad, Metabox, Infomatec, Ixos und möglicherweise EM-TV.

<sup>23</sup> Inzwischen jährlicher Standard bei Banken, ob die Eigenkapitalbasis ausreicht, bei kritischen Marktsituationen das Unternehmen ohne Staatshilfe am leben zu erhalten.

<sup>24</sup> Z.B. bei Holzmann, Metallgesellschaft, Klöckner&Co., Gigabell, Brokat, Kabel New Media, Biodata Information Technology AG, Teldafax I, Kinowelt Medien AG, SZ Testsysteme AG.

<sup>25</sup> Eine ganz gute Darstellung der Bilanzskandale findet sich in Peemöller/ Hofmann.

<sup>26</sup> Siehe Ergebnisbericht zur umfassenden Bewertung der Europäischen Zentralbank vom 26.10.2014.

ebenfalls dem Urteilsvermögen so manchem Big 4-Prüfer, sonst hätte er nicht so massiv in die Bewertungsthematik eingegriffen.

#### 4.4. SOX

Der amerikanische Gesetzgeber handelte in 2002, auch vor dem Hintergrund von 9/11, äußerst schnell und brachte noch im selben Jahr den Sarbanes Oxley Act (SOX) auf die Bahn. Dieser hatte bisher mehrere Konsequenzen für den Abschlussprüfer<sup>27</sup>. Mit dem PCAOB (Public Companies Accounting Oversight Board) wurde in USA eine Enforcementstelle geschaffen, die die Big 4 und alle in USA für börsennotierte Unternehmen tätige Abschlussprüfer verpflichtete,

- ihre Prüfungsstandards den neuen vom PCAOB erlassenen Standards anzupassen,
- die Qualität ihrer Arbeit regelmäßig überprüfen und zertifizieren zu lassen und
- geahndete Verstöße gegen den SOX und anderen Gesetze durch Mitglieder ihrer Organisationen/ Netzwerke auf der PCAOB-website mit Namensnennung öffentlich zu machen.

Darüber hinaus wurde die Berichterstattung an den Aufsichtsrat (Audit Committee als unabhängiges Organ des monistischen Boardsystem) stark reglementiert und viele Beratungsmöglichkeiten bei gleichzeitiger Abschlussprüfung verboten<sup>28</sup>.

Zu den Verboten<sup>29</sup> bei gleichzeitiger Abschlussprüfung gehören u.a.

- Einführung von Buchhaltungs- und Finanzsystemen,
- Bewertungsgutachten bei Firmenakquisitionen in der Gruppe,
- Essentielle Bewertungsbeiträge, z.B. Impairment Testing und Immobilienbewertungen,
- Versicherungsmathematische Gutachten, z.B. bei Pensionrückstellungen,
- Übernahme der Internen Revisionsfunktion (war bei Enron der Fall gewesen).

Fast alle Big 4 mit Ausnahme von Deloitte trennten sich damals vor diesem Hintergrund von ihren Beratungsaktivitäten. Inzwischen haben alle wieder Beratungsaktivitäten aufgebaut. Das Feld ist aber auch mit 3-10-mal so hohen Tagessätzen viel lukrativer als die reine Abschlussprüfung.

Auch in Europa verschärften sich nach und nach die Regulierungsaufgaben, jedoch nicht in wenigen Monaten wie in den USA, sondern in mehreren Jahren.

#### 4.5. BilKoG und BilReG

Der Start war das BilKoG und das BilReG in 2004. Im BilReG wurden die ersten Verbote von Tätigkeiten für ausgesprochen, nämlich die Mitwirkung an der Rechnungslegung und die Beteiligung von Abschlussprüfern an der geprüften Gesellschaft (§ 319 HGB).

Das BilKoG setzte die DPR analog zum PCAOB in Kraft (§342b-e HGB). Jedoch bleibt die Tätigkeit der DPR (ein Gründungsmitglied ist die SdK) im Unterschied zum PCAOB nur auf Prüfungen beschränkt und die Veröffentlichung von Verstößen und deren Korrektur (Restatement) obliegt grundsätzlich dem Schädiger in seinem Geschäftsbericht und im Bundesanzeiger. Auch erlässt die DPR keine Prüfungsstandards für die Abschlussprüfer.

Vielleicht wird sich demnächst in Europa etwas ändern, wenn die EU die Kraft hat, eine effektive Aufsichtsbehörde für die Abschlussprüfer zu implementieren. Die bisherige

---

<sup>27</sup> Der SOX hat und hatte vor allem Konsequenzen für den Vorstand (CEO und CFO), die die Richtigkeit mit ihrer Unterschrift unter den Abschluss (strafbewehrt bis 10 Mio. \$) bestätigen mussten, dann auch für den Board, der verpflichtet wurde, ein unabhängiges Gremium (sog. Audit Committee) einzurichten.

<sup>28</sup> Zur ausführlichen Erläuterung siehe Peemöller/ Freidank, S.605ff.

<sup>29</sup> Erstaunlicherweise blieb die Steuerberatung weiterhin erlaubt.

Aufsichtsbehörde ist ein Zusammenschluss von Vertretern der nationalen Aufsichtsbehörden (in Deutschland die APAK), die meist eng mit den berufsständischen Vereinigungen (in Deutschland WPK und indirekt IdW) zusammenarbeiten. Der Erlass von Prüfungsstandards und die aktive eigene Überprüfung der Prüferqualität ist bisher nicht Aufgabe der European Group of Auditors' Oversight Bodies (EGAOB).

#### **4.6. EU-Abschlussprüferrichtlinie (8.EU Richtlinie) und BilMoG**

Zwei Jahre später, 2006, war es dann (fast) soweit. Die EU stellte die 8.EU.Richtlinie (sog. Abschlussprüferrichtlinie) vor. Nach drei Jahren Diskussion, 7 Jahre nach SOX, wurde diese Richtlinie in nationales Recht umgesetzt, in Deutschland mit dem BilMoG in 2009.

- Zentrale Themen dieser EU-Richtlinie von 2006 waren
- Sicherstellung der Neutralität und Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer,
- Anwendung der internationalen Prüfungsstandards (z.B. ISA),
- Einführung von Prüfungsausschüssen zur Überwachung der Wirksamkeit des Risikomanagementsystems mit
  1. Überwachung des Rechnungslegungsprozesses
  2. Überwachung der Wirksamkeit der internen Risikomanagementsysteme
  3. Überwachung der Wirksamkeit der internen Revision
  4. Überwachung der Abschlussprüfung, insbesondere der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und der vom Abschlussprüfer zusätzlich erbrachten Leistungen.

Es ging und geht der EU um die Qualitätsverbesserung der Unternehmensüberwachung durch effektive Prüfungsausschüsse und eine Zuarbeit des Abschlussprüfers zu diesem Gremium.

Das BilMoG von 2009 stärkt im § 319a HGB die Unabhängigkeit des Urteils des Abschlussprüfers durch

- die Mandatsbeschränkung auf maximal 15% der Gesamteinnahmen eines Jahres, des Ausschlusses wesentlicher Leistungen aus Rechts- und Steuerberatung,
- der verbotenen Mitwirkung des Abschlussprüfers an operativen und strategischen Rechnungswesenarbeiten des zu prüfenden Unternehmens und
- einem internen Cooling-off von 3 Jahren nach mehr als 7 Jahren beim selben Mandanten.

Jedoch ist kein externer Wechsel bestimmt, d.h. in einer Gesellschaft können die Kollegen dann weiter beim selben Mandanten prüfen.

Inzwischen war die Immobilienblase in USA 2008/2009 (Lehman-Pleite) geplatzt und die Wirtschaftswelt stand sechs Jahre nach dem Platzen der Internet-Blase wieder nahe am Abgrund.

Auch die Bankbilanzen, die die Massenvernichtungswaffen It. Warren Buffett, nämlich die CDO (Collateralized Debt Obligations), enthielten, waren von den Abschlussprüfern für gut befunden worden und meist mit einem uneingeschränktem Testat versehen worden.

### **5. Aktuelle Situation: EU-Grünbuch zur Abschlussprüfung**

#### **5.1. Vorschlag: EU-Grünbuch**

Vor diesem und vielen anderen Hintergründen überlegte dann die EU, eine Abschlussprüferrichtlinie (sog. Grünbuch vom 30.11. 2011) auf den Weg zu bringen, die viele Probleme der Vergangenheit lösen sollte,

- Obligatorische Rotation der Prüfungsgesellschaft nach 6 Jahren mit 4 Jahren Cooling-off

- Offenes Ausschreibungsverfahren bei Unternehmen von öff. Interesse (Kapitalmarktrelevanz, auch Investmentfonds, Hedgefonds & OGAW, Kreditkartengesellschaften, E-Geld-Institute)
- Verbot von prüfungsfremden Leistungen durch WP-Gesellschaften
- Trennung von Prüfung und Beratung in der Gesellschaft (siehe SOX)
- Funktionierende Prüferaufsicht durch die ESMA (Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde- European Security and Markets Authority) statt durch eine nicht funktionierende EGAOB.

Im Anhörungsprozess, der inzwischen nach über 3 Jahren Diskussion in den Gremien der EU mit einer Verordnung für die Abschlussprüfung bei kapitalmarktnotierten Gesellschaften, Banken und Versicherungen und einer Richtlinie für die übrigen Abschlussprüfungen bei den kleineren Gesellschaften im Juni 2014 beendet wurde, wurden viele Institutionen gehört, leider die meisten davon Betroffene, die vor der Meinungsbildung des Souverän (EU-Kommission; europäisches Parlament) ihre Bedenken vortragen durften.

Mehrheitlich wurden das Grünbuch und die vorgetragenen Thesen abgelehnt.

Eine Ausnahme stellen die kleinen und mittleren Abschlussprüfergesellschaften aus Deutschland dar, die in der Umsetzung der Vorstellungen der EU-Kommission eine Chance sahen, ihren durch die Big 4 gefährdeten Marktanteil zu vergrößern. Sie haben 213 Diskussionsbeiträge abgegeben, leider fast alle mit den gleichen Thesen, so dass sie leicht als ein echtes Statement entlarvt werden konnten<sup>30</sup>. Sie sehen in einem Verbot von Beratungsleistungen, unabhängiger Beauftragung der sowie der externen Rotation Qualitätsgewinne in der Abschlussprüfung, und natürlich für sich auch mehr Auftragsvolumen. Entsprechend gegenläufig sind die heutigen Beauftragten, die Big 4 in ihren Stellungnahmen. Etwas flapsig könnte man als Resumée formulieren:

*Frag nicht die Frösche, wenn Du einen Sumpf trockenlegen willst<sup>31</sup>.*

Tatsächlich scheint der Consultationsprozess dem Thema nicht angemessen zu sein, Gegenbeispiel sind die USA, als der SOX nach der dot.com-Krise vom Kongress ohne große Consultation verabschiedet wurde. Es ist und bleibt m.E. eine nicht-delegierbare Regulierungsaufgabe der EU-Kommission/des EU-Rats bzw. des EU-Parlaments als Vertreter des Souveräns, für die EU-Bürger und alle Teilnehmer am Kapitalmarkt aussagekräftige Testate von Jahresabschlüssen zu gewährleisten. Weiter muss ein Berufsstand etabliert werden, der sein Aufgaben zuvorderst im Gemeinschaftsinteresse und dann erst im Eigeninteresse durchführt.

## **5.2. Verordnung Abschlussprüfung**

Nach heutigem Stand, Anfang 2015, sind einige für den Berufsstand der Abschlussprüfer kritischen Thesen und Vorschläge aus dem Grünbuch beseitigt worden, wie frohlockend das IdW schon Ende 2013 kundtat.

Im einzelnen wurde immerhin beschlossen<sup>32</sup>, dass Abschlussprüfer, die für Unternehmen öffentlichen Interesses tätig werden,

<sup>30</sup> Siehe hierzu die ausführliche Analyse von Prof. Dr. Hans-Joachim Böcking u.a. im Auftrag des DAI, Herausg. Prof. Dr. Rüdiger Rosen, 12/2011 (Deutschen Aktieninstituts).

<sup>31</sup> Aber mir fällt da ein der Ausspruch eines Pariser Arbeiters aus dem Jahr 1847 ein: Quand on vent dessécher un marais, on ne fait pas en voter les grenouilles - wenn man einen Sumpf austrocknen will, läßt man nicht die Frösche darüber abstimmen." - Bruno Schönlank (SPD) vor dem Reichstag am 4. Februar 1894. Reichstagsprotokolle S. 1112 am Ende.

<sup>32</sup> Lt. Beschluss des EU-Parlaments vom 3.4.2014 und des EU-Rats vom 16.4.2014, jeweils für die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinie 2014/ 56/EU, gültig ab 17.6.2016 für die Verordnung und auch für die

- dem Prüfungsausschuss ein Unabhängigkeitstestat des AP vorgelegt werden muss,
- eine relativ umfangreiche Verbotsliste von Nicht-Prüferleistungen, siehe Anlage I, die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers stützen soll. Von dieser Liste sind auch die im Netzwerk zusammengeschlossenen AP bei Drittländerprüfungen betroffen, insbesondere bei Unternehmensführungsleistungen, Buchhaltungs- und Jahresabschlussarbeiten, Arbeiten bei der Implementierung von ICS- und RM-Systemen,
- und weitere Nicht-Prüfungsleistungen grundsätzlich verboten werden wie Hilfe bei einer Steuerprüfung, Juristische Beratung, Übernahme der Interne Revision, Personalberatung für den Finanzbereich,
- gewisse Ausnahmen bei der Steuerberatung und bei Bewertungsfragen durch den Prüfungsausschuss des Unternehmens gebilligt werden können,
- durch die nationalen Parlamente die Verbotsliste erweitert werden kann,
- er eine Remonstrationspflicht (Anzeigepflicht gegenüber der Aufsichtsbehörde) auferlegt bekommt, wenn trotz seines Hinweisen auf Unregelmäßigkeiten nicht nachgegangen wurde<sup>33</sup>,
- eine weitere Remonstrationspflicht bei erheblichen Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens gefährden können,
- das Audit Committee bzw. der Prüfungsausschuss eines Unternehmens vom Abschlussprüfer zusätzlich zum Bestätigungsvermerk einen qualifizierten Bericht erhält,
- der Anteil von erlaubten Nicht-Prüfungsleistungen 70 % der Prüfungskosten, gemessen an einem mindestens 3-Jahres-Zeitraum nicht überschreiten soll,
- die Rotationsperiode durch die nationale Gesetzgebung von 10 auf 20 Jahre verlängert werden kann, auf 24, wenn ein Joint Audit durchgeführt wird.

Zusätzlich zum etwas ausführlicher gehaltenen, zu veröffentlichenden Bestätigungsvermerk hat der AP an den Prüfungsausschuss und an die Aufsichtsbehörde einen vertraulichen Bericht zu verfassen.

Der Bestätigungsvermerk muss zukünftig bei Einschränkungen sehr viel konkreter abgefasst werden. Es ist eine starke Anlehnung an den SOX erfolgt, das Thema „Material Weakness“ mit seinen Konsequenzen auf die externe Berichterstattung, ist zu erläutern ebenso etwaige Hinweise, die durch Fraud zu Unregelmäßigkeiten in der Berichterstattung führen könnten.

Der Bestätigungsvermerk und der Bericht an den Prüfungsausschuss werden nur in einem Punkt verbunden, nämlich, dass das Gesamtprüfungsurteil des Bestätigungsvermerks im Einklang mit den dem Prüfungsausschuss gemachten Erläuterungen steht.

Der Bericht an den Prüfungsausschuss enthält nicht viel Neues gegenüber den schon bis dato zu erstellenden Berichten nach § 321 HGB. Es sollen Erläuterungen zum Prüfungsumfang, Wesentlichkeitsgrenzen, Detaillierungsgrad der Prüfungen bezogen auf einzelnen Jahresabschlusspositionen und Aussagen über die Zusammenarbeit mit dem geprüften Unternehmen gegeben werden. Der Prüfungsausschuss erhält zukünftig auch einen Status über den Umsetzungszustand der Maßnahmen, die zur Beseitigung von Schwachstellen notwendig waren, und eine Aussage zu etwaigen externen und internen Compliance-Verstößen.

Der Bericht an die Aufsichtsbehörde muss die Themen Complianceverstöße, Gefährdung der Fortführung des Geschäftsbetriebes und Testatsverweigerung je Gesellschaft enthalten. Über Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen besteht ebenfalls eine Berichtspflicht. Einmal im Jahr

---

Richtlinie nach Umsetzung in nationales Recht. Die Verordnung regelt europaweit die Prüfungen in Unternehmen von öffentlichem Interesse (im Wesentlichen Big 4-Big6 betreffend), die Richtlinie gilt dann für alle Prüfer und Prüfergesellschaften.

<sup>33</sup> In diesem Punkt kommt die zweite Rolle des AP eindeutig und klar hervor, nämlich die Aufsichtsbehörden zu unterstützen und einen gesellschaftlichen Auftrag zusätzlich zu seinem privatrechtlichen Auftrag zu erfüllen.

sollen der ESRB (European Systemic Risk Board) über bedeutsame Risiken an den Finanzmärkten von den Big4<sup>34</sup> oder Big6<sup>35</sup> informiert werden.

Darüber hinaus gibt es zukünftig die Verpflichtung, die laufende Abschlussprüfung durch einen nicht an der Prüfung beteiligten Abschlussprüfer überwachen zu lassen. Ein Quality Assessment, externes oder qua Peer Review ist als Qualitätssicherung nicht mehr ausreichend. Dieser Punkt wird wahrscheinlich die Kosten der Abschlussprüfung erhöhen, da bisher die AP durch eine durchaus mehrstellige Gehilfenzahl unterstützt wurden.

### 5.3. Richtlinie Abschlussprüfung

Die Richtlinie enthält im Unterschied zur Verordnung eine Reihe von Erleichterungen. Die Verbotsliste wird dort nicht angesprochen, es bleibt die BilMoG-Regelung in Deutschland bestehen. Die ISA (International Auditing Standards) werden nicht (automatisch) verbindlich für die Abschlussprüfung, eine Vielzahl von Kleinstunternehmen fällt gar ganz aus der Pflicht zur Abschlussprüfung.

## 6. Fazit und Ausblick

Alle Prüfergesellschaften haben inzwischen wieder Beratungsgesellschaften aufgebaut oder akquiriert. Die „Chinese Walls“ werden wieder hochgezogen zwischen den beiden Geschäftsbereichen Prüfung und Beratung.

Honni soit qui mal y pense<sup>36</sup>.

Lernt der Berufsstand der Abschlussprüfer nichts dazu, so könnte seine komplette Arbeit obsolet werden, da sie zu dem entscheidenden Thema,

*„Kann ich als Kapitalmarktteilnehmer dem Geschäftsbericht des Unternehmens trauen oder nicht?“*

nichts Entscheidendes beiträgt.

Die PCAOB und der IAASB versuchen zwar, hier gegenzusteuern, der IAASB mit Erfolg, der jedoch auf die Mitglieder des Audit Committees/Prüfungsausschusses beschränkt bleibt, eine qualifizierte Meinung des Abschlussprüfers.

Im PCAOB scheint es seit 2011 auch nicht recht voran zu gehen, der Vorschlag einer öffentlichkeitswirksamen Verbesserung des Testats ist Anfang 2015 offensichtlich noch nicht beschlussfähig.

Ein Verweis auf den eingegrenzten Auftragsrahmen, die detaillierten ISA- und PS-Normen, die sich manchmal an den kritischen Themen vorbeibewegen, wird auch nicht helfen, da sich dies kommunikativ selbst einer fachkundigen Öffentlichkeit nicht klarmachen lässt.

Es wäre zu wünschen, dass mit den neuen Regelungen Pleiten wie Enron, Worldcom, der komplette Neue Markt (Nemax) aus der Vergangenheit und Bankenfehlverhalten wie in der Immobilienkrise 2004-2009 sowie Fraudthemen wie Libor<sup>37</sup> und bei anderen Marktvariablen (Wechselkurs) sich reduzieren werden und das das uneingeschränkten Testat zukünftig mit mehr Bedacht verlieren würde.

---

<sup>34</sup> Etwas despektierlich für PWC; KPMG, E&Y und Deloitte.

<sup>35</sup> Von Grant Thornton ins Rennen geschickte Bezeichnung, die jedoch bisher nach meiner Einschätzung nicht so recht verfangen wollte.

<sup>36</sup> Spruch der höchsten Auszeichnung des Vereinigten Königreichs (UK), dem Hosenbandorden.

<sup>37</sup> Inzwischen Strafzahlungen von mehreren Mrd. € gegen UBS, Rabobank, RBS und Barclays wegen Libor-Manipulation zwischen 2005 und 2012 ausgesprochen.

# Anlagen

## I. Verbotsliste von Nicht-Prüferleistungen<sup>38</sup>

Verbotsliste nicht genehmigter Leistungen von Abschlussprüfern gemäß Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014;

Unternehmen öffentlichen Interesses sind nach BilReG/319a HGB auf einem geregelten Markt nach §2 Abs.5 WPHandelsG tätig sind; Artikel 1 Nr.13 der Richtlinie 93/22 EWG (ABL L141 vom 11.6.1993, S.27 sowie Banken, Finanzinstitute und Versicherungsunternehmen).

	Rubrik	Thema/ Erläuterung	Ausnahmen (Entscheidung Mitgliedsstaaten)
<b>I. Allgemeine Regelungen</b>	Beratungsumfang nicht verbotener Nicht-Prüfungsleistungen	70% des Durchschnitts der Abschlusshonorare	Ausnahmen durch die Genehmigungsbehörde für längstens 2 Jahre zulässig
	Gesamtleistungen	Mehr als 15 % von einem Mandanten in drei aufeinander folgenden Jahren	Prüfungsausschuss darf Ausnahmen genehmigen; Nationalstaaten dürfen enger fassen
<b>II. Spezifische Regelungen</b>	<i>Steuerberatung 1</i>	Hilfe bei einer Steuerprüfung Berechnung von Steuern	<b>Verboten</b>
	Juristische Leistungen	Allgemeine Beratung	
		Verhandlungen für das Unternehmen	
		Vermittlungen bei Rechtsstreitigkeiten	
	Unternehmensführung		
	Buchhaltung und Jahresabschluss		
	Lohn- und Gehaltsabrechnung		
	ICS und RM	Gestaltung und Umsetzung von RM und ICS-Verfahren für Finanzberichte	
	Interne Revision		
	Finanzierung, Anlagestrategie, Kapitalstruktur	Ausnahme: Comfort Letter erlaubt (Prospekten)	
	Werbung für Aktien		
	Personaldienstleistungen	Finanzen, Organisation, Controlling	
	<i>Steuerberatung 2</i>	Erstellung von Steuererklärungen	
Lohnsteuer			
Zölle			
Ermittlung staatlicher Beihilfen			
Steuerberatung			
<i>Bewertungsleistungen</i>	Actuar und Unterstützung bei Rechtsstreiten wegen Bewertungen		
<b>III. Besonderheiten</b>	Verbotene Leistungen durch Netzwerkpartner bei beherrschten Unternehmen in Drittländer (außerhalb EU)	Unternehmensführung, Buchhaltung, Jahresabschluss, ICS und RM	<b>Verboten, nicht mit Schutzmaßnahmen heilbar</b>
		Alle anderen Verbots-Nicht-Prüfungsleistungen	AP muss beurteilen, ob dies seine Unabhängigkeit

<sup>38</sup> Gliederung der besseren Übersichtlichkeit nicht in sequentieller Abfolge des Verordnungstextes Artikel 5.

			gefährdet und gfs. Schutzmaßnahmen ergreifen
	Sonstige Beratungsleistungen	Nicht verbotene Nicht- Prüfungsleistungen	Prüfungsausschuss entscheidet
	Sonstiges		Mitgliedsstaaten können Verbotsliste erweitern

## II. Literatur- und Gesetzeshinweise:

- Deutsche Aktieninstitut, Böcking, Hans-Joachim: Analyse der Diskussionsbeiträge zum *Grünbuch* der EU, 12/2011
- Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act (sog. "Volcker rule"). section 619, 10.12.2013
- EU-Kommission: Vorschlag ...über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, Brüssel 30.11.2011
- EU-Kommission: Arbeitsdokument der Kommissionsdienststellen, Begleitdokument zur: Empfehlung der Kommission zur Beschränkung der zivilrechtlichen Haftung von Abschlussprüfern und Prüfungsgesellschaften; Brüssel, 5.6.2008
- EU-Richtlinie 2006/434/EG (sog. *Abschlussprüferrichtlinie*)
- EU-Richtlinie 2008 /30/EG (sog. *Änderungsrichtlinie*)
- Financial Crisis Inquiry Commission. Final Report of the National Commission on the Causes of the *Financial and Economic Crisis* in the United States, 25.2.2011; FCIC website
- Fischer, Thomas: Entwicklung der Abschlussprüfung, Vortrag am 67. Deutschen Betriebswirtschaftler-Tag der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e.V., September 2013
- Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz (sog. *BilReG*) vom 4. Dezember 2004, BGBl. I, S. 3166.
- Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (sog. *KonTraG*) vom 30. April 1998, BGBl. I S. 786.
- Gesetz zur Kontrolle von Unternehmensabschlüssen (sog. *BilKoG*). - vom 15.12.2004, BGBl. I, Nr. 69, S. 3408
- Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (sog. *BilMoG*) vom 25.5.2009, BGBl. I, S. 1102
- Gesetz zur weiteren Reform des Aktien- und Bilanzrechts, zu Transparenz und Publizität (Sog. *TransPuG*). BGBl. 2002, S. 2681
- Glass Steagall Act*, 16.6.1933
- Gramm-Leach-Bliley Act*, 28.10.1999
- Haushaltsgrundsätzegesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1273), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 15. Juli 2013 (BGBl. I S. 2398) geändert worden ist
- Institut der Wirtschaftsprüfer Deutschland e.V.: IDW Prüfungsstandard PS 340, Die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB, in: WPg 1999, S. 658–662.
- IDW PS 210. Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung WPg 22/2006, S. 1422 ff., FN-IDW 11/2006, S. 694 ff.,
- Kotler, Philip: Marketing Management, 14. Aufl. in dt. Übersetzung, Stuttgart 2007
- Kostolany, Andre: Kostolany's Börsenseminar, Econ, Düsseldorf, 1995
- Kregel, Joachim: Interne Revision im dualen und im Boardsystem in Peemöller, Volker und Freidank, Carl-Christian (Hrsg.): Corporate Governance und Interne Revision, Berlin 2008.
- Münchau, Wolfgang: Vorbeben, Hanser Verlag, München, 2008
- Peemöller, Volker/ Kregel, Joachim. Grundlagen der Internen Revision, ESV Berlin, Dezember 2013
- Peemöller, Volker/ Hofmann, Stefan: *Bilanzskandale*, ESV Berlin 2005
- Porter, Michael E.: Wettbewerbsstrategie, Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten (sog. *SWOT-Analyse*), 1. A., Frankfurt (Main) 1983
- Richtlinie 2014/56/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen, ABIEU L158/196
- Sarbanes Oxley Act* of 2002 vom 30. Juli 2002, 107 P.L.204, §1, 116 Stat.745, Federal Register Vol. 68, S. 41193f.
- Scholz, Marcus: Abschlussprüfung und Fraud: *Hält der WP, was er verspricht?* Scientific Symposium, Pforzheim, Vol.29,2008
- Schruff, Wienand: Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten (Fraud&Error) im Rahmen der Abschlussprüfung, Veranstaltung an der Uni Münster, 26.11.2007

Verordnung (EU) Nr. 537/2014 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16.4.2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission, ABIEU L 158/77

Wallstreet Journal, 15.10.2013

*Wiederherstellung des Vertrauens in Abschlüsse*: Europäische Kommission strebt mehr Qualität, Dynamik und Offenheit auf dem Markt für Abschlussprüfungen an (sog. Grünbuch), European Commission - IP/11/1480  
30/11/2011