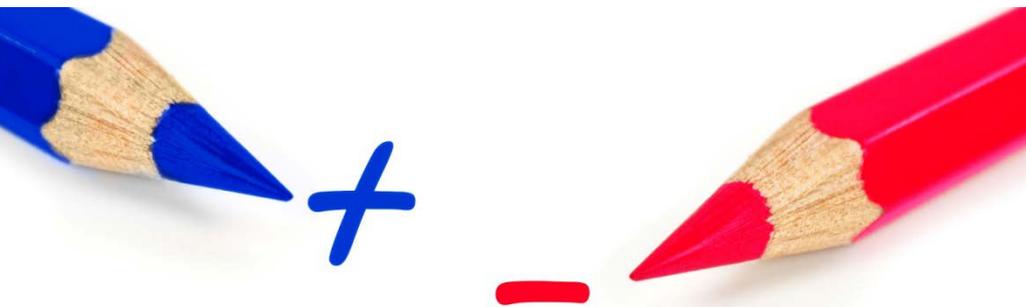


RECHNUNGSLEGUNG & PRÜFUNG SPEZIAL

Überblick zu den wichtigsten Änderungen des RegE zum AReG und der Auswirkungen auf die Unternehmenspraxis

Pflichtrotation, Erbringung von Nichtprüfungsleistungen und Anforderungen an den Prüfungsausschuss

Synoptische Darstellungen der im RefE vorgesehenen Vorschriften und der im RegE enthaltenen Regelungen



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

kurz vor Jahresende - als vorgezogenes Weihnachtsgeschenk - hat die Bundesregierung am 16.12.2015 den Regierungsentwurf (RegE) eines Abschlussprüfungsreformgesetzes (AReG) veröffentlicht. Mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf sollen die prüfungsbezogenen Vorschriften der überarbeiteten EU-Abschlussprüfungsrichtlinie (AP-RiLi) vom 16. April 2014 umgesetzt sowie das deutsche Recht an die entsprechenden Vorgaben der neuen EU-Abschlussprüfungsverordnung (EU-VO) angepasst werden. Angestrebt wird eine 1:1-Umsetzung der Richtlinie.

Durch das AReG werden die Entscheidungsträger der Unternehmen, dies betrifft vor allem die Unternehmen von öffentlichem Interesse (*Public Interest Entities* „PIE“), vor z.T. tiefgreifende Herausforderungen gestellt. Diese resultieren insbes. aus der Einführung der Pflicht zur externen Rotation, aus den gesonderten Vorschriften der EU-VO zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen und den an den Prüfungsausschuss zu stellenden Anforderungen.

Mit dem vorliegenden Sondernewsletter möchten wir Ihnen einen ersten Überblick zu den wichtigsten Änderungen geben,

die wesentlichen Unterschiede im Vergleich zu dem im März 2015 zum AReG bereits erschienenen Referentenentwurf (RefE) aufzeigen und Ihnen die Reichweite der Auswirkungen der im RegE vorgesehenen Gesetzesänderungen auf die Unternehmenspraxis verdeutlichen.

Unsere Fachmitarbeiter der Grundsatzabteilung der BDO stehen Ihnen gerne für weitere Auskünfte zur Verfügung und beraten Sie natürlich gerne in allen weiteren Fragen zur nationalen und internationalen Rechnungslegung mit Bedeutung für Ihr Unternehmen.

Ich wünsche Ihnen viel Spaß mit der für Sie hoffentlich interessanten Lektüre und verbleibe mit freundlichen Grüßen



Ihr Dr. Jens Freiberg

Leiter Zentralabteilung Rechnungslegung

INHALT

1. Einleitung
2. Pflichtrotation
3. Erbringung von Nichtprüfungsleistungen
4. Anforderungen an den Prüfungsausschuss
5. Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk
6. Ausblick

ANSPRECHPARTNER

WP Dr. Jens Freiberg
jens.freiberg@bdo.de
Dr. Niklas Homfeldt
niklas.homfeldt@bdo.de
WP StB Stefanie Skoluda
stefanie.skoluda@bdo.de

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Zentralabteilung
Rechnungslegung (ZAR)
zar@bdo.de

REDAKTION

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 8
40474 Düsseldorf

Telefon: +49 211 1371-200
wpnews@bdo.de

Zentralabteilung Rechnungslegung (ZAR)

1. EINLEITUNG



WP Dr. Jens Freiberg
jens.freiberg@bdo.de



Dr. Niklas Homfeldt
niklas.homfeldt@bdo.de

Nachdem das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) bereits im März 2015 einen Referentenentwurf (RefE) zum Abschlussprüfungsreformgesetz – AReG veröffentlicht hat, ist nun auch kurz vor Jahresende am 16.12.2015 der entsprechende Regierungsentwurf (RegE) erschienen. Auch wenn der RegE punktuelle Modifikationen u.a. des GmbHG, GenG und des PubiG vorsieht, zeitigen insbes. die geplanten Änderungen zum HGB hohe Relevanz für die Unternehmen. Dabei ist zu differenzieren zwischen sog. PIEs und Non-PIEs. Unter den Begriff „PIE“ fallen nicht nur Unternehmen i.S. des § 264d HGB, sondern per definitionem sämtliche Unternehmen, die aufgrund der Art ihrer Tätigkeit, ihrer Größe oder der Zahl ihrer Beschäftigten von erheblicher öffentlicher Bedeutung sind, dabei insbesondere Unternehmen, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt eines Mitgliedstaates zugelassen sind, sowie Banken, andere Finanzinstitute und Versicherungsunternehmen.¹ Ob ein Unternehmen als PIE anzusehen ist, kann im Einzelfall strittig und auslegungsbedürftig² sein. Gerne stehen Ihnen unsere Fachmitarbeiter auch zu der Frage, ob Ihr Unternehmen als PIE einzustufen ist, zur Verfügung.

Das AReG hat sowohl Auswirkungen für die PIEs als auch die Non-PIEs, wobei für die PIE´s zusätzlich und unmittelbar die in der EU-VO enthaltenen Regelungen zu beachten sind. Die Regelungen des AReG und der unmittelbar geltenden EU-VO betreffen im Speziellen die vorgesehenen Gesetzesänderungen im Hinblick auf die Themenkomplexe

- (externe) Pflichtrotation,
- Bestellung des neuen Abschlussprüfers,
- Erbringung von Nichtprüfungsleistungen,
- an die Berichterstattung des Prüfungsausschusses zu stellende Anforderungen sowie
- Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk.

Neben den handelsrechtlichen Regelungen sind auch für das AktG einige relevante Änderungen vorgesehen. Dies betrifft neben den in § 171 AktG geregelten Aufgaben des Prüfungsausschusses insbes. auch die in § 256 AktG kodifizierte Nichtigkeit des festgestellten Jahresabschlusses.

Der Vergleich zwischen den noch im RefE vorgesehenen und nunmehr im RegE enthaltenen Regelungen offenbart einige weitreichende Abweichungen. Im Folgenden werden in Bezug auf die o.g. Themenkomplexe die bislang gültigen Vorschriften aufgezeigt, um hierauf aufbauend die im RefE vorgesehenen Änderungen herauszuarbeiten und den Vorschriften des RegE vergleichend gegenüberzustellen. Abschließend werden für die einzelnen Themenkomplexe die Auswirkungen auf die Unternehmenspraxis exemplarisch veranschaulicht.

2. PFLICHTROTATION

2.1. Status quo

§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 HGB regelt die Pflicht zur internen Rotation. War ein individueller Wirtschaftsprüfer bereits in sieben Fällen verantwortlich für die Abschlussprüfung eines kapitalmarktorientierten Unternehmens i.S. des § 264d HGB, ist dieser von der Abschlussprüfung ausgeschlossen. Nach der siebenfachen Verantwortung ist eine zweijährige Abkühlungsphase (sog. „cooling-off-Periode“) verpflichtend, nach deren Ablauf der Abschlussprüfer erneut siebenfach in die Abschlussprüfung verantwortlich eingreifen kann. Eine Pflicht zur externen Rotation, die durch die EU-VO für die Abschlussprüfung von PIE eingeführt wurde, ist im HGB bisher nicht vorgesehen.

2.2. Externe Rotation - RegE vs. RefE

Durch die EU-VO wird für PIE eine Pflicht zur externen Rotation eingeführt, wobei die EU-VO den einzelnen EU-Mitgliedsstaaten zahlreiche Wahlrechte zur konkreten Ausgestaltung der externen Rotationspflicht gestattet. Im Hinblick auf die Ausübung dieser Wahlrechte bestehen zwischen den im RefE zunächst vorgesehenen und im nun veröffentlichten RegE enthaltenen Vorschriften wesentliche Unterschiede in Bezug auf Banken und Versicherungen³, nicht aber für die sonstigen PIEs. Die wichtigsten EU-Mitgliedsstaatenwahlrechte sollen lt. RegE für Deutschland - Banken und Versicherungen ausgeklammert - wie folgt ausgeübt werden:

Mindestbestelldauer: Die Mindestdauer, für die PIEs einen Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft für ein erstes Mandat bestellen, beträgt ein Jahr. Für die EU-Mitgliedsstaaten besteht das Wahlrecht, die Mindestbestelldauer auf mehr als ein Jahr auszudehnen (Art. 17 Abs. 2a EU-VO).

Wahlrecht zur Erhöhung der Mindestbestelldauer auf mehr als 1 Jahr	
RefE	RegE
Keine Ausübung des Wahlrechts	Keine Ausübung des Wahlrechts

¹ Vgl. RL 2006/43/EG, Art. 2 Nr. 13.

² Für nähere Informationen zur Auslegungsbedürftigkeit des Begriffs „PIE“ klicken Sie bitte [hier](#).

³ Vgl. RegE zur Umsetzung des AReG, S. 45 ff.

Höchstlaufzeit und „cooling-off“-Periode: Im Sinne einer Grundregel sieht Art. 17 Abs. 1 i.V.m. Abs. 3 EU-VO vor, dass Abschlussprüfer bzw. Prüfungsgesellschaften ein Prüfungsmandat nach Ablauf von zehn Jahren für mindestens vier Jahre ruhen lassen müssen. Während Art. 17 Abs. 3 EU-VO die Dauer der „cooling-off“-Periode auf vier Jahre für alle EU-Mitgliedsstaaten verbindlich fixiert, enthält Art 17 EU-VO unterschiedliche Wahlrechte, die den EU-Mitgliedsstaaten die Umsetzung einer von zehn Jahren abweichenden Höchstdauer gestattet. Diesbezüglich weisen RefE und RegE - Banken und Versicherungen ausgeklammert - keine wesentlichen Unterschiede auf. Vorgesehen ist

- keine Reduktion der Höchstlaufzeit auf weniger als zehn Jahre (Art. 17 Abs. 2b),

Wahlrecht zur Reduktion der Höchstlaufzeit auf weniger als zehn Jahre	
RefE	RegE
Keine Ausübung des Wahlrechts	Keine Ausübung des Wahlrechts

- eine Verlängerung der Höchstlaufzeit auf insgesamt 20 Jahre bei Durchführung eines öffentlichen, mit den Bedingungen des Art. 16 Abs. 2 bis 5 konformen Ausschreibungsverfahrens (Art. 17 Abs. 4a),

Wahlrecht zur Verlängerung der Höchstlaufzeit im Falle eines öffentlichen Ausschreibungsverfahrens	
RefE	RegE
Möglichkeit zur Verlängerung auf insgesamt 20 Jahre	Möglichkeit zur Verlängerung auf insgesamt 20 Jahre ⁴

- eine Verlängerung der Höchstlaufzeit auf insgesamt 24 Jahre, sofern nach Ablauf der ersten zehn Jahre eine Gemeinschaftsprüfung („joint audit“) vereinbart wird; zudem sind auch hier die in Art. 16 Abs. 2 bis 5 kodifizierten Ausschreibungsbedingungen beachtlich (Art. 17 Abs. 4b),

Wahlrecht zur Verlängerung der Höchstlaufzeit bei Vereinbarung eines „joint audit“	
RefE	RegE
Möglichkeit zur Verlängerung auf insgesamt 24 Jahre	Möglichkeit zur Verlängerung auf insgesamt 24 Jahre ⁵

Darüber hinaus ist es einem PIE gemäß Art. 17 Abs.6 EU-VO in Ausnahmefällen gestattet, eine Verlängerung der Höchstlaufzeit von 20 bzw. 24 Jahren um weitere zwei Jahre bei einer der zuständigen Behörden bzw. Stellen⁵ zu beantragen (Voraussetzung ist jedoch die Erfüllung der in Abs. 4 Buchstabe a oder b kodifizierten Bedingungen).

2.3. Interne Rotation - RegE vs. RefE

Über die in der EU-VO enthaltenen und durch den ReGE ausgestalteten Pflicht zur externen Rotation hinaus bestimmt Art. 17 Abs. 7 Unterabs. 1 EU-VO das Erfordernis zur internen Rotation, sofern ein Wirtschaftsprüfer siebenfach für eine Abschlussprüfung verantwortlich war. Die „cooling-off-Periode“ ist auf drei Jahre festgelegt (nach § 319a Abs. 1 Nr. 4 HGB beträgt diese bisher zwei Jahre).

2.4. Auswirkungen auf die Unternehmenspraxis

Aus Sicht des zu prüfenden Unternehmens führen externe Rotationspflichten im Regelfall zu Zusatzkosten, die u.a. auf den erforderlichen Einarbeitungsaufwand eines neuen Abschlussprüfers zurückzuführen sind. Der Zeitpunkt, wann diese mit dem Prüferwechsel einhergehenden Zusatzkosten das zu prüfende Unternehmen belasten, richtet sich mit Blick auf Art. 41 EU-VO danach, wie lange der Abschlussprüfer zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der EU-VO (17.06.2014) bereits Abschlussprüfungsleistungen für das jeweilige Unternehmen erbracht hat. Art. 41 EU-VO enthält spezifische, von den PIEs einzuhaltende Übergangsregelungen, die je nach bestehender Dauer eines Prüfungsmandats ein gestuftes Vorgehen vorsehen:

Anzahl der Jahre, in denen bis einschließlich 16.06.2014 Prüfungsleistungen erbracht wurden	Auswirkungen auf die Vergabe von Prüfungsmandaten
20 oder mehr Jahre	Abschlussprüfer darf ab 17.06.2020 kein Mandat mehr erhalten
weniger als 20 und mehr als elf Jahre	Abschlussprüfer darf ab 17.06.2023 kein Mandat mehr erhalten
weniger als 11 Jahre	bei einer Bestellung für weniger als 11 Jahre besteht die Möglichkeit einer Verlängerung (nach Ausschreibung). Wegen der bestehenden Auslegungsunsicherheiten stehen wir Ihnen für Rückfragen gerne zur Verfügung.

3. ERBRINGUNG VON NICHTPRÜFUNGSLEISTUNGEN

3.1. Status quo

Die im AREG enthaltenen Neuerungen zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen beziehen sich im Wesentlichen auf die sog. Verbotstatbestände auf der einen Seite und auf die quantitative Begrenzung von Bera-

⁴ Mit Ausnahme Banken und Versicherungen
⁵ Die zuständigen Behörden bzw. Stellen sind genannt in Art. 24 Abs. 1 RL-2004/109/EG, Art. 24 Abs. 4 Buchstabe h RL-2004/109/EG und in Art. 32 RL-2006/43/EG.

tungsleistungen auf der anderen Seite. Diese zwei Themenkomplexe sind nach aktueller Rechtslage wie folgt geregelt:

Verbotstatbestände: Nach aktueller Rechtslage besteht für kapitalmarktorientierte Unternehmen i.S. des § 264d HGB kein generelles Verbot für die gleichzeitige Erbringung von Rechts- und Steuerberatungsleistungen einerseits und die Durchführung der Abschlussprüfung andererseits. So ist eine parallele Erbringung gem. § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB gestattet, sofern die Beratungsleistungen über das Aufzeigen von Gestaltungsalternativen nicht hinausgehen und sich diese nicht unmittelbar und wesentlich auf die Darstellung der VFE-Lage des zu prüfenden Jahresabschlusses auswirken. Nach § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 HGB ist ein Abschlussprüfer allerdings explizit von der Abschlussprüfung eines Unternehmens ausgeschlossen, falls er über die Prüfungstätigkeit hinaus im zu prüfenden Geschäftsjahr wesentlich an der Entwicklung, Einrichtung und Einführung von Rechnungslegungsinformationssystemen mitgewirkt hat.

Quantitative Begrenzung: Nach § 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB ist ein Wirtschaftsprüfer von der Abschlussprüfung eines kapitalmarktorientierten Unternehmens i.S. des § 264d HGB ausgeschlossen, sofern er in den letzten fünf Jahren jeweils mehr als 15% der gesamten Einnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit von dem zu prüfenden Unternehmen bzw. von Unternehmen, an denen das zu prüfende Unternehmen mit mindestens 20% der Anteile beteiligt ist, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist. Diese quantitative Begrenzung bezieht sich demnach - anders als die durch die EU-VO neu eingeführten quantitativen Obergrenzen - auf den relativen Anteil der Tätigkeit eines Wirtschaftsprüfers für ein Unternehmen im Verhältnis zu seinen Tätigkeiten für alle seiner Mandanten.

3.2. Verbotstatbestände - RegE vs. RefE

Art. 5 Abs. 1 EU-VO beinhaltet eine Auflistung von unzulässigen Nichtprüfungsleistungen bei PIEs (sog. „*black list*“). Diese umfasst:

- a) Die Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Folgendem:
 - i. Erstellung von Steuererklärungen
 - ii. Lohnsteuer
 - iii. Zöllen
 - iv. Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei solchen Leistungen ist gesetzlich vorgeschrieben
 - v. Unterstützung hinsichtlich Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei diesen Prüfungen ist gesetzlich vorgeschrieben

- vi. Berechnung der direkten und indirekten Steuern sowie latenter Steuern
- b) Erbringung von Steuerberatungsleistungen;
- c) Leistungen, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des geprüften Unternehmens verbunden ist;
- d) Buchhaltung und Erstellung von Unterlagen der Rechnungslegung und von Abschlüssen;
- e) Lohn und Gehaltsabrechnung;
- f) Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationstechnologiesystemen zum Einsatz kommen;
- g) Bewertungsleistungen, einschließlich Bewertungsleistungen in Zusammenhang mit Leistungen im Bereich der Versicherungsmathematik und der Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten;
- h) juristische Leistungen im Zusammenhang mit
 - i. allgemeiner Beratung,
 - ii. Verhandlungen im Namen des geprüften Unternehmens und
 - iii. Vermittlungstätigkeiten in Bezug auf die Beilegung von Rechtsstreitigkeiten;
- i) Leistungen im Zusammenhang mit der internen Revision des geprüften Unternehmens;
- j) Leistungen im Zusammenhang mit der Finanzierung, der Kapitalstruktur und -ausstattung sowie der Anlagestrategie des geprüften Unternehmens, ausgenommen die Erbringung von Bestätigungsleistungen im Zusammenhang mit Abschlüssen, einschließlich der Ausstellung von Prüfbescheinigungen (Comfort Letters) im Zusammenhang mit vom geprüften Unternehmen herausgegebenen Prospekten;
- k) Werbung für Handel mit oder Zeichnung von Aktien des geprüften Unternehmens;
- l) Personaldienstleistungen in Bezug auf
 - i. Mitglieder der Unternehmensleitung, die in der Position sind, erheblichen Einfluss auf die Vorbereitung der Rechnungslegungsunterlagen oder der Abschlüsse, die Gegenstand der Abschlussprüfung sind, auszuüben, wenn zu diesen Dienstleistungen Folgendes gehört:
 - Suche nach oder Auswahl von Kandidaten für solche Positionen oder
 - Überprüfung der Referenzen von Kandidaten für diese Positionen;
 - ii. Aufbau der Organisationsstruktur und
 - iii. Kostenkontrolle.

Zukünftig ist für PIEs - nicht aber für Non-PIEs - demnach bei den Nichtprüfungsleistungen zwischen zulässigen und nichtzulässigen Leistungen zu differenzieren. Ob eine Nichtprüfungsleistung im konkreten Einzelfall einem auf der „*black list*“ aufgeführten Verbotstatbestände zugeordnet werden muss und somit unzulässig ist, kann im konkreten Einzelfall strittig und

auslegungsbedürftig sein. Gerne stehen Ihnen unsere Fachmitarbeiter bei diesbezüglichen Fragen mit Relevanz für Ihr Unternehmen zur Verfügung.

Im Hinblick auf die für die PIEs relevante „black list“ bzw. Verbotstatbestände gewährt die EU-VO den EU-Mitgliedsstaaten insbes. folgende Wahlrechte:

- Eine Erweiterung der unzulässigen Nichtprüfungsleistungen über die in der „black list“ enthaltenen Tatbestände hinaus, sofern diese nach Auffassung des EU-Mitgliedsstaates eine Gefährdung der Unabhängigkeit darstellen (Art. 5 Abs. 2 EU-VO).

Wahlrecht zur Erweiterung der in der „black list“ enthaltenen Verbotstatbestände	
RefE	RegE
Keine Ausübung des Wahlrechts	Keine Ausübung des Wahlrechts

- Erlaubnis zur Erbringung von in der „black list“ enthaltenen Steuerberatungsleistungen - jedoch nicht solche in Zusammenhang mit Lohnsteuer und Zöllen - sowie Bewertungsleistungen, sofern folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind (Art. 5 Abs. 3 EU-VO):
 - Die Leistungen haben allein oder kumuliert keine direkten oder lediglich unwesentliche Auswirkungen auf die geprüften Abschlüsse.
 - Die Einschätzung der Auswirkung auf die geprüften Abschlüsse ist im zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss umfassend dokumentiert und erläutert.
 - Der Abschlussprüfer erfüllt die Grundsätze der Unabhängigkeit i.S. der Abschlussprüferrichtlinie.

Wahlrecht zur Erlaubnis der Erbringung von in der „black list“ enthaltenen Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen bei Erfüllung der Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 3 EU-VO	
RefE	RegE
Ausübung des Wahlrechts	Ausübung des Wahlrechts mit Einschränkungen

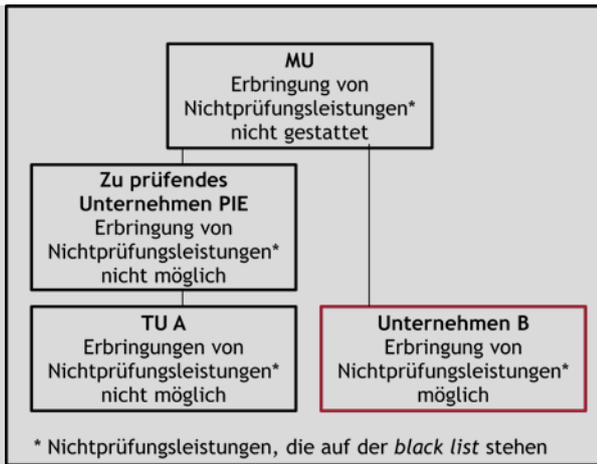
§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und 3 HGB-RegE beschränkt das Verbot zur Erbringung der in der „black list“ enthaltenen Steuerberatungsleistungen (im RegE sind im Gegensatz zum RefE die in Zusammenhang mit Lohnsteuer und Zöllen stehenden ausgenommen) oder Bewertungsleistungen auf solche, die sich einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss unmittelbar und nicht nur unwesentlich auswirken. Die Auswirkungen dieser vom Abschlussprüfer erbrachten Leistungen auf den zu prüfenden Jahresbericht sind gemäß § 319a Abs. 1 Satz 3 HGB-ReGe (dies war auch bereits im RefE vorgesehen) im Prüfungsbericht darzustellen und zu erläutern. Der Begriff der Wesentlichkeit wird im Hinblick auf den Erwägungsgrund 9 der EU-VO und den dortigen Bezug zur „aggressiven Steuerplanung“ näher erläutert. Entscheidend ist demnach, ob die Auswirkungen wegen ihrer Größenord-

nung oder ihrer sonstigen Wirkungen für die Entscheidung des Abschlusslesers erheblich sind.⁶ Die Beschränkung auf wesentliche Steuerberatungsleistungen ist sowohl im RefE als auch im RegE enthalten, wobei ausschließlich der RegE im Gesetzeswortlaut explizit erläutert, wie der Begriff „Wesentlichkeit“ im Hinblick auf die Steuerberatungsleistungen zu verstehen ist. Bezüglich der im RegE vorgesehenen Erlaubnis mancher Steuerberatungsleistungen und der hiermit verbundenen Definition von Wesentlichkeit ist jedoch zu beachten, dass dieser Passus eher vorläufigen Charakter hat und in der endgültigen Fassung des AReG unter Umständen nochmals modifiziert wird.

§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2: Erläuterung des Begriffes „Wesentlichkeit“	
RefE	RegE
Keine Erläuterung	§ 319a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2: „Eine nicht nur unwesentliche Auswirkung liegt insbesondere dann vor, wenn die Erbringung der Steuerberatungsleistungen im zu prüfenden Geschäftsjahr den für steuerliche Zwecke zu ermittelnden Gewinn im Inland erheblich gekürzt hat oder ein erheblicher Teil des Gewinns ins Ausland verlagert worden ist, ohne dass eine über die steuerliche Vorteilserlangung hinausgehende wirtschaftliche Notwendigkeit für das Unternehmen besteht.“

Exkurs:
 Das Verbot zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen, die in der „black list“ enthalten sind, gilt nicht für Schwesterunternehmen des zu prüfenden PIE.
 Beispiel: Der Abschlussprüfer des zu prüfenden Unternehmens PIE kann bei Unternehmen B, das ein Schwesterunternehmen darstellt, Nichtprüfungsleistungen, die auf der „black list“ enthalten sind, erbringen.⁷

⁶ Vgl. hierzu und weiterführend RegE zur Umsetzung des AReG, S. 49.
⁷ Betroffener Kreis sind das PIE, alle MU darüber und alle TU, Abschlussprüfer und Netzwerkmitglieder. Das nationale Recht des PIE gilt dann auch für Nicht-PIE Gesellschaften.

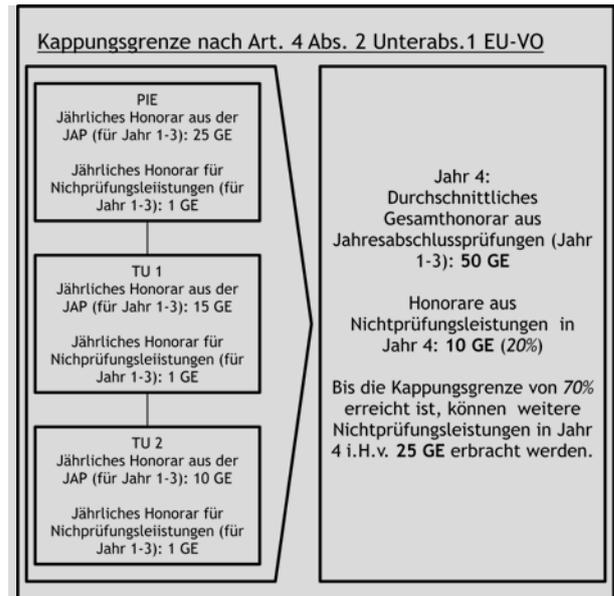


3.3. Quantitative Begrenzung - RegE vs. RefE

Wenn ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft für drei oder mehr aufeinanderfolgende Jahre für ein Unternehmen (sowie dessen Muttergesellschaft oder die von diesem beherrschten Unternehmen) zulässige Nichtprüfungsleistungen erbringt, werden die Gesamthonorare für diese Leistungen auf maximal 70% des Durchschnitts der in den letzten drei aufeinanderfolgenden Jahren für die Abschlussprüfung(en) durchschnittlich gezahlten Honorare begrenzt (Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO). Sofern die zulässigen Nichtprüfungsleistungen diese sog. Kappungsgrenze überschreiten, darf dieser Abschlussprüfer bzw. diese Prüfungsgesellschaft bei diesem Unternehmen somit keine Abschlussprüfung durchführen.

Beispiel:

Die aus den letzten drei Jahren (Jahr 1-3) entstandenen Jahresabschlussbonorare des PIE und seiner TU 1 und TU 2 betragen in der Summe jeweils 50 GE. Die in Jahr 1-3 erbrachten Nichtprüfungsleistungen betragen jeweils 3 GE. Das TU 1 hat im Folgejahr (Jahr 4) Honorare aus Nichtprüfungsleistungen an denselben Abschlussprüfer i.H. von 10 GE zu leisten, während PIE und TU 2 keine Nichtprüfungsleistungen in Anspruch nehmen. Das Honorar für Nichtprüfungsleistungen entspricht 20% der durchschnittlichen Abschlussprüfungshonorare der vorherigen drei Jahre (Jahr 1-3). Bis zur Kappungsgrenze von 70% (d.h. 35 GE) dürften im Folgejahr (Jahr 4) noch weitere Nichtprüfungsleistungen i.H. von 25 GE erbracht werden.



Nach Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 3 EU-VO dürfen EU-Mitgliedsstaaten darüber hinaus bestimmen, dass eine zuständige Behörde auf Ersuchen des Abschlussprüfers oder der Prüfungsgesellschaft ausnahmsweise gestatten darf, dass der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft in Bezug auf ein geprüfetes Unternehmen für einen Zeitraum von maximal zwei Jahren von den Anforderungen nach Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO ausgenommen wird. Im RefE war zunächst eine maximale Ausübung dieses Wahlrechts durch Einfügung des § 319a Abs. 1a HGB-RefE vorgesehen, wobei der Gesetzgeber diesbezüglich explizit darauf hinweist⁸, dass die Frage, ob und inwieweit das Wahlrecht tatsächlich ausgeübt werden soll, unter dem Vorbehalt weiterer Prüfungen innerhalb der Bundesregierung steht. Dieser Vorbehalt ist im RegE nicht mehr enthalten. Stattdessen wird durch § 319a Abs. 1a HGB-RegE Folgendes festgelegt: „Auf Antrag des Abschlussprüfers kann die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle diesen von den Anforderungen des Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO ausnahmsweise für maximal ein Jahr ausnehmen, allerdings nur bis zu 140% des Durchschnitts der in Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO genannten Honorare“. Nach Auffassung des Gesetzgebers werde das gegebene EU-Mitgliedsstaatenwahlrecht hierdurch insoweit ausgeübt, wie dies erforderlich sei, um in Ausnahmesituationen die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen in angemessenem Umfang zu ermöglichen.⁹

Wahlrecht zur Erlaubnis der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen bei Überschreiten festgelegter quantitativer Begrenzungen	
RefE	RegE
Vollumfängliche Ausübung des Mitgliedsstaatenwahlrechts durch Einfügung des § 319a Absatz 1a HGB-	Eingeschränkte Ausübung des Mitgliedsstaatenwahlrechts durch Einfügung des § 319a Absatz

⁸ Vgl. RefE zur Umsetzung des AREG, S. 6.
⁹ Vgl. RegE zur Umsetzung des AREG, S. 49.

<p>RefE: Die Abschlussprüferaufsicht kann den Abschlussprüfer auf dessen Antrag hin für maximal zwei Jahre von den Anforderungen des Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO zur quantitativen Begrenzung der Erbringung von anderen als den in der „black list“ des Art. 5 Abs. 1 EU-VO enthaltenen Nichtprüfungsleistungen ausnehmen; diese Umsetzung des Mitgliedsstaatenwahlrechts ist allerdings ausdrücklich noch nicht als abschließende Regelung zu begreifen, sondern steht unter dem Vorbehalt weiterer Prüfungen innerhalb der Bundesregierung.</p>	<p>1a HGB-RegE: Die Abschlussprüferaufsicht kann den Abschlussprüfer auf dessen Antrag hin für maximal ein Jahr von den Anforderungen des Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO zur quantitativen Begrenzung der Erbringung von anderen als den in der „black list“ des Art. 5 Abs. 1 EU-VO enthaltenen Nichtprüfungsleistungen ausnehmen, wobei diese auf bis zu 140% des Durchschnitts der in Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 EU-VO genannten Honorare beschränkt sind.</p>
--	---



3.4. Auswirkungen auf die Unternehmenspraxis

Beispiel:
Die aus den letzten drei Jahren (Jahr 1-3) entstandenen Abschlussprüferhonorare des PIE und seiner TU 1 und TU 2 betragen in der Summe jeweils 50 GE. Die in Jahr 1-3 erbrachten Nichtprüfungsleistungen betragen jeweils 3 GE. Das TU 1 hat im Folgejahr (Jahr 4) Honorare aus Nichtprüfungsleistungen an denselben Abschlussprüfer i.H. von 10 GE zu leisten, während PIE und TU 2 keine Nichtprüfungsleistungen in Anspruch nehmen. Das Honorar für Nichtprüfungsleistungen entspricht 20% der durchschnittlichen Abschlussprüfungshonorare der vorherigen drei Jahre (Jahr 1-3). Auf Antrag des Abschlussprüfers ist es erlaubt, die Kappungsgrenze der Nichtprüfungsleistungen für Jahr 4 (aber maximal für ein Jahr) auf 140% der Abschlussprüfungshonorare zu erhöhen. Bis zur Kappungsgrenze von 140% (d.h. 70 GE) dürften in Jahr 4 noch weitere Nichtprüfungsleistungen i.H. von 60 GE erbracht werden.

Die im RegE vorgesehenen Änderungen führen zu einer Erhöhung der qualitativen und quantitativen Anforderungen an den Prüfungsausschuss respektive des Aufsichtsrats. Art. 5 Abs. 4 Unterabs. 1 EU-VO fordert die Zustimmung eben dieses Ausschusses respektive des Aufsichtsrats bei jeder Vergabe von Nichtprüfungsleistungen, die nicht explizit schon durch die „black list“ ausgeschlossen sind, an den Abschlussprüfer.

Eine große Herausforderung besteht bezüglich der Genehmigung von Nichtprüfungsleistungen vor allem bei europäischen PIE-Konzernen. Da in Bezug auf die PIE lokales Recht gilt, können für die Kalkulation der Kappungsgrenzen auch die bei ihren (ausländischen) Non-PIE-Töchtern oder Non-PIE-Mutter erbrachten Nichtprüfungsleistungen von Relevanz sein. Insofern muss der Aufsichtsrat über die europaweite Umsetzung der Regulierung informiert sein. Gerne stehen Ihnen unsere Fachmitarbeiter bei Fragen rund um die Einhaltung der Kappungsgrenzen zur Verfügung.

Eine zusätzliche Herausforderung besteht darin, die durchschnittlichen Jahresabschlussprüfungshonorare der jeweils vergangenen drei Jahre zu ermitteln. Da in die Kalkulation neben den Prüfungshonoraren, die beim geprüften PIE entstehen, auch die Honorare einzubeziehen sind, die im Gesamtkonzern entstehen, werden die Unternehmen die von den Kappungsgrenzen betroffenen Konzernunternehmen fortlaufend ermitteln müssen.

4. ANFORDERUNGEN AN DEN PRÜFUNGS-AUSSCHUSS

4.1. Status quo

Zur Einrichtung eines Prüfungsausschusses sind nach nationalem Recht nicht sämtliche Unternehmen zwingend verpflichtet, sondern nur solche kapitalmarktorientierten Unternehmen i.S. des § 264d, die über keinen Aufsichts- bzw. Verwaltungsrat verfügen. Dieser Geltungsbereich soll auch nach Inkrafttreten des AReG unverändert fortbestehen.

Die im AReG enthaltenen wesentlichen Neuerungen zur Berichterstattung des Prüfungsausschusses bzw. des Aufsichtsrats erstrecken sich insbes. auf die in § 171 AktG geregelten Aufgaben des Prüfungsausschusses sowie auf die in § 324 HGB aufzunehmende Marktüberwachung:

§ 171 AktG - Aufgaben des Prüfungsausschusses: Aus dem Wortlaut des § 107 Abs. 3 AktG ergibt sich, dass der Prüfungsausschuss Teil des Aufsichtsrats sein kann. Nach § 171 AktG hat der Aufsichtsrat insbes. den Jahresabschluss und den Lagebericht - bei Mutterunternehmen auch den Konzernabschluss und Konzernlagebericht - zu prüfen. Erfolgt die Prüfung durch einen Abschlussprüfer, so hat dieser dem Prüfungsausschuss über die wesentlichen Ergebnisse seiner Prüfung zu berichten. Der Aufsichtsrat hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich an die Hauptversammlung zu berichten. Ist der Jahres- bzw. Konzernabschluss durch einen Abschlussprüfer zu prüfen, so hat der Aufsichtsrat zu dem Ergebnis der Prüfung durch den Abschlussprüfer Stellung zu nehmen.

4.2. Aufgaben des Prüfungsausschusses gemäß § 171 AktG - RegE vs. RefE

Nach Art. 39 Abs. 6 Buchstabe a der AP-RiLi hat der Prüfungsausschuss „das Verwaltungs- oder Aufsichtsorgan des geprüften Unternehmens über das Ergebnis der Abschlussprüfung zu unterrichten und darzulegen, wie die Abschlussprüfung zur Integrität der Rechnungslegung beigetragen hat, und welche Rolle er in diesem Prozess gespielt hat.“ Da der Prüfungsausschuss Teil des Aufsichtsrats sein kann, kann sich bei einer strikt am Wortlaut des Art. 39 Abs. 6 Buchstabe a AP-RiLi orientierten Umsetzung ein Zirkularitätsproblem ergeben, indem Informationsabsender und -adressat identisch sind. Der Aufsichtsrat hätte sich selbst zu unterrichten. Hatte diese Problematik im RefE auch nach Einfügung des neuen § 171 Abs. 2 Satz 4 AktG-RefE noch Bestand, wird sie im RegE durch Änderung des Wortlauts des § 171 Abs. 2 Satz 4 AktG-RegE gelöst.

Lösung des durch Art. 39 Abs. 6 Buchstabe a AP-RiLi hervorgerufenen Zirkularitätsproblems	
RefE	RegE
Keine Lösung des Zirkularitätsproblems durch Einfügung des § 171 Abs. 2 Satz 4 AktG-RefE : „Der Aufsichtsrat hat auch darzulegen, wie die Prüfung durch den Abschlussprüfer sowie die Befassung des Aufsichtsrats oder Prüfungsausschusses mit der Abschlussprüfung dazu beigetragen hat, dass die Rechnungslegung ordnungsgemäß ist.“	Lösung des Zirkularitätsproblems durch Einfügung des § 171 Abs. 2 Satz 4 AktG-RegE : „Nimmt der Aufsichtsrat als Ganzes die Aufgaben des Prüfungsausschusses wahr, hat der Aufsichtsrat der Hauptversammlung auch darzulegen, wie die Prüfung durch den Abschlussprüfer sowie die Befassung des Aufsichtsrats mit der Abschlussprüfung dazu beigetragen hat, dass die Rechnungslegung ordnungsgemäß ist.“

4.3. Marktüberwachung gemäß § 324 HGB - RegE vs. RefE

Gemäß Art. 27 Abs. 1 Buchstabe c EU-VO überwachen ausgewählte Behörden¹⁰ sowie ggf. das Europäische Wettbewerbsnetz (ECN) regelmäßig die Entwicklungen auf dem Markt für die Bereitstellung von Abschlussprüfungsleistungen für PIEs und bewerten dabei u.a. auch die Tätigkeitsergebnisse der Prüfungsausschüsse. Um dies zu ermöglichen, sieht der RegE die Einfügung des § 324 Abs. 3 HGB vor, wonach die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausführungskontrolle von einem PIE eine Darstellung und Erläuterung des Ergebnisses sowie der Durchführung der Tätigkeit seines Prüfungsausschusses verlangen kann. Dem vorgelagert soll die Abschlussprüferaufsichtsstelle - um die Belastung für die betroffenen Unternehmen möglichst gering zu halten - zunächst auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen zurückgreifen. § 324 Abs. 3 HGB-RegE soll insofern die auf nationaler Ebene erforderliche Ermächtigungsgrundlage für die Abschlussprüferaufsichtsstelle schaffen, um von den betroffenen PIEs die benötigten Informationen zu verlangen.¹¹

Die im Rahmen des RegE enthaltenen Änderungen des § 324 HGB weichen in Teilen von den noch im RefE vorgesehenen Modifikationen des § 324 HGB ab. Dies betrifft in Bezug auf Abs. 3 vor allem den Wortlaut, aber auch die im RefE noch nicht enthaltene Passage, dass die Abschlussprüferaufsichtsstelle zunächst auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen zurückgreifen soll. Der noch im RefE enthaltene Abs. 4 ist im RegE hingegen nicht mehr vorgesehen.

¹⁰ Für eine Auflistung der betreffenden Behörden vgl. Art. 20 Abs. 1 EU-VO.
¹¹ Vgl. RegE zur Umsetzung des AReG, S. 56 f.

Umsetzung der durch Art. 27 Abs. 1 Buchstabe c EU-VO verlangten Marktüberwachung	
RefE	RegE
<p>Nach § 324 Abs. 3 HGB-RefE besteht für den Prüfungsausschuss auf Verlangen der Abschlussprüferaufsichtsbehörde eine Erläuterungs- und Darstellungspflicht bzgl. des Ergebnisses sowie der Durchführung seiner Tätigkeit.</p> <p>Nach § 324 Abs. 4 HGB-RefE kann das BMJV im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Wirtschaft und Energie durch Rechtsverordnung nähere Bestimmungen über Mindestinhalt, Art, Umfang und Form der Darstellungen und Erläuterungen nach Absatz 3 erlassen.</p>	<p>Nach § 324 Abs. 3 HGB-RegE kann die Abschlussprüferaufsichtsstelle beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle von einem PIE eine Darstellung und Erläuterung des Ergebnisses sowie der Durchführung der Tätigkeit seines Prüfungsausschusses verlangen. Dem vorgelagert soll die Abschlussprüferaufsichtsstelle zunächst auf Informationen aus öffentlich zugänglichen Quellen zurückgreifen.</p>

4.4. Auswirkungen auf die Unternehmenspraxis

Aus den Regelungen zur Marktüberwachung gemäß § 324 Abs. 3 HGB-RegE ergibt sich für die betroffenen Unternehmen wg. der Generierung und Zurverfügungstellung der durch die Abschlussprüferaufsichtsstelle geforderten Informationen keine unmittelbare Auskunftspflicht, da diese zunächst auf öffentlich frei zugänglichen Quellen Informationen des Unternehmens - z.B. Veröffentlichungen im Internet - zurückgreifen soll. Eine unmittelbare Auskunftspflicht und ein daraus im Regelfall resultierender zusätzlicher Aufwand ergeben sich jedoch, sofern die von der Abschlussprüferaufsichtsstelle geforderten Informationen bisher nicht entsprechend aufbereitet und/oder veröffentlicht wurden.

5. PRÜFUNGSBERICHT UND BESTÄTIGUNGSVERMERK

5.1. Prüfungsbericht

Die Berichterstattung über das Ergebnis der gesetzlichen Jahresabschlussprüfung ist bisher für alle Abschlussprüfungen einheitlich in § 321 HGB kodifiziert und wird durch die Vorgaben des IDW PS 450 ergänzt. Durch die EU-VO wird erstmals für PIEs eine gesonderte schriftliche Berichterstattung kodifiziert (Art. 11 EU-VO). Durch Anpassung von § 321 HGB wird die künftige Berichterstattung bei PIE-Prüfungen durch Querverweis auf die Vorgaben der EU-VO (§ 321 Abs.1 HGB-RegE) erweitert. Für die sog. Non-PIEs gelten die Regelungen des neuen § 321 HGB. Die Berichterstattung

bei PIEs wird u.a. folgende Inhalte (Auswahl) aufnehmen müssen:

- Die (bei der Prüfung) verwendete Methode, u.a. dahingehend, welche Kategorien der Bilanz direkt überprüft wurden und welche Kategorien dabei System- und Zuverlässigkeitsprüfungen unterzogen wurden.
- Die Darlegung der quantitativen Wesentlichkeitsgrenze für den Abschluss als Ganzes und ggf. von spezifischen Wesentlichkeitsgrenzen sowie die Darlegung der qualitativen Faktoren, die bei der Festlegung der Wesentlichkeitsgrenze berücksichtigt wurden.
- Angaben zu bestimmten im Laufe der Prüfung festgestellten Ereignissen oder Gegebenheiten, die erhebliche Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit aufwerfen können, sowie dazu, ob diese Ereignisse oder Gegebenheiten eine wesentliche Unsicherheit darstellen; ferner eine Zusammenfassung von unterstützenden Maßnahmen (bspw. Garantien, Patronatserklärungen), die bei der Beurteilung der Fortführungsfähigkeit berücksichtigt wurden.
- Die Angabe bedeutsamer Mängel im internen Finanzkontroll- oder Rechnungslegungssystem des Unternehmens einschließlich der Angabe, ob diese Mängel beseitigt wurden.
- Die Angabe von im Laufe der Prüfung festgestellten bedeutsamen Sachverhalten im Zusammenhang mit der Nichteinhaltung von Rechtsvorschriften oder des Gesellschaftsvertrags, soweit sie für die Fähigkeit des Prüfungsausschusses, seine Aufgaben wahrzunehmen, als relevant betrachtet werden.
- Die Angabe und Beurteilung der bei den verschiedenen Posten des Abschlusses angewandten Bewertungsmethoden einschließlich etwaiger Auswirkungen von Änderungen an diesen Methoden.
- Angaben über
 - etwaige bedeutsame Schwierigkeiten während der Abschlussprüfung,
 - etwaige sich aus der Abschlussprüfung ergebende bedeutsame Sachverhalte, die mit dem Management erörtert wurden, und
 - etwaige sonstige Sachverhalte, die aus Sicht des Prüfers für die Aufsicht über den Rechnungslegungsprozess bedeutsam sind.

Zukünftig werden die Prüfungsberichte von PIEs und Non-PIEs lt. RegE daher voneinander abweichen; für Non-PIEs werden sich nach bisheriger Abschätzung aber keine wesentlichen Änderungen gegenüber dem bisherigen Gesetzesstand ergeben.

5.2. Bestätigungsvermerk

Im RefE war eine weitreichende Änderung zum Bestätigungsvermerk für Non-PIEs vorgesehen. So sollte der bisherige, durch § 322 HGB bestimmte gesetzliche Rahmen durch Querverweis auf Art. 10 EU-VO (§ 322 Abs.1 a HGB-E) erweitert und der Anwendungsbereich der Verordnung in Bezug auf die Angaben zum Bestäti-

gungsvermerk auf alle anderen Unternehmen ausgedehnt werden (§ 322a HGB-RefE). Zwischen PIEs und Non-PIEs wäre laut RefE eine einheitliche Formulierung des Bestätigungsvermerks erforderlich gewesen.

Bereits in der Vergangenheit hat aber der Gesetzgeber, so auch wieder i.R. der EU-Abschlussprüferreform, stets zwischen PIE und Non-PIE differenziert. Diese Differenzierung bei Umfang und Inhalt des Bestätigungsvermerks referenziert auf die Bedürfnisse der Stakeholder von PIEs. Die vor diesem Hintergrund geäußerte Kritik, ob eine Differenzierung auch bei der Umsetzung der EU-Abschlussprüferreform hinsichtlich des Bestätigungsvermerks nicht zielführender wäre, wurde vom Gesetzgeber aufgenommen. Die Möglichkeit des „Einheitlichen Bestätigungsvermerks“ wird daher nicht umgesetzt, § 322a HGB-RefE wird nach derzeitigem Stand nicht in das Gesetz aufgenommen.

6. AUSBLICK

Mit den durch das RegE umgesetzten europarechtlichen prüfungsbezogenen Vorgaben zielt der Gesetzgeber auf die Steigerung der Qualität von Abschlussprüfungen sowie die Erhöhung der Aussagekraft des Prüfungsergebnisses ab. Im Ergebnis soll dies den Binnenmarkt fördern und zur Stabilität der Finanzmärkte beitragen. Wenngleich die ausgegebene Zielsetzung durchweg zu begrüßen sein mag, darf nicht darüber hinweggesehen werden, dass die Umsetzung der gesetzlichen Anforderungen zahlreiche Unternehmen vor erhebliche zusätzliche Herausforderungen stellen wird. Die neuen Regelungen sollen grundsätzlich - jedoch unter Beachtung von Übergangsvorschriften und Ausnahmefällen - für Geschäftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 17.06.2016 beginnen. Vorschriften mit Bezug zum Geschäftsjahr gelten demnach - bei kalendergleichem Geschäftsjahr - ab dem Geschäftsjahr 2017. Die von den Änderungen betroffenen Unternehmen sollten sich allerdings möglichst frühzeitig und noch vor Inkrafttreten der im AReG enthaltenen Regelungen mit den auf sie zukommenden Herausforderungen auseinandersetzen. Gerne stehen Ihnen unsere Fachmitarbeiter für sämtliche Fragen rund um das AReG mit Relevanz für Ihr Unternehmen zur Verfügung.

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Grashoffstr. 7/KAP
27570 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Stockholmer Allee 32 b
44269 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Georg-Glock-Str. 8
40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Landaubogen 10
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-28
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: +32-2 778 01 30
Telefax: +32-2 778 01 43
www.bdointernational.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg;
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Andrea Bruckner • WP StB Klaus Eckmann • WP StB Dr. Arno Probst • RA Parwáz Rafiqpoor
WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher
WP StB Roland Schulz

Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg
HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Georg-Glock-Str. 8
40474 Düsseldorf

Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
wpnews@bdo.de

www.bdo.de

