

**Zu RL 2014/56/EU und VO (EU) Nr. 537/2014**  
**und ihren Auswirkungen auf die deutschen Regelungen betreffend**  
**Jahresabschlussprüfungen**

*von Rechtsreferendarin Thea C. Bauer, LL.B.*

I. Einführung.....	1
II. Wichtige Neuerungen durch die RL 2014/56/EU.....	2
III. Wichtige Neuerungen durch die VO (EU) Nr. 537/2014.....	3
IV. Die Folgen der Neuregelungen von RL 2014/56/EU und VO (EU) Nr. 537/2014 für Jahresabschlussprüfungen in Deutschland.....	4
1. Der Referentenentwurf eines APAReG.....	5
2. Der Referentenentwurf eines AReG.....	6

## **I. Einführung**

Die ab Herbst des Jahres 2007 zunächst die USA und kurz darauf Europa sowie die ganze Welt beherrschende schwerwiegende Finanzmarktkrise hat viele Fragen aufgeworfen – unter anderem nach Kausalzusammenhängen, Verantwortlichkeiten, Folgenbewältigung und Prävention. Dass eine neue Krise nur wirksam verhindert werden kann, wenn die das Zustandekommen der jüngsten Finanzmarktkrise begünstigenden Strukturen grundlegend überholt werden, lag für die zuständigen Akteure in Politik und Gesetzgebung aus allen Ländern auf der Hand. Ins Visier der EU-Kommission gerieten als mögliche Mitverursacher der Krise rasch die *Jahresabschlussprüfer*. Denn nicht nur für die Bürger und Anleger war es schwer nachzuvollziehen, wie die Abschlussprüfer den Banken und Unternehmen uneingeschränkte Prüfungstestate erteilen konnten, obwohl sie in den Jahren 2007 bis 2009 massive bilanzielle und außerbilanzielle Einbußen erlitten hatten.<sup>1</sup> Nach intensiver Aufarbeitung des Themenkreises Jahresabschlussprüfung und Finanzmarktkrise<sup>2</sup> stellte

---

<sup>1</sup> S. Europäische Kommission, KOM(2011) 779/4, S. 2, erhältlich unter: [http://ec.europa.eu/internal\\_market/auditing/docs/reform/COM\\_2011\\_779\\_de.pdf](http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/docs/reform/COM_2011_779_de.pdf).

<sup>2</sup> S. hierzu insbesondere das Grünbuch der Kommission „Weiteres Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung: Lehren aus der Krise“ v. 13.10.2010, KOM(2010) 561 endgültig, erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52010DC0561&qid=1433318086120&from=EN>.

Binnenmarktkommissar *Barnier* schließlich ausdrücklich fest: “The financial crisis [...] highlighted major shortcomings in the European audit sector.”<sup>3</sup>

Auf europäischer Ebene wurden im Nachgang der Krise vielfältige Reformen zur Wiederherstellung und langfristigen Sicherung der Funktionsfähigkeit der Finanzmärkte auf den Weg gebracht. Zwei Neuregelungen widmet sich die vorliegende Darstellung – der *Richtlinie 2014/56/EU* des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG über Abschlussprüfungen von Jahresabschlüssen und konsolidierten Abschlüssen<sup>4</sup> – „überarbeitete Abschlussprüferrichtlinie“ – und der *Verordnung (EU) Nr. 537/2014* des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. April 2014 über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse und zur Aufhebung des Beschlusses 2005/909/EG der Kommission<sup>5</sup>. Ihr vorrangiger Zweck ist es, die Qualität von Jahresabschlussprüfungen zu steigern und aufschlussreichere Prüfungstestate zu gewährleisten, unter anderem im Wege der Stärkung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers und der Verschärfung der Berufsaufsicht.<sup>6</sup>

Im Folgenden soll zunächst ein cursorischer Überblick über die wichtigsten Neuerungen der RL 2014/56/EU und der VO (EU) Nr. 537/2014 geben werden. Anschließend wird auf die Konsequenzen der beiden neuen Regelungsinstrumente für die deutschen Normen über Jahresabschlussprüfungen eingegangen.

## **II. Wichtige Neuerungen durch die RL 2014/56/EU**

Durch die RL 2014/56/EU wurde die sehr bedeutende, geläufig als „Abschlussprüferrichtlinie“ bezeichnete RL 2006/43/EG<sup>7</sup> geändert. Diese findet Anwendung auf alle Jahresabschlussprüfungen, unabhängig von der Größe oder inhaltlichen Ausrichtung des zu prüfenden Unternehmens.

Art. 1 Nr. 13 RL 2014/56/EU<sup>8</sup> fordert von den Mitgliedstaaten in noch stärkerem Maße als bisher Instrumente, die eine durchgängige kritische Grundhaltung des

---

<sup>3</sup> Pressemitteilung der Europäischen Kommission v. 03.04.2014, erhältlich unter: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_STATEMENT-14-104\\_de.htm?locale=en](http://europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-14-104_de.htm?locale=en).

<sup>4</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 196 ff., erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=DE>.

<sup>5</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 77 ff., erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014R0537&from=DE>.

<sup>6</sup> S. hierzu näher die jeweiligen Erwägungsgründe: RL 2014/56/EU, ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 196 ff. sowie VO (EU) Nr. 537/2014, ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 77 ff.

<sup>7</sup> ABl. EU Nr. L 157 v. 09.06.2006, S. 87 ff., erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0043&from=DE>.

<sup>8</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 196 (205 ff.).

Abschlussprüfers sicherstellen und eine mögliche direkte oder indirekte Beeinflussung des Prüfers, etwa aufgrund von Interessenkonflikten, unterbinden. In Art. 1 Nr. 21 RL 2014/56/EU<sup>9</sup> erhält die Europäische Kommission die Befugnis, unter den dort näher beschriebenen Voraussetzungen die International Standards on Auditing (ISA) durch delegierte Rechtsakte anzunehmen. Werden diese bei der Prüfung kleinerer Unternehmen angewandt, ist indes der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu beachten. Eine Ausweitung der Berichtspflichten im Bestätigungsvermerk sieht Art. 1 Nr. 23 RL 2014/56/EU<sup>10</sup> vor. Art. 1 Nr. 25 RL 2014/56/EU<sup>11</sup> verpflichtet die Mitgliedstaaten, dafür zu sorgen, dass mangelhafte Prüfungsdurchführungen entdeckt und sanktioniert werden. Gegen Abschlussprüfer bzw. Abschlussprüfungsgesellschaften ergriffene Sanktionen sind in „angemessener Weise“ publik zu machen, wobei auf die Veröffentlichung personenbezogener Daten verzichtet werden kann. Neue Vorgaben zur Berufsaufsicht finden sich in Art. 1 Nr. 26 RL 2014/56/EU<sup>12</sup>, der eine wirksame öffentliche Aufsicht über den Berufsstand durch eine zuständige Behörde fordert. Diese Behörde muss von Nichtberufsangehörigen geleitet werden, darf aber aktive Jahresabschlussprüfer mit spezifischen Aufgaben betrauen, wenn die sachgerechte Aufsicht dies erfordert. Ist dies der Fall, dürfen die hinzugezogenen Abschlussprüfer jedoch nicht an Entscheidungen teilhaben. Die Letztverantwortung für die Aufsicht muss stets bei der zuständigen Behörde verbleiben.

### **III. Wichtige Neuerungen durch die VO (EU) Nr. 537/2014**

Im Gegensatz zur RL 2014/56/EU enthält die VO (EU) Nr. 537/2014 gemäß ihres Art. 2<sup>13</sup> ausschließlich Regelungen für die Jahresabschlussprüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne von Art. 2 Nr. 13 RL 2006/43/EG<sup>14</sup> – also insbesondere kapitalmarktorientierte Unternehmen, bestimmte Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

In Art. 5 Abs. 1 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>15</sup> sind verbotene Nichtprüfungsleistungen aufgelistet, die der Jahresabschlussprüfer während seines Prüfungsmandats „weder direkt noch indirekt“ bei dem Prüfungskunden selbst, dessen Mutter- und Tochterunternehmen sowie Netzwerkpartnern erbringen darf. Wichtige verbotene Nichtprüfungsleistungen sind

---

<sup>9</sup> A.a.O., (211 ff.).

<sup>10</sup> A.a.O., (213 f.).

<sup>11</sup> A.a.O., (215 ff.).

<sup>12</sup> A.a.O., (217 f.).

<sup>13</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 77 (84).

<sup>14</sup> ABl. EU Nr. L 157 v. 09.06.2006, S. 87 (92).

<sup>15</sup> A.a.O., (86 f.).

etwa Steuerberatung, Unternehmensberatung und buchhalterische Tätigkeiten. Juristische Leistungen in Form der Beratung, der Verhandlungsführung für den Prüfungsmandanten oder der Vermittlung bei Rechtsstreitigkeiten dürfen sogar auch im Geschäftsjahr vor dem Prüfungszeitraum nicht ausgeübt werden. Den Mitgliedstaaten steht es gemäß Art. 5 Abs. 4 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>16</sup> zudem frei, weitere ihrer Auffassung nach möglicherweise unabhängigkeitsgefährdende Nichtprüfungsleistungen auf die sogenannte „Blacklist“ zu setzen. Auf der anderen Seite können die Mitgliedstaaten gemäß Art. 5 Abs. 3 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>17</sup> unter bestimmten Kriterien Ausnahmen von dem Verbot nach Art. 5 Abs. 1 VO (EU) Nr. 537/2014 gewähren, insbesondere wenn sich die vom Abschlussprüfer erbrachten Nichtprüfungsleistungen – einzeln oder insgesamt – nicht unmittelbar oder nur unbedeutend auf den geprüften Abschluss auswirken.

Die Dauer der Bestellung als Abschlussprüfer darf künftig im Regelfall bei ein und demselben Unternehmen von öffentlichem Interesse nicht länger als zehn Jahre andauern, unabhängig, ob es sich hierbei um ein oder mehrere (ggf. hintereinandergeschaltete) Mandate handelt, Art. 17 Abs. 1 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>18</sup> – sogenannte „externe Rotationspflicht“. Ausnahmen von diesem Grundsatz können die Mitgliedstaaten allerdings gestatten, wenn der Abschlussprüfung eine öffentliche Ausschreibung vorangegangen ist (dann maximal 20 Jahre) oder ein „Joint Audit“, also eine gleichzeitige Prüfung durch mehrere Abschlussprüfer oder Abschlussprüfungsgesellschaften vorliegt (dann maximal 24 Jahre), Art. 17 Abs. 4 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>19</sup>. Gemäß Art. 26 Abs. 2 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>20</sup> müssen fortan Qualitätssicherungsprüfungen bei großen Unternehmen von öffentlichem Interesse mindestens alle drei Jahre, bei entsprechenden kleinen und mittelgroßen Unternehmen lediglich mindestens alle sechs Jahre durchgeführt werden.

#### **IV. Die Folgen der Neuregelungen von RL 2014/56/EU und VO (EU) Nr. 537/2014 für Jahresabschlussprüfungen in Deutschland**

Die unionsrechtlichen Regelungen betreffend Jahresabschlussprüfungen haben allgemein eine große Bedeutung für die in Deutschland durchgeführten Pflichtprüfungen. Die deutschen Normen zur Prüfungspflicht, Prüfungsdurchführung und zu den Abschlussprüfern selbst sind auf verschiedene Gesetzen verteilt – zu nennen sind insbesondere die §§ 316 ff. HGB, die

---

<sup>16</sup> A.a.O., (87).

<sup>17</sup> Ebenda.

<sup>18</sup> A.a.O., (97).

<sup>19</sup> A.a.O., (98).

<sup>20</sup> A.a.O., (103 ff.).

Wirtschaftsprüferordnung (WPO), das Abschlussprüferaufsichtsgesetz (APAG) und die Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer (BS WP/vBP). Die betreffenden Regelungen gehen in großen Teilen auf unionsrechtliche Vorgaben zurück. Auch die RL 2014/56/EU und die VO (EU) Nr. 537/2014 werden erhebliche Auswirkungen auf die deutschen Jahresabschlussprüfungen haben; aufgrund des unterschiedlichen Regelungscharakters ist hinsichtlich der Wirkungsweise allerdings wie folgt zu differenzieren.

Verordnungen gelten gemäß Art. 288 Abs. 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der EU (AEUV)<sup>21</sup> allgemein und unmittelbar in jedem Mitgliedstaat. Die VO (EU) Nr. 537/2014 ist folglich ohne Weiteres ab dem in ihrem Art. 44<sup>22</sup> bestimmten Geltungsdatum des 17.06.2017 auf in Deutschland durchgeführte Jahresabschlussprüfungen anzuwenden. Richtlinien bedürfen für ihre Anwendbarkeit in den Mitgliedstaaten gemäß Art. 288 Abs. 3 AEUV hingegen – grundsätzlich –<sup>23</sup> einer Umsetzung durch den jeweiligen nationalen Gesetzgeber. Gemäß ihres Art. 2<sup>24</sup> ist die RL 2014/56/EU bis zum 17.6.2016 vom deutschen Gesetzgeber in nationales Recht umzusetzen.

## 1. Der Referentenentwurf eines APAReG

Zur Umsetzung der *berufsrechtlichen* und *aufsichtsrechtlichen* Vorschriften der RL 2014/56/EU sowie zur Ausführung der einschlägigen Regelungen der unmittelbar anwendbaren VO (EU) Nr. 537/2014 liegt aktuell ein überarbeiteter Referentenentwurf des insoweit zuständigen Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie für ein Abschlussprüferaufsichtsreformgesetz (APAReG) vor.<sup>25</sup> Dieser sieht teils umfangreiche Änderungen der WPO (Art. 1), des BGebG (Art. 3) und des GenG (Art. 4) vor; intendiert ist überwiegend eine 1:1 Umsetzung<sup>26</sup>.

Dem Entwurf zufolge soll der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer und vereidigten Buchprüfer soweit möglich auch künftig weitestgehend von der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) selbst verwaltet werden. Als größte Neuerung auf dem Gebiet der Berufsaufsicht soll

---

<sup>21</sup> ABl. EU Nr. C 326 v. 26.10.2012, S. 47 ff., erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=de>.

<sup>22</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 77 (112).

<sup>23</sup> Eine unmittelbare Wirkung von Richtlinien kommt nur in Ausnahmefällen in Betracht, s. hierzu EuGH, Urt. v. 04.12.1974, Rs. 41/74 (van Duyn/Home Office), erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/HTML/?uri=CELEX:61974CJ0041&from=DE> sowie EuGH, Urt. v. 05.04.1979, Rs. 148/78 (Ratti), erhältlich unter: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:61978CJ0148&from=DE>.

<sup>24</sup> ABl. EU Nr. L 158 v. 27.05.2014, S. 196 (225).

<sup>25</sup> Stand: 29.05.2015, erhältlich unter: [http://www.wpk.de/uploads/tx\\_templavoila/Umsetzung\\_EU-Reform\\_AP\\_BMWi\\_Referentenentwurf\\_APAReG\\_Stand\\_29-05-2015\\_01.pdf](http://www.wpk.de/uploads/tx_templavoila/Umsetzung_EU-Reform_AP_BMWi_Referentenentwurf_APAReG_Stand_29-05-2015_01.pdf).

<sup>26</sup> S. a.a.O., S. 1.

jedoch die Fachaufsicht über die WPK anders als bisher nicht mehr von der eigenständigen Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK) ausgeübt werden. Diese wird zum 17.06.2016 aufgelöst, da sie den Anforderungen der VO (EU) Nr. 537/2014 an eine berufsstandsunabhängige Aufsichtsbehörde nicht erfüllt. Ihre Funktion übernimmt eine neu eingerichtete Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA).<sup>27</sup> Die Grundlagen hierfür werden in Art. 2 APAREG geschaffen, der den Erlass eines Gesetzes zur Einrichtung einer Abschlussprüferaufsichtsstelle beim BAFA vorsieht. Gemäß § 1 Abs. 3 des Gesetzes wird diese bei ihrer Tätigkeit vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie in rechtlicher Hinsicht beaufsichtigt.

## 2. Der Referentenentwurf eines AReG

In dem Referentenentwurf des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz für ein Abschlussprüfungsreformgesetz (AReG)<sup>28</sup> werden die *prüfungsbezogenen* Vorgaben der RL 2014/56/EU umgesetzt bzw. der VO (EU) Nr. 537/2014 ausgeführt; mithin solche, die vornehmlich handels- und gesellschaftsrechtliche Änderungen erfordern. Neben dem HGB (Art. 1) sollen durch das AReG unter anderem das PubliG (Art. 3), das AktG (Art. 4), das GmbHG (Art. 7) und das GenG (Art. 9) geändert werden. Hervorzuheben sind hier die Umsetzung der neuen Regelungen zur Pflichtrotation, zur Vereinbarkeit von Prüfungs- und Nichtprüfungsleistungen sowie zum Inhalt von Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk bei der Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse im Sinne der VO (EU) Nr. 537/2014.<sup>29</sup> Anzumerken ist an dieser Stelle allerdings, dass die im AReG vorgesehenen Regelungen teilweise die unionsrechtlichen Vorgaben überschreiten. So weitet der neu eingefügte § 322a HGB<sup>30</sup> die in Art. 10 Abs. 2 VO (EU) Nr. 537/2014<sup>31</sup> für Bestätigungsvermerke für Unternehmen von öffentlichem Interesse aufgestellten inhaltlichen Anforderungen auch auf sonstige Unternehmen aus. Hierdurch soll auch in Zukunft die „Einheitlichkeit des Bestätigungsvermerks“ gewahrt werden.<sup>32</sup>

---

<sup>27</sup> S. hierzu näher a.a.O., S. 53 f.

<sup>28</sup> Stand: 27.03.2015, erhältlich unter: [http://www.wpk.de/uploads/tx\\_news/BMJV\\_Referentenentwurf\\_AReG.pdf](http://www.wpk.de/uploads/tx_news/BMJV_Referentenentwurf_AReG.pdf).

<sup>29</sup> S. a.a.O., S. 1, 20 ff.

<sup>30</sup> S. a.a.O., S. 7 f.

<sup>31</sup> ABl. EU Nr. L 157 v. 09.06.2006, S. 87 (90 f.).

<sup>32</sup> Referentenentwurf AReG, S. 31 ff.