

Thomas Richter

Jahresabschlussprüfung und Prüfungsanforderungen in der Europäischen Union

• Nomos Verlagsgesellschaft
Baden-Baden

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	19
Einleitung	27
A. Problemstellung	27
B. Ziel der Arbeit	29
C. Gang der Untersuchung	30
Erster Teil: Standardisierung der Abschlussprüfung	31
§ 1: Grundlagen	31
A. Prüfungsfunktionen	31
I. Primärfunktionen	32
II. Sekundärfunktionen	33
B. Prüfungsgrundsätze	34
I. Geschichte	35
II. Funktionen	38
III. Anforderungen	39
IV. Probleme bei der Entwicklung von Prüfungsstandards	40
V. Die Erwartungslücke	41
§ 2: Standardisierung in Deutschland	- 45
A. Gesetzliche Grundlagen der Abschlussprüfung	45
I. Die gesetzliche Pflichtprüfung	45
II. Zur Prüfung befugte Personen	48
III. Bestellung und Abberufung des Abschlussprüfers	49
IV. Gegenstand und Umfang der Prüfung	50
V. Haftung	52
B. Verhaltensanforderungen an den Abschlussprüfer	54
I. Quellen	54
II. Bisherige Kategorisierungsansätze	56
III. Ordnung nach der Quelle der Prüfungsgrundsätze	58
1. Gesetze	58
2. WPK	59
3. IDW	60
4. Fachliteratur	61
5. Prüferinterne Grundsätze	62
6. Rechtsprechung	62

IV.	Rechtsnatur und Bindungswirkung	63
1.	Gesetze	63
2.	Prüfungsgrundsätze der WPK	63
3.	Prüfungsgrundsätze des IDW	64
4.	Fachliteratur und Rechtsprechung	66
C.	Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung (GoA)	67
I.	Rechtsnatur	67
II.	Nähere Definition	68
III.	Entwicklung von GoA	70
1.	Induktive Methode	70
2.	Deduktive Methode	71
3.	Autoritäre Methode	72
4.	Hermeneutische Methode	72
5.	Teleologische Methode	73
6.	Würdigung	73
IV.	Gesamtkonzeption von GoA	74
1.	Bisherige Ansätze	74
2.	Würdigung	75
D.	Zusammenfassung	77
§ 3:	Standardisierung auf internationaler Ebene	79
A.	Interessengruppen	79
I.	Staatliche Zusammenschlüsse	79
1.	Vereinte Nationen	80
2.	OECD	81
3.	EU	82
II.	Weitere Zusammenschlüsse	82
1.	Nationale Interessenbündelung	83
2.	FEE	83
3.	IOSCO	84
B.	Die IFAC	85
I.	Internationaler privater »Standard setter«	85
II.	Verhältnis zum IASC	86
III.	Organisationsstruktur	89
C.	Die IFAC-Standards	91
I.	Entwicklungsprozess	91
II.	Konzeptioneller Rahmen, Aufbau und Struktur	92
III.	Bindungswirkung	93
1.	Strukturmerkmale	93
2.	Bindung der Prüfer	94
3.	Anerkennung durch IOSCO	97
D.	Zusammenfassung	98

§ 4: Vergleich deutscher und internationaler Prüfungsstandards	99
A. Vergleichsansatz	99
B. Berufsgrundsätze	100
I. Berufswürdiges Verhalten	100
II. Integrität, Objektivität, Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit	101
III. Verschwiegenheit	103
IV. Gewissenhaftigkeit, Sorgfalt und fachliche Kompetenz	104
V. Zusammenfassung	105
C. Standards zur Prüfungsdurchführung	106
I. Allgemeine Grundsätze und Risikobeurteilung (ISAs 200 und 400)	106
II. Betrügerische Handlungen und Fehler (ISA 240)	108
III. Prüfungsplanung (ISA 300)	111
IV. Prüfungsnachweise (ISAs 500 und 501)	113
V. Analytische Prüfungshandlungen (ISA 520)	115
VI. Stichproben (ISA 530)	117
VII. Einfluss von Geschäften zwischen verbundenen Parteien (ISA 550)	122
VIII. Ereignisse nach dem Abschlussstichtag (ISA 560)	124
IX. Unternehmensfortführung (ISA 570)	126
X. Verwendung der Arbeit eines anderen Abschlussprüfers (ISA 600)	127
XL Zusammenfassung	130
D. Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Qualitätssicherung	130
E. Abschließende Würdigung	132
Zweiter Teil: Internationale Harmonisierung der Abschlussprüfung	135
§ 1: Vorüberlegungen	136
A. Problemaufriss	136
I. Begriff und Zielrichtung	136
II. Harmonisierungszwecke	138
1. Vergleichbarkeit der Abschlussinformationen	138
2. Risikoreduzierung für internationale Investoren	139
3. Vereinfachung der Prüfung	140
4. Stärkung der Kontrolle im internationalen Konzern	140
5. Ergebnis	141
III. Problemfelder	141
1. Wirtschaftlichkeit	142
2. Evaluation	142
3. Harmonisierungshindernisse	143
4. Ergebnis	144
B. Problembearbeitung	144
I. Untersuchungsmethodik	144
1. Empirische Forschung	144

a)	Theorienbildung	145
b)	Theorientüberprüfung	145
c)	Ableitung von Handlungsempfehlungen	146
d)	Überprüfung der Handlungsempfehlungen	147
2.	Hier geführte Überlegungen	147
II.	Untersuchungsaufbau	148
§ 2:	Harmonisierungsprozess	149
A.	Aspekte der Wirtschaftlichkeit	149
I.	Kosten-Nutzen-Analyse	149
II.	Ausrichtung der Harmonisierung	151
B.	Probleme bei der Realisation	152
I.	Interessenpolitik	152
1.	Interessenbestimmung	153
2.	Interessenwahrnehmung	154
3.	Folgen für die Prüfungsharmonisierung	155
II.	Länderspezifische Faktoren	156
1.	Rechtsordnung und Regulierungstradition	156
2.	Kapitalmarktstruktur	157
3.	Entwicklungsstand von Staat und Berufsstand	158
III.	Kulturbedingte Faktoren	159
1.	Kultur	160
2.	Sprache	160
a)	Das Beispiel Europa	161
b)	Prüfungsharmonisierung	163
3.	Kulturdimensionen nach Hofstede	165
a)	Machtdistanz	166
b)	Unsicherheitsvermeidung	166
c)	Individualismus/Kollektivismus	168
d)	Maskulinität/Femininität	168
4.	Andere Konzeptionen	170
a)	Kulturdimensionen nach Trompenaars	170
b)	Locus of control (Rotter)	171
c)	Moralentwicklung (Kohlberg)	172
5.	Empirische Befunde	174
a)	Unsicherheitsvermeidung	175
b)	Unabhängigkeit	175
c)	Individualismus/Kollektivismus	177
d)	Fachliche Bildung	177
e)	Moralentwicklung	179
f)	Locus of Control und Moralentwicklung	180
6.	Folgerungen für die Prüfungsharmonisierung	181
a)	IFAC-Standardisierung	181
b)	Klassische Transformation	182
c)	Eigener Ansatz: Kommentierung	183
IV.	Zusammenfassung	185

C.	Überprüfung der Zielerreichung	185
I.	Harmonisierung der Prüfungsstandards	186
1.	Rechnungslegungsharmonisierung als Vorbild?	186
a)	Konzentrationsmessung	186
b)	Vergleichspaarbildung	188
2.	Entwicklung im Prüfungsbereich	189
II.	Harmonisierung der Prüfungspraxis	190
1.	Objekt der Messung	190
2.	Messverfahren	191
3.	Probleme	192
D.	Abschließende Würdigung	193

Dritter Teil: Handlungsmöglichkeiten für die Europäische Union 195

§ 1: Angleichungsnotwendigkeit 195

A.	Harmonisierungsstand	196
I.	Geltendes Gemeinschaftsrecht	196
II.	Projekte	197
B.	Druck der internationalen Kapitalmärkte	199
I.	Dominanz der Rechnungslegungsdiskussion	199
II.	Globale Unternehmen	199
III.	Aufbruch zu globaler Rechnungslegung	200
IV.	Reaktion auf nationaler Ebene	201
C.	Strategie der Kommission	202
I.	Rechnungslegung	203
II.	Abschlussprüfung	204
1.	Grünbuch	204
2.	Mitteilung von 1998	206
D.	Zusammenfassung	208

§ 2: Angleichungskompetenz 209

A.	Bestimmung der einschlägigen Ermächtigungsnormen	209
I.	Art. 44 Abs. 2 lit. g EGV	209
1.	Regelungsgehalt	210
2.	Prüfungsharmonisierung	211
3.	Zwischenergebnis	211
II.	Art. 94 EGV	211
1.	Regelungsgehalt	212
2.	Gemeinsamer Markt	212
3.	Einschränkungen	213
4.	Prüfungsharmonisierung	214
5.	Zwischenergebnis	214

III.	Art. 95 Abs. 1 EGV	214
	1. Herkunft der Regelung	215
	2. Regelungsgehalt	215
	3. Binnenmarktbezug	216
	4. Prüfungsharmonisierung	216
	5. Zwischenergebnis	217
IV.	Art. 308 EGV	218
	1. Regelungsgehalt	218
	2. Grenzen	219
	3. Zwischenergebnis	220
V.	Zusammenfassung	221
B.	Anforderungen an eine Angleichungskompetenz aus Art. 95 Abs. 1 EGV	221
	I. Förderung des Binnenmarktes	221
	II. Maßnahme zur Rechtsangleichung	223
	III. Zusammenfassung	224
C.	Die Kompetenzgrenzen nach Art. 5 EGV	224
	I. Hintergrund der Vorschrift	224
	II. Begrenzte Ermächtigung (Art. 5 Abs. 1 EGV)	225
	III. Subsidiarität (Art. 5 Abs. 2 EGV)	226
	1. Ausschließliche Zuständigkeit	226
	2. Subsidiaritätsprüfung	229
	a) Negativkriterium	229
	aa) Zielbestimmung	230
	bb) Materielle Prüfung	231
	b) Positivkriterium	233
	c) Subsidiaritätsprotokoll	235
	IV. Verhältnismäßigkeit (Art. 5 Abs. 3 EGV)	236
D.	Ergebnis	237
§ 3:	Angleichungsvarianten	239
A.	EU-Prüfungsrichtlinie	239
B.	Europäischer Standardisierungsrat	241
C.	Verbindlicherklärung der ISAs	243
	I. Dynamische Verweisung	243
	1. Problemstellung	243
	2. § 292a HGB	244
	3. Beurteilung	245
	II. IASs-Verordnungsvorschlag	247
	1. Der Regelungsgehalt im Einzelnen	247
	2. Vereinbarkeit mit dem Europäischen Primärrecht	250
	a) Verweisung auf IASs	251
	b) Kommissionsbefugnisse im Anerkennungsverfahren	252
	c) Veröffentlichung	256
	3. Gesamtbeurteilung	259

III. Übertragung auf die Prüfungsharmonisierung	260
1. Ausgangslage	260
2. Einwände	261
a) Tätigkeitsbezogenheit von Prüfungsstandards	261
b) Eigenverantwortlichkeit	262
c) Möglichkeit berufsständischer Harmonisierung	263
d) Fortbestehendes Transformationsbedürfnis	264
e) Versteinerung der Standards	265
f) Fehlende Unabhängigkeit der Standardgeber	266
g) Oligopolisierung des Prüfungsmarktes	267
aa) Investitionspotential	268
bb) Flexibler Personaleinsatz	269
cc) Synergieeffekte	269
dd) Fazit	270
IV. Konkretes weiteres Vorgehen	271
1. Eigener Regelungsvorschlag	271
2. Alternativen	272
a) International anerkannte Standards	272
b) Rechtsvermutung zugunsten der ISAs	273
c). Harmonisierung von unten	274
aa) IFAD	274
bb) IOSCO	275
cc) Aussichten	276
D. Abschließende Würdigung	277
Schluss	279
Literaturverzeichnis	281
Anhang	305
Anhang 1: Übersicht ISAs und entsprechende Verlautbarungen des IDW	305
Anhang 2: Eigener Entwurf einer EU-Verordnung zur Einführung der ISAs	309
Anhang 3: Weiterführende Internetadressen	313